

**Departament Efektywności Wydatków
Publicznych i Rachunkowości**

DWR6.5201.23.2020



Pani
Barbara Misterska-Dragan
Prezes Krajowej Rady Biegłych
Rewidentów
al. Jana Pawła II 80
00-075 Warszawa

Szanowna Pani Prezes,

w odpowiedzi na pismo znak: P-20200901-002 dotyczące wątpliwości związanych z przepisami art. 66 ust. 6 ustawy o rachunkowości, Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości przedstawia poniżej stanowisko w przedmiotowej sprawie.

Zgodnie z art. 66 ust. 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r. poz. 351 ze zm., dalej: „ustawa o rachunkowości”), badanie sprawozdania finansowego przeprowadzone z naruszeniem przepisów:

- 1) art. 69 ust. 6, 7 i 9, art. 70, art. 72 ust. 2, art. 135 ust. 2 i art. 136 ustawy o biegłych rewidentach,
- 2) art. 4 i art. 5 oraz art. 17 ust. 1 akapit drugi i ust. 3 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylającego decyzję Komisji 2005/909/WE, w przypadku badania ustawowego jednostki zainteresowania publicznego w rozumieniu art. 2 pkt 9 ustawy o biegłych rewidentach
- jest nieważne z mocy prawa.

Mając powyższe na uwadze oraz poruszone kwestie w piśmie Polskiej Izby Biegłych Rewidentów (dalej: PIBR) wyjaśnić należy, że każde naruszenie ww. przepisów prowadzi do skutku nieważności badania sprawozdania finansowego z mocy prawa – niezależnie od stopnia naruszenia przepisów. W związku z powyższym przy ocenie nieważności badania sprawozdania finansowego z mocy prawa należy ocenić, czy w konkretnych okolicznościach danej sprawy naruszenie występuje czy też nie. Ewentualne wyjątki w tym zakresie przewidziane przez przepisy prawa nie prowadzą do powstania naruszenia przepisów, a co za tym idzie nie prowadzą do skutku nieważności badania z mocy prawa.

Należy mieć na uwadze, że przepisy ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2020 r. poz. 1415, dalej: „uob”) nie przewidują procedury unieważniania badania sprawozdania finansowego. W tym sensie nieważność badania sprawozdania finansowego z mocy prawa należałoby traktować jako powodującą skutek wstecz (ex tunc).

Ocena, co do prawdziwości złożonych oświadczeń, o których mowa w ustawie o biegłych rewidentach winna być dokonywana przez organy stosujące przepisy prawa w konkretnych okolicznościach danej sprawy. W związku z tym nie można z góry przyjąć założenia, iż np. oświadczenia składane przez firmę audytorską (dla celów dokumentacji wewnętrznej oraz wobec stron trzecich) należałoby uznać za składanie fałszywych oświadczeń

w przypadku gdyby doszło do naruszenia przepisów skutkujących nieważnością badania z mocy prawa.

Odnosnie stosowania art. 82 uob, należy zaznaczyć iż obowiązek przekazywania dokumentacji, o którym mowa w tym przepisie nie został uzależniony od okoliczności ważności badania sprawozdania finansowego.

Wyjaśnić należy również, że w przypadku naruszeń, o których mowa w art. 66 ust. 6 ustawy o rachunkowości firma audytorska ma obowiązek przechowywać dokumentację odnośnie tych naruszeń. Zgodnie z art. 67 ust. 1 uob firma audytorska sporządza i przechowuje przez okres nie krótszy niż 5 lat dokumentację dotyczącą: 1) naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 oraz skutków tych naruszeń; 2) środków podjętych w celu: a) przeciwdziałania naruszeniom, o których mowa w pkt 1, b) zmiany systemu wewnętrznej kontroli jakości. Co więcej zgodnie z art. 67 ust. 8 uob w przypadku wszczęcia postępowania dyscyplinarnego lub postępowania w sprawie odpowiedzialności firmy audytorskiej okres przechowywania dokumentacji klienta, akt badania lub też innych dokumentów istotnych dla oceny zgodności działalności firmy audytorskiej lub biegłych rewidentów z przepisami ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 ulega wydłużeniu do czasu przedawnienia okresu karalności przewinienia dyscyplinarnego.

W związku z tym, iż ewentualne wystąpienie nieważności badania z mocy prawa może powodować poważne konsekwencje prawne oraz finansowe (koszty dla różnych podmiotów), gdyż może pociągać za sobą różnego rodzaju szeroko rozumianą odpowiedzialność, niezbędne jest aby firmy audytorskie oraz biegli rewidenci na każdym etapie badania sprawozdania finansowego dołożyli wszelkiej staranności i zwracali szczególną uwagę na dochowanie wymogów wynikających z przepisów prawa, tak aby nie dopuścić do sytuacji naruszenia ww. przepisów.

Z poważaniem,

Zastępca Dyrektora
Departamentu Efektywności Wydatków
Publicznych i Rachunkowości
Agnieszka Stachniak

/podpisano bezpiecznym podpisem
elektronicznym/

Do wiadomości:

Polska Agencja Nadzoru Audytowego
Urząd Komisji Nadzoru Finansowego