

Pytania dotyczące zmian wprowadzonych przepisami ustawy z dnia 26 stycznia 2018 r. o zmianie ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2018 r., poz. 398 z późn. zm.), dalej: *ustawa o zmianie ustawy o KRS*, do ustawy o rachunkowości oraz ustawy o biegłych rewidentach.

I. Sprawozdanie finansowe

Poniższe pytania dotyczą odpowiednio sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz sprawozdań z działalności i sprawozdań z działalności grupy kapitałowej.

1. Jak należy rozumieć datę 1 października 2018 r. w kontekście obowiązków wprowadzonych przepisami ustawy o zmianie ustawy o KRS? Ustawa ta wskazuje, że przepisy wprowadzające zmiany w ustawie o rachunkowości wchodzi w życie z dniem 1 października 2018 r.
Czy data 1 października 2018 r. wskazana w ustawie o zmianie ustawy o KRS to data:
 - (a) dnia bilansowego sprawozdania finansowego,
 - (b) sporządzenia sprawozdania finansowego,
 - (c) podpisania sprawozdania finansowego przez zobowiązane osoby,
 - (d) przekazania sprawozdania finansowego i innych dokumentów do KRS?
2. Czy elektroniczna postać sprawozdania finansowego jest obowiązkowa dla jednostek, których rok finansowy rozpoczyna się po 30 września 2018 r.? Czy obowiązek e-sprawozdania finansowego obejmuje również podmioty, których dzień bilansowy przypadał przed 30 września 2018 r. ale moment sporządzenia przypada po tym dniu?
3. Czy w kontekście zmian nałożonych przepisami ustawy o zmianie ustawy o KRS data sporządzenia sprawozdania finansowego i data podpisania sprawozdania finansowego mogą być odmienne?
4. Sprawozdanie finansowe podpisuje - podając zarazem datę podpisu - osoba, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych, i kierownik jednostki, a jeżeli jednostką kieruje organ wieloosobowy - wszyscy członkowie tego organu. Czy wszystkie do tego zobowiązane osoby muszą tego samego dnia złożyć podpis na sprawozdaniu finansowym? Co w przypadku różnych stref czasowych, które mogą spowodować rozbieżność w datach faktycznego złożenia podpisu?
5. Jaka powinna być data złożenia podpisu przez osobę, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych, przed kierownikiem jednostki, czy po podpisach kierownika jednostki?
6. Jaką datę należy uznać za datę podpisania sprawozdania finansowego, jeżeli sprawozdanie podpisywane jest przez kilka osób łącznie stanowiących kierownika jednostki oraz osobę, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych w różnych datach? Która z dat powinna być przyjęta jako data podpisania sprawozdania:
 - (a) data najwcześniejszego podpisu,
 - (b) data najpóźniejszego podpisu,
 - (c) inna data? (jaka)?
7. Nie jest możliwe złożenie podpisów na sprawozdaniu finansowym w tym samym dniu i w efekcie różne są daty złożenia podpisów. Jak różne daty złożenia podpisu na sprawozdaniu finansowym przekładają się na odpowiedzialność poszczególnych osób zobowiązanych do podpisania sprawozdania finansowego wobec użytkowników (odbiorców) takiego sprawozdania finansowego?
8. Sprawozdania finansowe jednostek wpisanych do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego sporządza się w strukturze logicznej oraz formacie udostępnianych w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Które przepisy dotyczące treści i zakresu sprawozdania finansowego są obowiązujące w przypadku istnienia rozbieżności pomiędzy wymogami informacyjnymi zamieszczonymi w załącznikach do ustawy o rachunkowości i wymogami informacyjnymi wynikającymi ze struktur logicznych i formatów zamieszczonych w BIP [Załącznik nr 1]?

9. Z dotychczasowej praktyki wynika, że jednostki składające w ramach zgłoszenia do repozytorium finansowego KRS sprawozdania finansowe sporządzone po 30 września 2018 r. za lata obrotowe kończące się przed 1 października 2018 r. nie są w stanie załączyć ich do zgłoszenia, jeśli nie zostały one sporządzone we właściwej strukturze logicznej i formacie udostępnionych w Biuletynie Informacji Publicznej. Repozytorium KRS nie przyjmuje w tych okolicznościach inaczej sporządzonego sprawozdania finansowego. W jaki sposób jednostki te mogą stosować w praktyce wytyczne Ministerstwa Finansów uzależniające sporządzanie sprawozdań finansowych w formacie xml oraz strukturze logicznej od daty bilansowej, a nie od daty sporządzenia tego sprawozdania?
10. Emitenci papierów wartościowych, dla których mają zastosowanie wymogi rozporządzenia w sprawie informacji bieżących i okresowych, mają obowiązek przekazywania raportów okresowych, w tym także ich publikacji na swojej stronie internetowej. W jaki sposób powinny przekazywać i publikować jednostkowe sprawozdania finansowe te jednostki, które stosują zasady rachunkowości zgodne z ustawą o rachunkowości i sporządzają te sprawozdania we właściwej strukturze logicznej i formacie udostępnionych w Biuletynie Informacji Publicznej?
11. W jaki sposób można „odczytać” elektroniczne sprawozdanie finansowe sporządzone w strukturze logicznej oraz formacie udostępnianych w Biuletynie Informacji Publicznej?
12. Którymi interpretacjami, Ministerstwa Finansów czy Ministerstwa Sprawiedliwości, powinny kierować się jednostki zobowiązane do sporządzenia elektronicznych sprawozdań finansowych, w przypadku rozbieżności w tych interpretacjach?
13. Czy pytania i odpowiedzi oraz wyjaśnienia Ministerstwa Finansów oraz Ministerstwa Sprawiedliwości mają dla jednostek moc wiążącą? Czy dotychczasowe pytania i odpowiedzi oraz wyjaśnienia mogą ulec zmianie?
14. Czy wszystkie osoby zobowiązane do podpisania sprawozdania finansowego powinny zastosować ten sam rodzaj i format podpisu elektronicznego? Czy np. sprawozdanie finansowe można podpisać dwoma metodami – jeden z członków Zarządu podpisem kwalifikowanym a drugi ePUAPem?
15. Czy są przewidziane jakieś ułatwienia dla reprezentujących jednostkę cudzoziemców nieposiadających numeru PESEL?

II. Sprawozdanie z badania

1. Jak należy rozumieć datę 1 października 2018 r. w kontekście obowiązków wprowadzonych przepisami ustawy o zmianie ustawy o KRS? Ustawa ta wskazuje, że przepisy wprowadzające zmiany w ustawie o biegłych rewidentach wchodzi w życie z dniem 1 października 2018 r.
Czy data 1 października 2018 r. wskazana w ustawie o zmianie ustawy o KRS to data:
 - (a) dnia bilansowego sprawozdania finansowego poddawanego badaniu,
 - (b) podpisania sprawozdania z badania *(przy uwzględnieniu odpowiedzi Ministerstwa Finansów na wcześniej zadane pytanie, że data podpisania sprawozdania z badania jest jednocześnie datą jego sporządzenia)*,
 - (c) data przekazania sprawozdania z badania klientowi.
2. Jakie dokumenty wydawane przez biegłego rewidenta wymagają podpisania kwalifikowanym podpisem elektronicznym:
 - (a) sprawozdanie z badania ustawowego,
 - (b) sprawozdanie z badania dobrowolnego,
 - (c) opinia/raport z wykonania innych usług atestacyjnych?
3. Czy sprawozdanie biegłego rewidenta wydane przed 1 października 2018 r. może posiadać formę elektroniczną z podpisem kwalifikowanym? Przykładowo, sprawozdanie z badania datowane 28 września 2018 r. zostaje złożone do KRS po 1 października 2018 r.?

4. Jak w kontekście zmian wynikających z ustawy o zmianie ustawy o KRS (obowiązek sporządzania sprawozdania finansowego jak i sprawozdania z badania w formie elektronicznej) należy rozumieć zapisy załącznika nr 1.8 (i innych) do uchwały Nr 2039/37a/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 19 lutego 2018 r. umieszczonych na stronie PIBR - "Naszym zdaniem, załączone sprawozdanie finansowe (...)".
5. Czy biegły rewident badający sprawozdanie finansowe podmiotu wpisanego do KRS powinien wymagać od klienta badania również papierowej wersji sprawozdania finansowego podpisanego przez kierownika jednostki w rozumieniu ustawy o rachunkowości? Jaki format sprawozdania finansowego włączyć do akt badania?
6. Czy biegły rewident powinien weryfikować zgodność sprawozdania finansowego podlegającego badaniu z wymaganym formatem i strukturą oraz kompletność i prawidłowość podpisów (elektronicznych), czy wystarczająca będzie weryfikacja zakresu informacyjnego wynikającego z załączników do ustawy o rachunkowości?
7. Czy w przypadku niezachowania przez badaną jednostkę elektronicznej formy sprawozdania finansowego biegły rewident może wydać sprawozdanie z badania bez zastrzeżeń z objaśnieniem dotyczącym niedochowania formy wynikającej z art. 45 ust 1g ustawy o rachunkowości? Jeśli nie, to w jaki inny sposób powinien postąpić biegły rewident?
8. Czy biegły rewident może wydać sprawozdanie z badania niezawierające modyfikacji do sprawozdania finansowego podpisanego w wersji papierowej przez wszystkich członków Zarządu, lecz w wersji elektronicznej podpisanego tylko przez tych członków Zarządu, którzy posiadają możliwość podpisu elektronicznego?
9. W jaki sposób powinien zachować się biegły rewident w sytuacji, gdy sporządzenie sprawozdania finansowego w postaci elektronicznej istotnie ogranicza czytelność informacji wynikających z tego sprawozdania finansowego [Załącznik nr 2]?
10. Kierownik jednostki zapewnia sporządzenie rocznego sprawozdania finansowego nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego. Czy biegły rewident rozpoczynający badanie po 31 marca powinien uzyskać kompletne sprawozdanie finansowe sporządzone w strukturze logicznej opatrzone podpisami wszystkich osób wchodzących w skład kierownika jednostki oraz osoby, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych datowane przed lub w dniu 31 marca? Czy jest dopuszczalne sporządzenie i podpisanie tzw. „I wersji” sprawozdania finansowego w dotychczas stosowanej metodzie tradycyjnej, czyli postaci papierowej? Jeżeli podczas badania zgłoszone zostaną korekty, w wyniku których zostanie zmienione (skorygowane) sprawozdanie finansowe to będzie nosiło nową datę. Czy należy przechowywać pierwotnie sprawozdanie finansowe?
11. Czy jeżeli z przyczyn niezależnych od jednostki np. teleinformatycznych (technicznych) nie ma możliwości sporządzenia lub podpisania sprawozdania finansowego w wersji elektronicznej, a biegłemu rewidentowi przekazano kompletne sprawozdanie finansowe tyle, że w wersji papierowej ze wszystkimi odręcznymi podpisami notarialnie potwierdzonymi to czy można uznać, że biegły rewident nie uzyskał wystarczających i odpowiednich dowodów badania pozwalających na wyrażenie opinii w sprawozdaniu z badania?
12. Czy kwalifikowany podpis elektroniczny przynależy do osoby fizycznej (biegłego rewidenta) czy do firmy audytorskiej, w ramach której działa biegły rewident? Czy jest możliwe podpisywanie tym samym kwalifikowanym podpisem elektronicznym sprawozdań z badania wydawanych w imieniu różnych firm audytorskich?
13. Czy, a jeśli tak, to jaki format kwalifikowanego podpisu elektronicznego jest właściwy do podpisania sprawozdania z badania?
14. Czy jedyną akceptowalną formą w momencie składania w e-KRS podpisanego podpisem kwalifikowanym sprawozdania z badania przekazywanego przez audytora jest dokument podpisany w formacie XAdES (typ

dokumentu: plik XAdES)? W przypadku odpowiedzi twierdzącej, czy w konsekwencji podpisany dokument .pdf w trybie PAdES z wklejoną wizualizacją podpisu nie zostanie przyjęty przez e-KRS?

15. Zgodnie z art. 45.1g ustawy o rachunkowości sprawozdania finansowe jednostek wpisanych do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego sporządza się w strukturze logicznej oraz formacie udostępnianych w Biuletynie Informacji Publicznej.
Zgodnie z informacją zamieszczoną na stronie Biuletynu Informacji Publicznej struktura logiczna zawiera bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale własnym, rachunek przepływów pieniężnych, uzgodnienie wyniku podatkowego i księgowego oraz wprowadzenie do sprawozdania finansowego. Co w związku z powyższym jest przedmiotem badania sprawozdania finansowego? Czy w konsekwencji opinia biegłego rewidenta powinna być wydana o sprawozdaniu finansowym składającym się z:
 - bilansu, rachunku zysków i strat, zestawienia zmian w kapitale własnym, rachunku przepływów pieniężnych za rok zakończony w tym dniu oraz dodatkowych informacji i objaśnień sporządzonych w strukturze logicznej,
 - struktury logicznej w formacie .xml (zawierającej bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale własnym, rachunek przepływów pieniężnych oraz dodatkowych informacji i objaśnień)?Czy w związku z powyższym potrzebna jest zmiana przykładów ilustrujących sprawozdanie z badania?
16. Struktura logiczna, w przypadku innych spółek, stanowi macierz 1700x110 komórek. Czy biegły rewident odpowiada za błędne ujęcie kwot w niewłaściwym wierszu/kolumnie?
17. Udostępniona struktura logiczna ma nieczytelny format co może stać w sprzeczności z zasadą rzetelnego i jasnego obrazu jaki powinno przedstawiać sprawozdanie finansowe? Czy w konsekwencji biegły rewident może wyrazić opinię o tym, że sprawozdanie finansowe sporządzone w strukturze logicznej oraz formacie udostępnianych w Biuletynie Informacji Publicznej, jako całość, spełnia tę zasadę?