

**Uchwała Nr 29/I/2021**

Rady Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego

z dnia 23 lipca 2021 r.

**w sprawie odniesienia się do stanowiska wyrażonego w załączniku do uchwały  
nr 1713/25a/2021 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 25 czerwca 2021 r.**

§ 1.

Działając na podstawie art. 94m ust. 1 w zw. z art. 103 ust. 1 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2020 r., poz. 1415) (dalej: ustawa) i art. 45 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2019 r. poz. 2325, ze zm.), Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego (dalej: Rada Agencji), wobec stanowiska Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (dalej: KRBR) wyrażonego w załączniku do uchwały KRBR nr 1713/25a/2021 z dnia 25 czerwca 2021 r., przyjmuje stanowisko wyrażone w załączniku do niniejszej uchwały, celem przedstawienia go sądowi administracyjnemu.

§ 2.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

**Marcin Obroniecki**  
Prezes Polskiej Agencji  
Nadzoru Audytowego  
*- podpisano kwalifikowanym podpisem  
elektronicznym -*

**Załącznik do uchwały Nr /.../2021**

Rady Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego

z dnia 23 lipca 2021 r.

**Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie**

Wydział VI

ul. J. Pankiewicza 4, 00-696 Warszawa

Skarżący:

**Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego**

Organ Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, którego uchwały dotyczy skarga:

**Krajowa Rada Biegłych Rewidentów**

(adresy stron w aktach sprawy)

*sygn. akt: VI SA/Wa 181 6/21*

**Stanowisko Skarżącego – rozwinięcie skargi**

Wobec stanowiska Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (dalej: KRBR), wyrażonego w załączniku do uchwały KRBR nr 1713/25a/2021 z dnia 25 czerwca 2021 r. – odpowiedzi na skargę – Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego (dalej: Rada Agencji) wskazuje, że zapatrywania na dopuszczalność wykonywania przez osoby mogące posługiwać się tytułem „biegły rewident senior” czynności zastrzeżonych dla osób uprawnionych do wykonywania zawodu biegłego rewidenta – zawodu zaufania publicznego – wyrażone w stanowisku KRBR nr 1/2021 z dnia 5 lutego 2021 r. oraz rozwinięte i podbudowane w odpowiedzi na skargę, zupełnie nie przystają do stanu prawnego. Pozostają one w oczywistej sprzeczności z art. 3 ust. 1 i art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2020 r., poz. 1415) (dalej: ustawa).

Stanowisko KRBR nr 1/2021 z dnia 5 lutego 2021 r. w sprawie możliwości świadczenia usług przez biegłych rewidentów seniorów (dalej: zaskarżone stanowisko) sprowadza się do stwierdzenia, że biegły rewident senior, a więc osoba nie będąca biegłym rewidentem, może kontrolować prawidłowość wykonania czynności zawodowych biegłego rewidenta. W konsekwencji stwierdza się w nim, że prawidłowe będzie zachowanie firmy audytorskiej powierzającej takiej osobie dokonania kontroli jakości wykonania zlecenia. Stwierdzenie to narusza prawo w sposób rażący.

Asumptem do wniesienia skargi na zaskarżone stanowisko była również okoliczność, że w istocie zawiera ono komunikat skierowany do firm audytorskich – komunikat wyrażający akceptację dla określonego sposobu wykonywania czynności w ramach świadczonych przez nie usług oraz komunikat skierowany do osób nie będących członkami samorządu zawodowego biegłych rewidentów – „dozwalający” im na wykonywanie określonych czynności. Jako dotyczące spraw nienależących do właściwości (kompetencji) samorządu zawodowego biegłych rewidentów zaskarżone stanowisko zostało przyjęte z rażącym naruszeniem prawa – poza zakresem prawnej możliwości Polskiej Izby Biegłych Rewidentów (dalej: PIBR). Zauważyć w tym miejscu należy, że samorząd zawodowy biegłych rewidentów, zgodnie z jego nazwą i funkcjami przypisanymi ustawą, jest reprezentacją grupy zawodowej – przynależność do niego jest obligatoryjna i warunkuje możliwość wykonywania zawodu biegłego rewidenta (art. 22 i art. 23 ust. 1 ustawy). Zadania PIBR określone są wprost w art. 25 ustawy. PIBR nie jest samorządem gospodarczym – nie zrzesza firm audytorskich ani nie reprezentuje ich interesów. Osoby mogące posługiwać się tytułem „biegły rewident senior” także nie są członkami samorządu zawodowego biegłych rewidentów. Wynika to, w sposób niebudzący jakichkolwiek wątpliwości, z art. 19 ustawy. W konsekwencji PIBR – żaden z jej organów, co do zasady – nie jest uprawniony do wypowiedzania się w sprawach sposobu świadczenia usług przez firmy audytorskie ani w sprawach dozwolonej/niedozwolonej aktywności osób do samorządu nienależących, czyli w sprawach wprost niewskazanych w art. 25 ustawy. Zaskarżone stanowisko, przez sam fakt jego przyjęcia przez podmiot niewłaściwy, w sposób rażący narusza art. 25 ustawy. Reakcja organu sprawującego nadzór nad samorządem zawodowym biegłych rewidentów, przybierająca postać skargi Rady Agencji do sądu administracyjnego na zaskarżone stanowisko jest konieczna ze względu zarówno na przyjęcie tego stanowiska z rażącym naruszeniem art. 25 ustawy prawa (poza kompetencjami) jak i ze względu na fakt, że przedstawione w nim poglądy w sposób oczywisty (rażący) pozostają w sprzeczności z obowiązującym prawem. Zaskarżone stanowisko

może wywołać u adresatów (firm audytorskich oraz osób, które były biegłymi rewidentami i po wystąpieniu z samorządu zawodowego mogą posługiwać się tytułem „biegły rewident senior”) z gruntu mylne przekonania co do treści norm prawnych a w konsekwencji powodować niebezpieczeństwo naruszania prawa.

Jak wskazano w skardze, skontrolowanie prawidłowości wykonania czynności przez biegłego rewidenta, zgodne z systemowym sensem kontroli jakości, może zostać dokonane wyłącznie przez innego biegłego rewidenta – osobę posiadającą uprawnienia do wykonywania tego zawodu. Konkluzja zaskarżonego stanowiska, w kontekście wywodów odpowiedzi na skargę, sprowadza się do stwierdzenia, że kontrola jakości wykonania zlecenia może być dokonana w zasadzie przez jakąkolwiek osobę, którą firma audytorska uzna za posiadającą odpowiednie umiejętności i kompetencje w tym zakresie. Zaskarżone stanowisko do kręgu takich osób automatycznie zalicza osoby mogące posługiwać się tytułem „biegły rewident senior”, mimo że nie dysponują one kompetencjami właściwymi biegłym rewidentom – nie dysponują prawną możliwością wykonywania czynności zastrzeżonych dla biegłych rewidentów. Pogląd ten stoi zatem w oczywistej sprzeczności z normami z art. 3 ust. 1 i art. 4 ust. 1 ustawy. Tym samym zaskarżone stanowisko w sposób rażąco narusza prawo, co uzasadnia jego zaskarżenie przez Radę Agencji i wyeliminowanie z obrotu prawnego. Praktyka polegająca na powierzaniu przez firmy audytorskie przeprowadzania kontroli jakości wykonania zleceń osobom niebędącym biegłymi rewidentami, w tym osobom uprawnionym do posługiwania się tytułem „biegły rewident senior”, mającym znaczenie wyłącznie prestiżowe (honorowe), byłaby praktyką nielegalną. Osoba mogąca posługiwać się tytułem „biegły rewident senior” nie jest biegłym rewidentem niewykonującym zawodu (art. 10 ust. 11 pkt 2 i art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy); osoba taka nie jest biegłym rewidentem. Promowanie takiej praktyki przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów godzi w bezpieczeństwo obrotu, zaufanie do zawodu biegłego rewidenta i jakości usług świadczonych przez firmy audytorskie. Mocą swego niewątpliwego autorytetu organy samorządu zawodowego biegłych rewidentów powinny działać na rzecz zapewnienia prawidłowego wykonywania obowiązków przez swoich członków, w szczególności oddziaływać na nich w kierunku stosowania się do norm prawnych. Działanie przeciwne rażąco narusza prawo. Norma wywodzona z art. 3 ust. 1 i art. 4 ust. 1 ustawy ma gwarantować, że czynności przewidziane art. 3 ust. 1 ustawy będą wykonywane wyłącznie przez biegłych rewidentów – osoby wpisane do rejestru biegłych rewidentów i z tej racji dysponujące prawną możliwością

wykonywania przypisanych im czynności zawodowych. Tylko takie osoby zobowiązane są np. do doskonalenia zawodowego i tylko takie osoby mogą ponieść przewidzianą prawem odpowiedzialność za nieprawidłowe wykonanie swoich obowiązków (odpowiedzialność dyscyplinarna).

Wskazując na powyższe naruszenia Rada Agencji podtrzymuje wnioski skargi, w tym żądanie uchylecia zaskarżonej uchwały i przekazania sprawy Krajowej Radzie Biegłych Rewidentów do ponownego rozpatrzenia.

Pismo, jako załącznik do uchwały Rady Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego z dnia 23 lipca 2021 r., zostało podpisane przez Prezesa Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego (art. 94m ust. 4 ustawy). Prezes Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego jest także uprawniony do reprezentowania Rady Agencji (art. 94l ust. 1 ustawy).

Załącznik – odpis pisma oraz uchwała