

**KOMUNIKAT NR 3/2019  
KRAJOWEJ RADY BIEGŁYCH REWIDENTÓW**

z dnia 22 listopada 2019 r.

**w sprawie przyjęcia przykładowej umowy  
o przeprowadzenie badania ustawowego sprawozdania finansowego**

W celu wsparcia firm audytorskich została opracowana aktualizacja przykładowej umowy o przeprowadzenie badania ustawowego sprawozdania finansowego jednostek niebędących jednostkami zainteresowania publicznego, zwana dalej „przykładową umową”, która stanowi załącznik nr 1 do niniejszego komunikatu.

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów, mając na względzie wyrażoną w Kodeksie cywilnym zasadę „swobody zawierania umów”, stoi na stanowisku, że zaproponowana przykładowa umowa, z punktu widzenia oczekiwań biegłych rewidentów, firm audytorskich, oraz przy uwzględnieniu treści normatywnej ustawy, jest propozycją do ewentualnego wykorzystania przez firmy audytorskie w zakresie badania ustawowego sprawozdania finansowego. Umowa powinna jednak zostać w odpowiedni sposób dostosowana do warunków zlecenia. W umowie nie może zabraknąć wymogów określonych w Krajowy Standard Badania 210 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 210 – „Uzgadnianie warunków zleceń badania”, wprowadzonym Uchwałą Nr 3430/52a/2019 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 21 marca 2019 r. w sprawie krajowych standardów badania oraz innych dokumentów (z późn. zm.), jakimi są:

- (a) cel i zakres badania sprawozdania finansowego,
- (b) odpowiedzialność biegłego rewidenta,
- (c) odpowiedzialność kierownika jednostki,
- (d) wskazanie mających zastosowanie ramowych założeń sprawozdawczości finansowej stosowanych przy sporządzaniu sprawozdania finansowego oraz

- (e) informacje o oczekiwanej formie i treści wszelkich sprawozdań, które będą wydane przez biegłego rewidenta oraz
- (f) oświadczenie, że mogą wystąpić okoliczności sprawiające, że sprawozdanie będzie się różnić od oczekiwanej formy i treści.

Przedstawiana przykładowa umowa ma zastosowanie do umów, które zawarte zostaną na realizację usługi badania od dnia 1 stycznia 2020 r. i później.

Przykładowa umowa, stanowiąca załącznik nr 1 do niniejszego komunikatu, obejmuje następujące zmiany w porównaniu do wersji ogłoszonej Komunikatem Nr 36/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 5 czerwca 2018 r. (z późn. zm.), zwanego dalej „Komunikatem Nr 36/2018 KRBR”:

- zmiana referencji do standardów badania:  
Od dnia 1 stycznia 2020 r. wszystkie firmy audytorskie i biegli rewidenci do wykonywania usług badania mają obowiązek stosować przepisy Uchwały Nr 3430/52a/2019 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 21 marca 2019 r. w sprawie krajowych standardów badania oraz innych dokumentów (z późn. zm.);
- zmiany wynikające ze zmiany ustawy o biegłych rewidentach i ustawy o rachunkowości:  
Wszystkie firmy audytorskie i biegli rewidenci zobowiązani są stosować zapisy zmienionej ustawy z dnia 11 maja 2017 r. *o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym* (t.j. Dz. U. z 2019 poz. 1421 z późn. zm.) oraz zapisy zmienionej ustawy z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości* (t.j. Dz. U. z 2019 r. poz. 351). Zmiany te dotyczą między innymi nowej formy sporządzania sprawozdań finansowych, tj. w postaci elektronicznej opatrzonej kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym oraz sprawozdań z badania sporządzanych w postaci elektronicznej i opatrzonej kwalifikowanym podpisem elektronicznym biegłego rewidenta;

- zmiany wynikające z przepisów o ochronie danych osobowych:

Dodane zostały nowe zapisy odnoszące się do obowiązków wynikających z regulacji zawartych w Rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz. U. UE. L. z 2016 r. Nr 119, str. 1 z późn. zm.), zwanego dalej „RODO” z uwzględnieniem stanowiska Prezesa Urzędu Ochrony Danych Osobowych z dnia 18 października 2019 r. znak ZSPU.027.477.2019.PM.55691, zgodnie z którym w świetle przepisów RODO, biegli rewidenci i firmy audytorskie przeprowadzając badanie sprawozdania finansowego występują w roli samodzielnych administratorów danych osobowych, zwanego dalej „stanowiskiem UODO”.

Umowy o badanie sprawozdania finansowego, które już zostały zawarte, wymagają dostosowania do stanowiska UODO – w tym celu opracowany został przykładowy aneks do umów o badanie zawartych na podstawie przykładowej umowy przyjętej Komunikatem Nr 36/2018 KRBR, *stanowiący załącznik nr 2 do niniejszego komunikatu.*

Mając na uwadze powyższe, uwzględniając stanowisko UODO, przyjąć należy, że dotychczas zawarte przez firmy audytorskie umowy powierzenia przetwarzania danych osobowych przetwarzanych w związku z realizacją umów o przeprowadzenie badań sprawozdań finansowych, które zostały zawarte zgodnie z przykładową umową powierzenia przetwarzania danych osobowych stanowiącą załącznik nr 2 do Komunikatu Nr 36/2018 KRBR, były bezskuteczne, albowiem w praktyce nie dochodziło do powierzenia przetwarzania danych osobowych. Z chwilą zawarcia umowy o przeprowadzenie badania sprawozdania finansowego i przekazania dokumentów firmie audytorskiej, stawała się ona administratorem danych osobowych przetwarzanych w związku z przeprowadzaniem

badania. Zawarta umowa powierzenia przetwarzania danych nie wywołała tym samym żadnych skutków. W szczególności, zawarcie takiej umowy nie skutkowało zmianą statusu prawnego firmy audytorskiej, która niezależnie od woli stron pozostawała administratorem danych osobowych.

Wobec tego, przyjąć należy, że pomimo zawarcia umów powierzenia przetwarzania danych osobowych firmy audytorskie stawały się administratorami danych osobowych przetwarzanych w związku z przeprowadzaniem badań sprawozdań finansowych.

Dążąc do wyeliminowania z obrotu prawnego umów, które są bezskuteczne i nie wywołały skutków prawnych, celowym jest podpisanie oświadczeń o treści odpowiadającej przykładowemu oświadczeniu, *stanowiącemu załącznik nr 3 do niniejszego komunikatu* i aneksować umowy zawarte na podstawie przykładowej umowy o badanie przyjętej Komunikatem Nr 21/2017 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 16 sierpnia 2017 r. w sprawie przyjęcia przykładowej umowy o przeprowadzenie badania ustawowego sprawozdania finansowego, które są w trakcie realizacji, przykładowym aneksem do tych umów, *stanowiącym załącznik nr 4 do niniejszego komunikatu*.

Jednocześnie uchylony zostaje Komunikat Nr 36/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 5 czerwca 2018 r. w sprawie przyjęcia przykładowej umowy o przeprowadzenie badania ustawowego sprawozdania finansowego oraz Komunikat Nr 38/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 28 sierpnia 2018 r. w sprawie zmiany komunikatu dotyczącego przyjęcia przykładowej umowy o przeprowadzenie badania ustawowego sprawozdania finansowego.