

UCHWAŁA NR 1697/34/2026
KRAJOWEJ RADY BIEGŁYCH REWIDENTÓW

z dnia 27 stycznia 2026 r.

**w sprawie programu praktyki, aplikacji dla kandydatów na biegłych rewidentów oraz aplikacji
w zakresie atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dla kandydatów na biegłych
rewidentów oraz biegłych rewidentów**

Na podstawie art. 30 ust. 2 pkt 3 lit. f w związku z art. 16 ust. 7 pkt 8 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2025 r. poz. 1891), Krajowa Rada Biegłych Rewidentów, w porozumieniu z Komisją Egzaminacyjną, uchwala, co następuje:

§ 1. Ustala się program rocznej praktyki w zakresie rachunkowości, o której mowa w art. 4 ust. 2 pkt 5 lit. a ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, zwanej dalej „ustawą”, stanowiący załącznik nr 1 do uchwały.

§ 2. Ustala się program aplikacji, o której mowa w art. 4 ust. 2 pkt 5 lit. a ustawy, stanowiący załącznik nr 2 do uchwały.

§ 3. Ustala się program aplikacji, o której mowa w art. 4 ust. 2 pkt 5 lit. b ustawy, stanowiący załącznik nr 3 do uchwały.

§ 4. Ustala się program aplikacji w zakresie atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, o której mowa w art. 4a ust. 1 pkt 2 ustawy, stanowiący załącznik nr 4 do niniejszej uchwały.

§ 5. Traci moc uchwała Nr 2105/39/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 10 kwietnia 2018 r. w sprawie programu praktyki i aplikacji dla kandydatów na biegłych rewidentów.

§ 6. Uchwała wchodzi w życie z dniem zatwierdzenia przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego w trybie przepisów art. 102 ustawy.

w porozumieniu:

Przewodnicząca
Komisji Egzaminacyjnej

Teresa Cebrowska

Prezes
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów

Kamil Jesionowski

Załącznik nr 1 do uchwały Nr 1697/34/2026
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 27 stycznia 2026 r.

PROGRAM PRAKTYKI W ZAKRESIE RACHUNKOWOŚCI (trwającej rok)

Rodzaj wykonywanych czynności potwierdzających nabycie wymaganych umiejętności	Sposób realizacji
1. Poznanie przyjętych w jednostce zasad (polityki) rachunkowości, innych wewnętrznych uregulowań w zakresie kontroli wewnętrznej i rachunkowości oraz ich praktycznej realizacji.	Praca samodzielna pod kierunkiem kierującego praktyką.
2. Samodzielne wykonywanie czynności związanych z prowadzeniem ksiąg rachunkowych, w szczególności z: - otwieraniem ksiąg rachunkowych, - sprawdzaniem dowodów źródłowych i księgowych przed wprowadzeniem do ksiąg rachunkowych, - kwalifikowaniem, dekretacją i wprowadzaniem do ksiąg rachunkowych operacji gospodarczych, - sporządzaniem dokumentów i deklaracji wymaganych przez ZUS, GUS i urząd skarbowy, w tym ustalaniem zobowiązań i należności podatkowych, - wykonywaniem czynności poprzedzających sporządzenie sprawozdania finansowego, w szczególności inwentaryzacji i wyceny aktywów i pasywów, - sporządzaniem rocznego sprawozdania finansowego, - zamknięciem ksiąg rachunkowych.	Praca pod kierunkiem kierującego praktyką.
3. Obsługa komputerowego systemu prowadzenia ksiąg rachunkowych.	Praca samodzielna pod kierunkiem kierującego praktyką.

Załącznik nr 2 do uchwały Nr 1697/34/2026
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 27 stycznia 2026 r.

PROGRAM APLIKACJI (trwającej 2 lata)

Rok	Rodzaj wykonywanych czynności	Sposób realizacji
1.	1. Poznanie zasad organizacji pracy i wewnętrznego systemu kontroli jakości w firmie audytorskiej.	Analiza stosowanych w firmie audytorskiej polityk, procedur, rozwiązań organizacyjnych i mechanizmów wewnętrznej kontroli jakości.
	2. Przegląd akt badania sprawozdań finansowych ¹ , co najmniej trzech jednostek, pod względem: - kompletności, - poprawności formalnej, - spójności akt badania (merytorycznego powiązania pomiędzy dokumentacją badania², sprawozdaniem z badania³, „listem” do kierownictwa badanej jednostki i inną formą komunikowania się biegłego rewidenta, jeśli była obowiązkowa, np. raportowanie na rzecz komitetu audytu).	Analiza akt badania.
	3. Wykonywanie prac technicznych i fragmentarycznych czynności rewizyjnych, ich dokumentowanie w aktach badania. Czynności te powinny dotyczyć minimum trzech badań.	Praca samodzielna pod kierunkiem biegłego rewidenta.
	4. Udział w czynnościach biegłego rewidenta związanych w szczególności z: - poznaniem jednostki, - oszacowaniem ryzyka nieodłącznego, - identyfikacją i oceną kontroli wewnętrznej istotnej dla sprawozdawczości finansowej oraz oszacowaniem ryzyka kontroli,	Praca samodzielna pod kierunkiem biegłego rewidenta.

¹ W przypadku aplikacji rozpoczętych przed dniem 21 czerwca 2017 r. przez akta badania należy rozumieć dokumentację rewizyjną.

² W przypadku aplikacji rozpoczętych przed dniem 21 czerwca 2017 r. przez dokumentację badania należy rozumieć dokumentację roboczą.

³ Sprawozdanie z badania ma zastosowanie w wypadku przeglądu akt badań sprawozdań finansowych sporządzonych za lata obrotowe rozpoczynające się po dniu 16 czerwca 2016 r. W badaniach sprawozdań finansowych sporządzonych za lata kończące się do dnia 16 czerwca 2016 r. pozostaje opinia i raport.

Rok	Rodzaj wykonywanych czynności	Sposób realizacji
	- opracowaniem strategii badania, - wyznaczaniem poziomów istotności dla sprawozdania finansowego jako całości, istotności wykonawczej, istotności dla istotnych grup transakcji, sald kont i ujawnień, - oszacowaniem ryzyka istotnego zniekształcenia, - opracowaniem planu badania, w tym zakresu badań kontroli i wiarygodności w powiązaniu z badanymi stwierdzeniami, - określeniem wielkości prób do testów kontroli i badań wiarygodności, - przeprowadzeniem testów kontroli i badań wiarygodności, - dokumentowaniem przeprowadzonych wyników procedur badania, - analizą sytuacji majątkowej, finansowej oraz wyniku finansowego, - badaniem przestrzegania przepisów prawa, - oceną uzyskanych dowodów badania pod względem wystarczalności i odpowiedniości, - sporządzeniem sprawozdania z badania, - zamknięciem akt badania. Czynności te powinny dotyczyć czterech rocznych sprawozdań finansowych lub rocznych skonsolidowanych sprawozdań finansowych* i być realizowane od rozpoczęcia do zakończenia tych badań.	
2.	1. Udział w badaniu rocznych sprawozdań finansowych lub rocznych skonsolidowanych sprawozdań finansowych (dotyczy co najmniej dwóch sprawozdań finansowych)* oraz samodzielne wykonanie i udokumentowanie czynności wyznaczonych przez biegłego rewidenta, opracowanie projektu sprawozdania z badania i innej formy komunikowania się biegłego rewidenta, jeśli była obowiązkowa np. uwzględniającej raportowanie na rzecz komitetu audytu.	Samodzielne wykonywanie badań oraz opracowanie akt badania podlegające nadzorowi, weryfikacji i akceptacji przez biegłego rewidenta kierującego aplikacją.
	2. Kompletnie badanie rocznego sprawozdania finansowego lub rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego** pod kierunkiem biegłego rewidenta, opracowanie kompletnych akt badania, opracowanie projektu sprawozdania z badania, „listu” do kierownictwa badanej jednostki i innej formy komunikowania	Samodzielne wykonanie badania oraz opracowanie projektu kompletnych akt badania, podlegających

Rok	Rodzaj wykonywanych czynności	Sposób realizacji
	się biegłego rewidenta, jeśli była obowiązkowa, np. uwzględniającej raportowanie na rzecz komitetu audytu. Badanie realizowane w ramach tego zadania aplikanta zalicza się wyłącznie jednemu aplikantowi.	nadzorowi, weryfikacji i akceptacji przez biegłego rewidenta kierującego aplikacją.

* Sprawozdania finansowe powinny dotyczyć różnych jednostek lub różnych lat obrotowych.

** Kompletne badanie sprawozdania finansowego powinno dotyczyć innej jednostki lub innego roku obrotowego niż w pozycji 2.1.

Załącznik nr 3 do uchwały Nr 1697/34/2026
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 27 stycznia 2026 r.

PROGRAM APLIKACJI (trwającej 3 lata)

Rok	Rodzaj wykonywanych czynności	Sposób realizacji
1.	1. Analizowanie przyjętych w badanej jednostce zasad (polityki) rachunkowości, innych wewnętrznych uregulowań w zakresie kontroli wewnętrznej i rachunkowości oraz ich praktycznej realizacji.	Samodzielne wykonanie czynności sprawdzających.
	2. Sprawdzanie prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych badanej jednostki w szczególności związanych z: - otwieraniem ksiąg rachunkowych, - sprawdzaniem dowodów źródłowych i księgowych przed wprowadzeniem do ksiąg rachunkowych, - kwalifikowaniem, dekretacją i wprowadzaniem do ksiąg rachunkowych operacji, - sporządzaniem dokumentów i deklaracji wymaganych przez ZUS, GUS i urząd skarbowy, w tym ustalaniem zobowiązań i należności podatkowych, - wykonywaniem czynności poprzedzających sporządzenie sprawozdania finansowego, w szczególności inwentaryzacji i wyceny aktywów i pasywów, - sporządzaniem rocznego sprawozdania finansowego, - zamknięciem ksiąg rachunkowych.	
2.	1. Poznanie zasad organizacji pracy i wewnętrznego systemu kontroli jakości w firmie audytorskiej.	Analiza stosowanych w firmie audytorskiej polityk, procedur, rozwiązań organizacyjnych i mechanizmów wewnętrznej kontroli jakości.
	2. Przegląd akt badania sprawozdań finansowych, co najmniej trzech jednostek, pod względem: - kompletności, - poprawności formalnej,	Analiza akt badania.

Rok	Rodzaj wykonywanych czynności	Sposób realizacji
	- spójności akt badania (merytorycznego powiązania pomiędzy dokumentacją badania, sprawozdaniem z badania, „listem” do kierownictwa badanej jednostki i inną formą komunikowania się biegłego rewidenta, jeśli była obowiązkowa, np. raportowaniem na rzecz komitetu audytu).	
	3. Wykonywanie prac technicznych i fragmentarycznych czynności rewizyjnych oraz ich udokumentowanie w aktach badania. Czynności te powinny dotyczyć minimum trzech badań i być realizowane w czasie od rozpoczęcia do zakończenia tych badań.	Praca samodzielna pod kierunkiem biegłego rewidenta.
	4. Udział w czynnościach biegłego rewidenta związanych w szczególności z: - poznaniem jednostki, - oszacowaniem ryzyka nieodłącznego, - identyfikacją i oceną kontroli wewnętrznej istotnej dla sprawozdawczości finansowej oraz oszacowaniem ryzyka kontroli, - opracowaniem strategii badania, - wyznaczaniem poziomów istotności dla sprawozdania finansowego jako całości, istotności wykonawczej, istotności dla istotnych grup transakcji, sald kont i ujawnień, - oszacowaniem ryzyka istotnego zniekształcenia, - opracowaniem planu badania, w tym zakresu badań kontroli i wiarygodności w powiązaniu z badanymi stwierdzeniami, - określeniem wielkości prób do testów kontroli i badań wiarygodności, - przeprowadzeniem testów kontroli i badań wiarygodności, - dokumentowaniem przeprowadzonych wyników procedur badania, - analizą sytuacji majątkowej, finansowej oraz wyniku finansowego, - badaniem przestrzegania przepisów prawa, - oceną uzyskanych dowodów badania pod względem wystarczalności i odpowiedniości,	Praca samodzielna pod kierunkiem biegłego rewidenta.

Rok	Rodzaj wykonywanych czynności	Sposób realizacji
	- sporządzeniem sprawozdania z badania, - zamknięciem akt badania. Czynności te powinny dotyczyć czterech rocznych sprawozdań finansowych lub rocznych skonsolidowanych sprawozdań finansowych* i być realizowane w czasie od rozpoczęcia do zakończenia tych badań.	
3.	1. Udział w badaniu rocznych sprawozdań finansowych lub rocznych skonsolidowanych sprawozdań finansowych (dotyczy co najmniej dwóch sprawozdań finansowych)* oraz samodzielne wykonanie i udokumentowanie czynności wyznaczonych przez biegłego rewidenta, opracowanie projektu sprawozdania z badania i innej formy komunikowania się biegłego rewidenta, jeśli była obowiązkowa, np. uwzględniającej raportowanie na rzecz komitetu audytu.	Samodzielne wykonywanie badań oraz opracowanie akt badania podlegające nadzorowi, weryfikacji i akceptacji przez biegłego rewidenta kierującego aplikacją.
	2. Kompletne badanie rocznego sprawozdania finansowego lub rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego** pod kierunkiem biegłego rewidenta, opracowanie kompletnych akt badania, projektu sprawozdania z badania, „listu” do kierownictwa badanej jednostki i innej formy komunikowania się biegłego rewidenta, jeśli była obowiązkowa, np. uwzględniającej raportowanie na rzecz komitetu audytu. Badanie realizowane w ramach tego zadania aplikanta zalicza się wyłącznie jednemu aplikantowi.	Samodzielne wykonanie badań oraz opracowanie projektu kompletnych akt badania, podlegających nadzorowi, weryfikacji i akceptacji przez biegłego rewidenta kierującego aplikacją.

* Sprawozdania finansowe powinny dotyczyć różnych jednostek lub różnych lat obrotowych.

** Kompletne badanie sprawozdania finansowego powinno dotyczyć innej jednostki lub innego roku obrotowego niż w pozycji 3.1.

Załącznik nr 4 do uchwały Nr 1697/34/2026
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
z dnia 27 stycznia 2026 r.

**PROGRAM APLIKACJI W ZAKRESIE ATESTACJI SPRAWOZDAWCZOŚCI
ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU**

Rodzaj wykonywanych czynności	Sposób realizacji
1. Poznanie zasad organizacji pracy i wewnętrznego systemu zarządzania jakością w firmie audytorskiej w zakresie atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju (SZR).	Analiza stosowanych w firmie audytorskiej polityk, procedur, rozwiązań organizacyjnych i mechanizmów wewnętrznej kontroli jakości dla zleceń atestacyjnych SZR.
2. Przegląd akt atestacji SZR co najmniej jednej jednostki (SZR jednostki lub SZR grupy) pod względem: - kompletności, - poprawności formalnej, - spójności akt atestacji (merytorycznego powiązania pomiędzy dokumentacją atestacji SZR, sprawozdaniem z atestacji SZR, „listem” do kierownictwa jednostki i inną formą komunikowania się biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji SZR, jeśli była obowiązkowa, np. raportowanie na rzecz komitetu audytu lub osób sprawujących nadzór).	Analiza akt atestacji; porównanie do wymogów KSUA 3002PL; kontrola wzajemnej spójności dokumentacji (referencje); przegląd kontrolnych list kompletności ujawnień i wzorców dokumentacji; identyfikacja dobrych praktyk i obszarów do poprawy.
3. Wykonywanie prac technicznych i fragmentarycznych czynności atestacyjnych, ich dokumentowanie w aktach atestacji SZR. Czynności te powinny dotyczyć minimum jednego zlecenia atestacyjnego.	Praca samodzielna pod kierunkiem biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji SZR (BRASZR): - uzgodnienia danych SZR do źródeł

	(księgi, systemy, rejestry), - testy obliczeń (np. KPI taksonomii, wskaźników ESRS), - procedury analityczne (trendy, spójność), - zapytania do jednostki, - dokumentowanie wykonanych procedur w dokumentacji atestacji.
4. Praca samodzielna pod kierunkiem biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji SZR, związana w szczególności z: - akceptacją zlecenia i oceną warunków zlecenia (kryteria, zakres, dostęp do informacji, <i>due diligence</i> jednostki), - poznaniem jednostki i jej środowiska, - rozpoznaniem ryzyka atestacji SZR (w tym ryzyka oszustwa, greenwashingu, obszary specyficzne: podwójna istotność, taksonomia, dane łańcucha wartości, informacje przyszłościowe), - opracowaniem strategii i planu atestacji SZR, - określeniem zakresu procedur (zapytania, procedury analityczne, testy szczegółowe, ewentualnie testy kontroli), - przeprowadzeniem procedur atestacyjnych (zapytania, uzgodnienia, testy, analityka), - oceną procesu podwójnej istotności (DMA), - oceną ujawnień art. 8 Taksonomii UE, - oceną kompletności ujawnień (ESRS, ujawnienia „przez odniesienie”), - oceną procesu przygotowania i agregacji danych SZR, - pracą z ekspertami (eksperta jednostki i/lub eksperta BRASZR), - oceną szacunków i informacji przyszłościowych, - identyfikacją i oceną ryzyka oszustw oraz niezgodności z prawem, - dokumentowaniem przeprowadzonych procedur i wyników, - gromadzeniem i oceną zniekształceń i korekt, - uzyskaniem pisemnych oświadczeń kierownictwa, - oceną późniejszych zdarzeń, - oceną „innych informacji”,	Praca samodzielna pod kierunkiem biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji SZR: - udział w zespole atestacyjnym w charakterze wykonawcy procedur i współautora dokumentacji, - wykonywanie przydzielonych zadań z określoną samodzielnością, - dokumentowanie w aktach atestacji, - konsultacje z kierownikiem aplikacji (BRASZR), - udział w spotkaniach z jednostką.

- oceną uzyskanych dowodów pod względem wystarczalności i odpowiedniości dla wyrażenia negatywnego zapewnienia, - sporządzeniem projektu sprawozdania z atestacji SZR, - komunikacją istotnych spraw do jednostki i osób sprawujących nadzór, - zamknięciem akt atestacji SZR. Czynności te powinny dotyczyć co najmniej jednego zlecenia atestacyjnego (SZR jednostki lub SZR grupy) i być realizowane od rozpoczęcia do zakończenia tych atestacji.	
5. Kompletna atestacja SZR jednostki lub SZR grupy pod kierunkiem biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji SZR, w szczególności: - przeprowadzenie kompletnej atestacji od początku (planowanie) do końca (sprawozdanie z atestacji i zamknięcie akt), - opracowanie kompletnych akt atestacji SZR, - opracowanie projektu sprawozdania z atestacji SZR, - opracowanie projektu „listu” do kierownictwa jednostki i innej formy komunikowania się BRASZR, jeśli była obowiązkowa (np. raportowanie na rzecz komitetu audytu lub osób sprawujących nadzór). Atestacja realizowana w ramach tego zadania aplikanta zalicza się wyłącznie jednemu aplikantowi.	Samodzielne wykonanie atestacji oraz opracowanie projektu kompletnych akt atestacji, podlegających nadzorowi, weryfikacji i akceptacji przez biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji SZR kierującego aplikacją; aplikant działa pod nadzorem opiekuna: - wykonuje kluczowe procedury, - przygotowuje dokumentację i zarządza relacją z jednostką, - opracowuje projekt sprawozdania z atestacji i komunikacji, - prezentuje wyniki opiekunowi, weryfikowane przez kontrolę jakości, - finalizuje akta i dokumentację zgodnie z wymogami KSUA 3002PL.

Wymogi organizacyjne zgodnie z § 39–42 Rozporządzenia Ministra Finansów i Gospodarki z dnia 25 września 2025 r. w sprawie postępowania kwalifikacyjnego na biegłych rewidentów oraz ubiegania się o uprawnienie do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju (Dz. U. z 2025 r., poz. 1309):

- aplikacja odbywa się w firmie audytorskiej prowadzącej atestację SZR dla co najmniej 3 podmiotów lub zatrudniającej/współpracującej z co najmniej 2 biegłymi rewidentami uprawnionymi do atestacji SZR;
- opiekun aplikacji: biegły rewident uprawniony do atestacji SZR; limit maksymalnie 5 aplikantów/BRASZR na opiekuna aplikacji;
- forma zatrudnienia: stosunek pracy w wymiarze czasu pracy nie mniejszym niż pół etatu lub umowa cywilnoprawna zawarta z firmą audytorską;
- warunek rozpoczęcia: zaliczenie egzaminu z wiedzy dla uprawnienia do atestacji SZR, o którym mowa w art. 4a ust. 1 pkt 1 ustawy.

Dokumentowanie:

- aplikant prowadzi **dziennik aplikacji SZR** z bieżącymi wpisami o wykonanych czynnościach;
- opiekun (BRASZR) potwierdza wpisy dokonywane przez aplikanta **co najmniej raz na kwartał** (§ 35 ust. 2 stosowany odpowiednio przez § 42);
- po zakończeniu aplikacji aplikant przesyła wniosek do Komisji Egzaminacyjnej o stwierdzenie odbycia aplikacji wraz z dziennikiem, opinią opiekuna oraz oświadczeniem firmy audytorskiej.