

# OŚWIADCZENIA O NIEZALEŻNOŚCI SKŁADANE W SYSTEMIE INFORMATYCZNYM FIRMY AUDYTORSKIEJ

**Stanowisko nadzorcze**

W ustawie o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym termin „niezależność” pojawia się 38 razy, co potwierdza, jak ważna jest niezależność w wykonywaniu zawodu biegłego rewidenta czy - szerzej - w funkcjonowaniu firmy audytorskiej.

Formalnym, wymaganym przez przepisy ustawy potwierdzeniem spełniania wymogów niezależności jest złożenie zarówno przez firmę audytorską, jak i członków zespołu wykonującego badanie oświadczenia o spełnianiu wymogów niezależności (art. 74 ust. 2 ustawy). Oświadczenie służy zatem potwierdzeniu, że wskazane podmioty posiadają przymiot niezależności, który ustawodawca szczegółowo opisuje w art. 69 – 73 ustawy.

### **System informatyczny jako narzędzie wsparcia firmy audytorskiej**

Do obowiązków Agencji należy przeprowadzanie kontroli w firmach audytorskich w zakresie dotyczącym badań ustawowych. Sprawdzeniu podlegają zatem również akta badań przeprowadzanych przez daną firmę audytorską. Ustawa wprost wskazuje, że akta badania powinny zawierać oświadczenia o niezależności (art. 67 ust. 4 w pkt 6). Jest to wymóg spójny z obowiązkiem, aby akta badania umożliwiały biegłemu rewidentowi niebiorącemu udziału w badaniu prześledzenie przebiegu badania i znalezienie uzasadnienia dla opinii o badanym sprawozdaniu finansowym wyrażonej w sprawozdaniu z badania (art. 84).

Część firm audytorskich opracowuje własne, wewnętrzne systemy informatyczne, które wspierają ich pracę. Niektóre z tych systemów są niezwykle rozbudowane i obejmują szereg funkcjonalności, w tym umożliwiają składanie za ich pośrednictwem oświadczeń o niezależności. O ile formę taką można przyjąć dla wewnętrznych procedur potwierdzania niezależności, stosowanych fakultatywnie przez firmy audytorskie, o tyle oświadczenia składane w ten sposób – zgodnie z art. 74 ust. 2 ustawy - nie mogą zastąpić oświadczenia o niezależności, ani być jako takowe oświadczenie traktowane. Potwierdzeniem tego stanowiska jest orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z 4 października 2023 r. w sprawie prowadzonej pod sygn. akt VI SA/Wa 3972/23.

Systemy informatyczne wykorzystywane przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie stanowią wyłącznie fakultatywne narzędzie, które może usprawnić lub ułatwić pracę. Niezależnie bowiem od sposobu skomplikowania stosowanego systemu informatycznego nie może on zastąpić oświadczeń składanych zgodnie z wymogami ustawy. A same oświadczenia o niezależności muszą znajdować się w aktach badania.

### **Odpowiedzialność karna z okienka wyboru (check box)**

Oświadczenie o niezależności - z uwagi na jego doniosłość, w tym odrębnie przewidzianą sankcją za jego niezgodność z prawdą - ma na celu potwierdzenie spełnienia kluczowej przesłanki warunkującej możliwości podjęcia się i prowadzenia badań ustawowych. Ustawodawca wymaga, aby składający oświadczenie zawarł w nim klauzulę o treści: "Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia." Składane pod rygorem odpowiedzialności karnej oświadczenie wymaga zatem własnoręcznego podpisu lub kwalifikowanego podpisu elektronicznego, który również potwierdza tożsamość składającej je osoby.

Skoro złożenie fałszywego oświadczenia zagrożone jest sankcją karną (a zatem obwarowane wszelkimi rygorami z tego wynikającymi) nie można zatem własnoręcznego (lub kwalifikowanego elektronicznego) podpisu zastąpić używanym w aplikacjach informatycznych okienkiem check box-a.

Taka formuła nie tylko nie daje pewności co do osoby składającej oświadczenie o przymocie charakteryzującym ją osobiście, ale również nie pozwala sprostać regułom dowodowym już na etapie postępowania kontrolnego, które toczy się na podstawie przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego, które wymagają pisemności.

Podsumowując – dla swojej ważności oświadczenie o niezależności musi być podpisane wyłącznie własnoręcznym podpisem lub kwalifikowanym podpisem elektronicznym i nie może być zastąpione przez zastosowanie funkcjonalności nawet najlepszego i najbardziej rozbudowanego wewnętrznego systemu informatycznego.

*Opracowanie: Departament Postępowañ Dyscyplinarnych, Administracyjnych  
oraz Obsługi Prawnej*