

Warszawa, 2 października 2019 r.

Znak: P-20191002-004

MINISTERSTWO FINANSÓW BIURO PODAWCZE	
Wpł.	2019 -10- 07
Dep. ....	zał. <i>Wojcisz</i>

Pani  
Justyna Adamczyk  
Dyrektor Departamentu  
Rachunkowości i Rewizji Finansowej  
Ministerstwo Finansów  
ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

*Szanowna Pani Dyrektorko,*

zwracamy się z uprzejmą prośbą o zajęcie stanowiska w następującej sprawie, która pojawiła się w związku z nowelizacją ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (t. j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1421 z późn. zm.) („ustawa”), w szczególności zmian wprowadzonych do art. 3 ust. 1, art. 64 ust. 1 pkt 1d) a także art. 47 (dodanie ust. 2a).

W zawiązku z wyżej wymienionymi zmianami pojawiły się wątpliwości interpretacyjne czy biegły rewident/firma audytorska może wykonywać usługi atestacyjne i usługi pokrewne zgodnie ze standardami innymi niż krajowe standardy wykonywania zawodu („KSWZ”).

Naszym zdaniem, wykonywanie takich usług zgodnie ze standardami innymi niż KSWZ jest nadal możliwe i celem ustawodawcy nie było wprowadzenie zakazu świadczenia tych usług przez firmy audytorskie. W uzasadnieniu do projektu ustawy napisano, że „świadczenie usług atestacyjnych lub usług pokrewnych zgodnie z innymi standardami niż krajowe nie będzie traktowane, jako wykonywanie zawodu biegłego rewidenta, a tym samym nie będzie podlegać nadzorowi publicznemu Agencji”. Ponadto, definicja badania dobrowolnego, zawarta w art. 2 pkt 2 ustawy przewiduje, że badanie takie może być przeprowadzone zgodnie z krajowymi lub innymi standardami badania.

A zatem zmianę do art. 47 ust. 2a interpretujemy w ten sposób, że jeśli przy wykonywaniu usługi atestacyjnej innej niż czynność rewizji finansowej, niezastrzeżonej do wykonywania przez biegłego rewidenta lub usługi pokrewnej, biegły rewident powołuje się na zgodność z KSWZ, to świadczenie takich usług może się odbywać wyłącznie w ramach firmy audytorskiej. Nie można wykonywać tych usług powołując się na zgodność z KSWZ w firmie niebędącej firmą audytorską lub przez osobę nieposiadającą tytułu biegłego rewidenta. Gdyby celem ustawodawcy było wprowadzenie zakazu wykonywania takich usług zgodnie ze standardami innymi niż KSWZ, rozumiemy, iż znalazłoby to swoje odzwierciedlenie w art. 47, określającym przedmiot działalności firmy audytorskiej.

Znowelizowany art. 64 ust. 1 pkt 1d) należy rozumieć w ten sposób, że jeśli firma audytorska podejmuje się wykonania jakiegokolwiek usługi atestacyjnej innej niż badanie lub usługi pokrewnej zgodnie z KSWZ, to powinna opracować, wdrożyć i utrzymywać taki system wewnętrznej kontroli jakości, który zapewni, że taka usługa będzie przeprowadzona zgodnie z KSWZ. Za brak tej zgodności na firmę audytorską lub osoby, o których mowa w art. 182 ust. 2 mogą zostać nałożone kary administracyjne. Ponadto, biegły rewident wykonujący taką usługę niezgodnie z KSWZ podlega odpowiedzialności dyscyplinarnej.

Przykładem usługi atestacyjnej przeprowadzanej zgodnie z innymi niż KSWZ może być usługa badania lub przeglądu historycznej informacji finansowej sporządzonej zgodnie z ramowymi założeniami specjalnego przeznaczenia (ang. special purpose financial framework) przeprowadzona na potrzeby ograniczonej liczby użytkowników w określonym celu - np. w celu spełnienia wymogów umowy zawartej pomiędzy jednostką a (zagranicznym) bankiem finansującym. Bank zagraniczny wymaga przeprowadzenia takiej usługi zgodnie z międzynarodowymi standardami wydanymi przez IAASB lub AICPA. Kolejnym przykładem jest badanie lub przegląd pakietów konsolidacyjnych na potrzeby audytora jednostki dominującej mającej siedzibę w innym kraju. Z reguły, instrukcje wydawane przez takiego audytora wymagają przeprowadzenia badania zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania/Międzynarodowymi Standardami Usług Przeglądu lub innymi standardami. Jeszcze innym przykładem takiej usługi będzie badanie historycznej informacji finansowej/sprawozdania finansowego sporządzonego zgodnie z US GAAP przeprowadzane zgodnie ze standardami US GAAS/PCAOB.

Rozumiemy jednocześnie, że wszelkie usługi atestacyjne inne niż badanie sprawozdania finansowego czy usługi pokrewne, których wykonanie przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską jest wymagane w związku z realizacją obowiązków określonych w polskich przepisach prawa powinny być wykonywane zgodnie z KSWZ.

Uprzejmie prosimy o potwierdzenie czy nasze stanowisko wyrażone powyżej jest prawidłowe, Jeżeli jednak, w Państwa opinii, przepisy wymienione w pierwszym paragrafie należy interpretować w sposób odmienny, będziemy wdzięczni za przedstawienie Państwa interpretacji.

Jak zawsze, jesteśmy gotowi do spotkania, jeśli zajdzie taka potrzeba.

*Z wyrazami szacunku,*

P r e z e s  
Krajowej Rady Biegłych Rewidentów

Barbara Misterska-Dragan