

Uchwała Nr 15/I/2022

Rady Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego

z dnia 21 czerwca 2022 r.

**w sprawie przedstawienia zastrzeżeń do uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów
nr 2182/36a/2022 z dnia 30 kwietnia 2022 r. w sprawie ustanowienia krajowych
standardów kontroli jakości oraz ustanowienia Krajowego Standardu
Badania 220 (Zmienionego)**

§ 1.

Działając na podstawie art. 94m ust. 1 i art. 102 ust. 1 w zw. z art. 30 ust. 2 pkt 3 lit. a i b ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2020 r. poz. 1415, ze zm.), (dalej: ustawa), Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego (dalej: Rada Agencji) przedstawia zastrzeżenia do uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (dalej: KRBR) nr 2182/36a/2022 z dnia 30 kwietnia 2022 r. w sprawie ustanowienia krajowych standardów kontroli jakości oraz ustanowienia Krajowego Standardu Badania 220 (Zmienionego), (dalej: uchwała) wraz z uzasadnieniem, stanowiące załącznik do uchwały.

§ 2.

Rada Agencji zwraca się do Prezesa Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego o zawiadomienie KRBR pismem o treści niniejszej uchwały.

§ 3.

Uchwała podlega publikacji na stronie internetowej Agencji.

§ 4.

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

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

**Zastrzeżenia do uchwały nr 2182/36a/2022 z dnia 30 kwietnia 2022 r. w sprawie
ustanowienia krajowych standardów kontroli jakości oraz ustanowienia Krajowego
Standardu Badania 220 (Zmienionego)**

W wyniku analizy uchwały nr 2182/36a/2022 z dnia 30 kwietnia 2022 r. w sprawie ustanowienia krajowych standardów kontroli jakości oraz ustanowienia Krajowego Standardu Badania 220 (Zmienionego) Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego przedstawia następujące zastrzeżenia:

1. dotyczące niezgodności zakresu podmiotowego Krajowego Standardu 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” (dalej: KSKJ 1) z zakresem podmiotowym wynikającym z przepisów prawa powszechnie obowiązującego

Paragraf 1 załącznika nr 1 wskazuje, że KSKJ 1 dotyczy obowiązków firmy w zakresie zaprojektowania, wdrożenia i działania systemu kontroli jakości tylko w zakresie badań lub przeglądów sprawozdań finansowych lub zleceń innych usług atestacyjnych lub pokrewnych. Natomiast art. 50 ust. 1 ustawy¹ wymaga, aby każda firma audytorska opracowała i wdrożyła system wewnętrznej kontroli jakości zgodnie z krajowymi standardami kontroli jakości, niezależnie od rodzaju świadczonych przez nią usług. Ustawa nie przewiduje zatem możliwości wyłączenia jakiegokolwiek firmy audytorskiej z obowiązku stosowania krajowych standardów kontroli jakości. Postanowienia KSKJ 1 nie są zgodne z szerszym zakresem uregulowanym w ustawie. Zasadne jest zatem doprecyzowanie postanowienia w taki sposób, aby obowiązek stosowania KSKJ 1 obejmował wszystkie firmy audytorskie, a więc także te niewykonujące usług atestacyjnych lub pokrewnych. W przeciwnym wypadku niektóre firmy audytorskie nie będą mogły zaprojektować, wdrożyć i zapewnić działania systemu kontroli jakości zarówno zgodnie z przepisami ustawy jak i postanowieniami krajowych standardów kontroli jakości.

2. dotyczące niezastrzeżenia, że audytorzy wewnętrzni nie mogą być wykorzystani do zapewniania bezpośredniej pomocy i przeprowadzania procedur badania

W paragrafie 16 lit. f załącznika nr 1 i w załączniku nr 4 w ramach definicji „zespołu wykonującego zlecenie”, nie zastrzeżono, że audytorzy wewnętrzni nie mogą zapewniać bezpośredniej pomocy w rozumieniu paragrafu 14(b) KSB 610 (Z)² podczas wykonywania zlecenia badania. Pomoc taka jest niezgodna m.in. z art. 69 ust. 4-9 oraz art. 71-73 ustawy

¹ Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2020 r. poz. 1415, ze zm.).

² Krajowy Standard Badania 610 (Z) w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 610 (Zmienionego 2013) Wykorzystanie pracy audytorów wewnętrznych.

(implementacja art. 22 Dyrektywy 2006/43/WE³), gdyż audytorzy wewnętrzni, jako pracownicy badanej jednostki lub osoby świadczące na jej rzecz usługi, nie spełniają wymogów niezależności i bezstronności. Wskazane byłoby wprowadzenie ww. zastrzeżenia.

3. dotyczące nieustanowienia obowiązku dokumentowania sposobu ustalenia wynagrodzenia za przeprowadzenie badania

W paragrafie 30-1 części „Akceptacja i kontynuacja relacji z klientem oraz konkretnych zleceń” załącznika nr 1 nie przewidziano obowiązku udokumentowania sposobu ustalenia wynagrodzenia za przeprowadzenie badania zgodnie z art. 80 ust. 2 ustawy. Ustanowienie takiego wymagania ułatwiłoby firmom audytorskim rozliczenie się z badanymi jednostkami i usprawniło proces weryfikacji akt podczas kontroli przeprowadzanych przez Agencję. Nieudokumentowanie sposobu ustalania wynagrodzenia może wywoływać wątpliwości czy firma audytorska przeprowadziła właściwą ocenę pracochłonności, stopnia złożoności prac i wymaganych kwalifikacji.

4. dotyczące niezastrzeżenia, że funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia może pełnić tylko biegły rewident

W paragrafie 16 lit. e załącznika nr 1 (definicja „kontrolera jakości wykonania zlecenia”), w paragrafie 13 lit. b i paragrafie 18 załącznika nr 2, w paragrafie 12 lit. c załącznika nr 3 oraz w załączniku nr 4, nie zostało sformułowane zastrzeżenie, że w razie świadczenia usług zastrzeżonych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia może pełnić tylko biegły rewident. Pełnienie tej funkcji przez osobę niedysponującą odpowiednimi umiejętnościami i wiedzą, a więc osobę inną niż biegły rewident, może skutkować obniżeniem jakości usług świadczonych przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie, a tym samym zagrażać bezpieczeństwu obrotu gospodarczego.

Rada Agencji podtrzymuje wyrażone wcześniej stanowisko, że kontrolerem jakości zlecenia musi być osoba, która m.in. „posiada uprawnienia do przeprowadzenia obiektywnej oceny znaczących osądów oraz wniosków sformułowanych przez zespół wykonujący zlecenie”. Uprawnienie musi wynikać z normy prawnej i niewątpliwie należy do sfery kompetencji, a więc do sfery bytów konwencjonalnych. Uprawnienie do „przeprowadzenia obiektywnej oceny znaczących osądów oraz wniosków sformułowanych przez zespół wykonujący zlecenie” w spójnym aksjologicznie systemie prawnym ma osoba uprawniona co najmniej do wyrażenia (sformułowania) znaczących osądów oraz wniosków w ramach badania. Osobą taką jest wyłącznie biegły rewident. W związku z tym celowe jest wprowadzenie odpowiednich zapisów w treści załączników od nr 1 do nr 4.

5. dotyczące niewprowadzenia obowiązku rotacji kontrolera jakości zlecenia w odniesieniu do usług podlegających takiej kontroli oraz zastrzeżonych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich

³ 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.

W załączniku nr 2 nie sformułowano postanowień precyzujących obowiązek rotacji kontrolera jakości zlecenia w odniesieniu do usług podlegających takiej kontroli oraz zastrzeżonych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich. Może to oznaczać, że ta sama osoba w nieokreślonym horyzoncie czasowym może kontrolować jakość zlecenia. Wykonywanie długoterminowo tych samych usług przez tę samą osobę stanowi nadmierne zagrożenie dla jej bezstronności i niezależności, a przez to wpływa negatywnie na jakość kontroli usług firmy audytorskiej. Niezbędne jest zatem wprowadzenie obowiązku zmiany ww. kontrolera, która powinna następować po maksymalnie 4 latach pełnienia takiej funkcji na zleceniu, a ewentualna powtórna nominacja dla tej samej osoby mogłaby następować po co najmniej 2 latach przerwy. Przy zachowaniu niezmienionego zakresu usług podlegających kontroli jakości zlecenia, doprecyzowaniu podlegałyby warunki przeprowadzania takiej kontroli.

Nieuwzględnienie powyżej przedstawionych zastrzeżeń w załącznikach stanowiących integralną część przedmiotowej uchwały spowodowałoby niewystarczające lub nieprawidłowe uregulowanie istotnych systemowo zagadnień, czego skutkiem może być zagrożenie dla bezpieczeństwa obrotu gospodarczego. Wprowadzenie zmian, zgodnie z przedstawionymi zastrzeżeniami, zapewni większą precyzję i spójność z innymi regulacjami korporacyjnymi biegłych rewidentów⁴ oraz przepisami prawa. Umożliwi także przeprowadzanie procesu „polonizacji”, rozumianego jako pełniejsze dostosowanie treści standardów wydawanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. International Auditing and Assurance Standards Board) do przepisów prawa krajowego i unijnego oraz praktyki wynikającej z doświadczeń i wniosków płynących z kontroli stosowania wcześniej wdrożonych standardów (które nie podlegały polonizacji).

⁴ Nowo przyjmowane i aktualizowane krajowe standardy wykonywania zawodu, krajowe standardy kontroli jakości oraz zasady etyki zawodowej.