

**UCHWAŁA Nr 2290/39a/2022**  
**KRAJOWEJ RADY BIEGŁYCH REWIDENTÓW**

z dnia 25 lipca 2022 r.

**w sprawie ustanowienia krajowych standardów kontroli jakości oraz ustanowienia  
Krajowego Standardu Badania 220 (Zmienionego)**

Na podstawie art. 30 ust. 2 pkt 3 lit. a) i b) ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 1302) uchwała się, co następuje:

**§ 1**

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów ustanawia Krajowy Standard Kontroli Jakości 1 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Zarządzania Jakością (PL) 1 – „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych” opracowanego przez Radę Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych (IAASB) – dalej jako: „KSKJ 1”, stanowiący załącznik nr 1 do niniejszej Uchwały.

**§ 2**

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów ustanawia Krajowy Standard Kontroli Jakości 2 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Zarządzania Jakością (PL) 2 – „Kontrola jakości wykonania zlecenia” opracowanego przez Radę Międzynarodowych Standardów Badania i Usług Atestacyjnych (IAASB) – dalej jako: „KSKJ 2”, stanowiący załącznik nr 2 do niniejszej Uchwały.

### § 3

1. Krajowa Rada Biegłych Rewidentów ustanawia Krajowy Standard Badania 220 (Zmieniony) w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania (PL) 220 (zmienionego) – „Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego” – dalej jako: „KSB 220 (Z)”.
2. W Uchwale 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. – dalej jako: „Uchwała Nr 3430/52a/2019”, wprowadza się następujące zmiany:
  - 1) § 1 ust. 1 pkt 3 otrzymuje brzmienie:  
„3) Krajowy Standard Badania 220 (Zmieniony) w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania (PL) 220 (zmienionego) – „Zarządzanie jakością dla badania sprawozdania finansowego”, stanowiący załącznik nr 1.3;”;
  - 2) Załącznik nr 1.3 otrzymuje brzmienie jak w załączniku nr 3 do niniejszej Uchwały.

### § 4

1. Krajowa Rada Biegłych Rewidentów wprowadza „Słowniczek pojęć”, który stanowi załącznik nr 4 do niniejszej Uchwały.
2. Słowniczek pojęć, o którym mowa w ust. 1, przedstawia pojęcia użyte w krajowych standardach wykonywania zawodu i krajowych standardach kontroli jakości w kontekście wymogów ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 1302 – dalej jako: „ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym”) i 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 (Dz. Urz. UE L 158 z 27 maja 2014 r., str. 77 oraz Dz. Urz. UE L 170 z 11 czerwca 2014 r., str. 66).

3. W Uchwale Nr 3430/52a/2019 wprowadza się zmianę polegającą na uchyleniu § 3.
4. W Uchwale Nr 3436/52e/2019 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 8 kwietnia 2019 r. w sprawie krajowych standardów przeglądu, krajowych standardów usług atestacyjnych innych niż badanie i przegląd oraz krajowych standardów usług pokrewnych z późn. zm. wprowadza się zmianę polegającą na uchyleniu § 2.

### § 5

1. KSKJ 1, KSKJ 2 i KSB 220 (Z) ustanowione niniejszą Uchwałą, w zakresie swojej regulacji, uwzględniają przepisy prawa obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej.
2. Objasnienia wybranych zagadnień w rozumieniu przepisów prawa obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej oraz wymogi określone w innych regulacjach korporacyjnych biegłych rewidentów zaznaczone zostały w standardach, o których mowa w ust. 1, kolorem szarym.
3. Stosując standardy, o których mowa w ust. 1, ich treść należy odczytywać z uwzględnieniem objaśnień, o których mowa w ust. 2.

### § 6

1. Firmy audytorskie są zobowiązane do dostosowania swoich systemów wewnętrznej kontroli jakości do postanowień KSKJ 1 i ich wdrożenia do dnia 1 stycznia 2023 r.
2. Dostosowanie i wdrożenie, o których mowa w ust. 1, oznacza, że firma audytorska:
  - 1) do dnia 1 stycznia 2023 r. ustaliła cele jakości, zidentyfikowała i oszacowała ryzyka jakości oraz zaprojektowała i wdrożyła reakcje. Wymagane jest, aby reakcje zaczęły działać od 1 stycznia 2023 r.;
  - 2) do dnia 1 stycznia 2023 r. zaprojektowała i wdrożyła działania monitorujące, które będą działać, oraz dokonała oceny systemu wymaganej przez paragrafy 53 – 54 KSKJ 1 w terminie jednego roku od dnia ich wdrożenia.

3. Krajowe standardy kontroli jakości w dotychczasowym brzmieniu, tj. w brzmieniu przyjętym uchwałą, o której mowa w ust. 5, mają zastosowanie do dnia rozpoczęcia działania rozwiązań, o których mowa w ust. 2, a po tym dniu, z zastrzeżeniem ust. 4, wyłącznie w zakresie uregulowanym w paragrafach 36 – 42 dotyczących kontroli jakości wykonania zlecenia do:
  - 1) usług badania i przeglądu sprawozdań finansowych oraz innych historycznych informacji finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się przed dniem 1 stycznia 2023 r.;
  - 2) usług atestacyjnych innych niż badanie i przegląd oraz usług pokrewnych rozpoczynających się przed dniem 1 stycznia 2023 r.
4. Od dnia 1 stycznia 2024 r. stosuje się wyłącznie KSKJ 2 w brzmieniu nadanym niniejszą Uchwałą.
5. Z dniem zatwierdzenia niniejszej Uchwały przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego, z zastrzeżeniem ust. 3, traci moc Uchwała Nr 2040/37a/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 3 marca 2018 r. w sprawie krajowych standardów kontroli jakości.
6. KSKJ 2 ma zastosowanie do:
  - 1) usług badania i usług przeglądu sprawozdań finansowych oraz innych historycznych informacji finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się dnia 1 stycznia 2023 r. i później, oraz
  - 2) usług atestacyjnych innych niż badanie i przegląd oraz usług pokrewnych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2023 r. i później.
7. KSB 220 (Z) w brzmieniu nadanym niniejszą Uchwałą ma zastosowanie do wykonywania usług badania sprawozdań finansowych oraz innych historycznych informacji finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się dnia 1 stycznia 2023 r. lub później.

8. Krajowy Standard Badania 220 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 220 – „Kontrola jakości badania sprawozdania finansowego”, z zastrzeżeniem ust. 9, może być stosowany do usług badania sprawozdań finansowych oraz innych historycznych informacji finansowych za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się przed dniem 1 stycznia 2023 r.
9. Od dnia 1 stycznia 2024 r. stosuje się wyłącznie KSB 220 (Z) w brzmieniu nadanym niniejszą Uchwałą niezależnie od tego, jakiego okresu sprawozdawczego dotyczy badanie sprawozdania finansowego.

#### § 7

Załączniki do niniejszej Uchwały stanowią jej integralną treść.

#### § 8

Uchwała wchodzi w życie z dniem zatwierdzenia przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego w trybie art. 102 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym.

## Uzasadnienie

W dniu 30 kwietnia 2022 r. Krajowa Rada Biegłych Rewidentów podjęła uchwałę Nr 2182/36a/2022 w sprawie ustanowienia krajowych standardów kontroli jakości oraz ustanowienia Krajowego Standardu Badania 220 (Zmienionego).

Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego, na podstawie art. 102 ust. 1 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (t.j. Dz. U. z 2022 r. poz. 1302 – dalej jako „Ustawa”), podjęła uchwałę nr 15/I/2022 w sprawie przedstawienia zastrzeżeń do uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów Nr 2182/36a/2022 z dnia 30 kwietnia 2022 r. w sprawie ustanowienia krajowych standardów kontroli jakości oraz ustanowienia Krajowego Standardu Badania 220 (Zmienionego).

Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego przedstawiła następujące zastrzeżenia dotyczące:

1. niezgodności zakresu podmiotowego Krajowego Standardu Kontroli Jakości 1 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Zarządzania Jakością (PL) 1 – „Zarządzanie jakością dla firm wykonujących badania lub przeglądy sprawozdań finansowych lub zlecenia innych usług atestacyjnych lub pokrewnych” z zakresem podmiotowym wynikającym z przepisów prawa powszechnie obowiązującego;
2. niezastrzeżenia, że audytorzy wewnętrzni nie mogą być wykorzystani do zapewnienia bezpośredniej pomocy i przeprowadzania procedur badania;
3. nieustanowienia obowiązku dokumentowania sposobu ustalenia wynagrodzenia za przeprowadzenie badania;
4. niezastrzeżenia, że funkcję kontrolera jakości wykonania zlecenia może pełnić tylko biegły rewident;
5. niewprowadzenia obowiązku rotacji kontrolera jakości zlecenia w odniesieniu do usług podlegających takiej kontroli oraz zastrzeżonych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich.

Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego w uzasadnieniu zastrzeżeń wskazała, że ich nieuwzględnienie spowodowałoby niewystarczające lub nieprawidłowe uregulowanie istotnych systemowo zagadnień, co w konsekwencji mogłoby powodować zagrożenia dla bezpieczeństwa obrotu gospodarczego. Dodatkowo wskazano, że wprowadzenie zmian, zgodnie z przedstawionymi zastrzeżeniami, zapewni większą precyzję i spójność z innymi regulacjami korporacyjnymi biegłych rewidentów oraz przepisami prawa, a także umożliwi przeprowadzanie procesu „polonizacji”, rozumianego jako pełniejsze dostosowanie treści standardów wydawanych przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych do przepisów prawa krajowego i unijnego oraz praktyki wynikającej z doświadczeń i wniosków płynących z kontroli stosowania wcześniej wdrożonych standardów (które nie podlegały „polonizacji”).

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów, stosowanie do art. 102 ust. 2 pkt 1 Ustawy, w terminie 30 dni rozważyła zgłoszone przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego zastrzeżenia i uwzględniła je w całości. Przy czym zastrzeżenie, o którym mowa w punkcie 5, dotyczące obowiązku rotacji kontrolera jakości wykonania zlecenia w odniesieniu do usług podlegających takiej kontroli oraz zastrzeżonych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich, zostało uwzględnione poprzez zaproponowanie innych okresów oraz innego zakresu podmiotowego zleceń niż rekomendowane przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego.

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów uznała, że okresy pełnienia funkcji kontrolera jakości wykonania zlecenia oraz karencji w pełnieniu tej funkcji powinny być zbieżne i spójne z innymi regulacjami korporacyjnymi biegłych rewidentów, czyli Międzynarodowym Kodeksem etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowymi standardami niezależności) Rady Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (dalej – „Kodeks IESBA”) przyjętym uchwałą Krajowej Rady Biegłych Rewidentów Nr 3431/52a/2019 z dnia 25 marca 2019 r. w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, z późn. zm. W związku z tym Krajowa Rada Biegłych Rewidentów przyjęła okresy pełnienia funkcji kontrolera wykonania jakości wykonania zlecenia (siedem lat) i karencji w pełnieniu tej

7

funkcji (3 lata) identyczne jak określone w rozdziale 540 – „Długotrwała współpraca personelu z klientem badania (z uwzględnieniem rotacji partnerów)” Kodeksu IESBA. Kodeks IESBA jest tworzony przez międzynarodową organizację, a jego brzmienie jest ustalane m. in. w ramach globalnych konsultacji społecznych. W związku z tym należy uznać, że wymogi Kodeksu IESBA stanowią racjonalne rozwiązania, akceptowalne przez wiele organizacji zawodowych zrzeszających firmy audytorskie i biegłych rewidentów. Nie są znane dowody świadczące o tym, że okresy krótsze, czyli cztery lata dla pełnienia funkcji kontrolera wykonania jakości wykonania zlecenia i dwa lata karencji w pełnieniu tej funkcji są bardziej efektywne dla zapewnienia usług o wyższej jakości.

Jednostki zainteresowania publicznego, z uwagi na szczególny interes społeczny i gospodarczy, oraz usługi świadczone przez firmy audytorskie na ich rzecz są w centrum zainteresowania krajowych i unijnych regulatorów. To szczególne zainteresowanie przejawia się w postaci dodatkowych wymogów określonych w przepisach prawa – w ustawie o biegłych rewidentach oraz rozporządzeniu UE Nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego. Dlatego zdaniem Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, tylko w stosunku do tych jednostek i świadczonych dla nich usług powinny być określone konkretne kryteria dotyczące okresu pełnienia funkcji i rotacji kontrolera jakości wykonania zlecenia.