

Załącznik nr 2.  
do protokołu posiedzenia  
Komisji Nadzoru Audytowego  
z dnia 28 marca 2019 r.

**Uchwała Nr 12A/2019  
Komisji Nadzoru Audytowego**

z dnia 21 marca 2019 r.

**w sprawie przedstawienia zastrzeżeń do uchwały nr 2981/49/2018 Krajowej Rady  
Biegłych Rewidentów z dnia 18 grudnia 2018 roku w sprawie krajowego standardu  
usług pokrewnych 4401PL**

**§ 1.**

Działając na podstawie art. 98 ust. 1 i art. 102 ust. 1 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz.U. poz. 1089 z późn. zm.), Komisja Nadzoru Audytowego postanawia przedstawić zastrzeżenia do uchwały nr 2981/49/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 18 grudnia 2018 r. w sprawie krajowego standardu usług pokrewnych 4401PL, które stanowią załącznik do niniejszej uchwały.

**§ 2.**

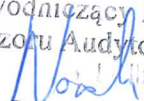
Postanawia się przekazać do Krajowej Rady Biegłych Rewidentów pismo z zastrzeżeniami, o których mowa w § 1.

**§ 3.**

Uchwała podlega publikacji na stronie internetowej [www.kna.gov.pl](http://www.kna.gov.pl).

**§ 4.**

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Przewodniczący Komisji  
Nadzoru Audytowego  
  
Piotr Nowak

Załącznik do uchwały Nr ~~12A~~ 21/2019  
Komisji Nadzoru Audytowego  
z dnia 21 marca 2019 r.  
w sprawie przedstawienia  
zastrzeżeń do uchwały nr  
2981/49/2018 Krajowej Rady  
Biegłych Rewidentów z dnia 18  
grudnia 2018 roku w sprawie  
krajowego standardu usług  
pokrewnych 4401PL

**Zastrzeżenia do uchwały nr 2981/49/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 18 grudnia 2018 r. w sprawie krajowego standardu usług pokrewnych 4401PL**

W wyniku analizy uchwały nr 2981/49/2018 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (KRBR) z dnia 18 grudnia 2018 r. w sprawie krajowego standardu usług pokrewnych 4401PL (dalej: uchwała nr 2981/49/2018), Komisja Nadzoru Audytowego (KNA) przedstawia następujące zastrzeżenia:

1) Zastrzeżenia dotyczące treści uchwały nr 2981/49/2018:

Uniwersalny charakter standardu 4401PL polegać ma na możliwości zastosowania go przez biegłego rewidenta zarówno do jednostek zainteresowania publicznego (JZP) jak i jednostek niebędących JZP, w stosunku do różnego rodzaju usług wyznaczonych granicami stosowania standardu. Uchwała wprowadzająca standard nie powinna zatem budzić wątpliwości jeśli chodzi o zakres zastosowania standardu. W związku z powyższym, zdaniem KNA należy usunąć z pierwszego akapitu uchwały, określającego podstawę prawną przyjmowania standardu, zapis "w związku z art. 136 ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. poz. 1089 z późn. zm.)" (dalej: ustawa), gdyż sugeruje zawężenie stosowania standardu jedynie do usług określonych w tym przepisie i może wprowadzić użytkownika w błąd.

KNA zauważa, że § 1 ust. 2 nie jest zapisem koniecznym ale może pełnić funkcję informacyjną i w związku z tym można w nim dodatkowo umieścić zapis mówiący, że standard ma zastosowanie między innymi do usług, o których mowa w art. 136 ust. 2 pkt 2 ustawy.

Należy zauważyć, iż standard 4401PL - w odróżnieniu od pozostałych krajowych standardów wykonywania zawodu przyjmujących brzmienie standardów międzynarodowych - jest krajowym standardem, stworzonym w Polsce jako odpowiedź na konkretny problem dotyczący działalności biegłych rewidentów. W związku z tym, należy zwrócić szczególną uwagę, czy w innych uchwałach KRBR nie znajdują się przepisy odnoszące się do wszystkich krajowych standardów wykonywania zawodu, które automatycznie mogłyby – choć nie powinny - objąć również standardy tworzone w Polsce (niebędące tłumaczeniem standardów międzynarodowych). Przykładem jest zapis § 6 pkt. 1 i 2 uchwały nr 2041/37a/2018 KRBR z dnia 5 marca 2018 r. w sprawie krajowych standardów wykonywania zawodu, mówiący o tym, że stosując krajowe standardy wykonywania zawodu należy brać pod uwagę „Przedmowę do Międzynarodowych standardów i innych dokumentów dotyczących kontroli jakości, badań,

przeглядów, innych usług atestacyjnych i usług pokrewnych” oraz „Międzynarodowe założenia koncepcyjne usług atestacyjnych” wydane przez Międzynarodową Federację Księgowych za pośrednictwem Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych. W związku z tym, zdaniem KNA, uchwała powinna zawierać wyraźne stwierdzenie, iż do niniejszego standardu nie ma zastosowania w/w zapis.

Ponadto, określając w § 2 uchwały moment, od którego standard ma zastosowanie, KRBR powinna wziąć pod uwagę terminy dla KRBR i KNA wskazane w art.102 ustawy.

- 2) Zastrzeżenia dotyczące krajowego standardu usług pokrewnych 4401PL przyjętego uchwałą 2981/49/2018 z dnia 18 grudnia 2018:

KRBR jako autor standardu, mając pełną swobodę i decyzyjność w procesie tworzenia dokumentu powinna zadbać o to, aby był on logicznie skonstruowany, spójny, poprawny językowo oraz stosował terminologię zgodną z ustawą. Powinien być czytelny dla użytkownika i nie budzić jego wątpliwości interpretacyjnych.

W opinii KNA przedstawiony standard nie spełnia wyżej wymienionych wymogów, w związku z czym, zdaniem KNA niezbędna jest analiza i korekta standardu pod kątem zastrzeżeń zgłoszonych przez KNA dotyczących zastosowanej terminologii, zgodności tytułów jednostek redakcyjnych z ich zawartością oraz poprawności językowej.

KNA zauważa, iż terminologia zastosowana w standardzie powinna być zbieżna z terminologią używaną w ustawie. Przykładem rozbieżności są określenia dokumentów użyte w paragrafie 2 w sekcji „Definicje”, np.: „standardy badania” zamiast „krajowe standardy badania” czy „kodeks etyki” zamiast „zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów”, a także pojęcie „osoby kierujące zleceniem” pojawiające się w WS9, które nie występuje w ustawie.

Dodatkowo, zdaniem KNA zamienne używanie pojęć „zlecenie” i „usługa” nie jest najlepszą praktyką. Należy rozważyć, w których sytuacjach ma zastosowanie pojęcie szersze - „usługa”, a w których węższe - „zlecenie”, które wydaje się odnosić do konkretnej usługi realizowanej w ramach podpisanej umowy.

Zdaniem KNA, w niektórych paragrafach i akapitach standardu oraz Załącznika 1 treść została zamieszczona w sposób chaotyczny i nieprzemyślany, co skutkuje niezgodnością tytułów jednostek redakcyjnych z ich treścią i utrudnia korzystanie ze standardu. Poniższe przykłady ilustrują takie przypadki:

- str. 3 – sekcja „Definicje” nie zawiera definicji, a jedynie odesłanie do jednostki WS1 w Załączniku 1, która z kolei odsyła do jednostek WS2-WS13, które zawierają „wyjaśnienia terminów”. Jednostki te znajdują się z kolei w dwóch sekcjach Załącznika: „Wprowadzenie” i „Zakres standardu”;
- str. 4 – paragraf 5 nie opisuje celu standardu;
- str. 14 – WS9 – treść tej jednostki nie ma charakteru definicji; ma charakter normy rozciągającej stosowanie przepisu skierowanego do biegłego rewidenta odpowiednio m.in. na firmę audytorską, która powinna być zamieszczona w części głównej standardu;

Zdaniem KNA, ze względu na charakter treści zamieszczonych w jednostkach WS2-WS13, należy dokonać ich analizy i podziału na definicje i wyjaśnienia. Jednocześnie KNA uważa za właściwe przeniesienie definicji do sekcji „Definicje” w standardzie i pozostawienie jedynie treści o charakterze dodatkowych wyjaśnień w Załączniku 1. Należy również zadbać o to, by

definicje w całym swym brzmieniu znalazły się w jednym miejscu, a nie w kilku miejscach, jak np. w przypadku terminu „prospekt”, który definiowany jest zarówno w paragrafie 4 standardu jak i w jednostce WS4 Załącznika 1.<sup>1</sup>

Ponadto, zdaniem KNA zakres standardu w świetle brzmienia paragrafów 7 i 8 oraz WS13 i WS14 nie jest wystarczająco jasny i wymaga lepszej redakcji. Należy rozważyć także, które elementy z WS13 i WS14 powinny zostać przeniesione do głównej części standardu, a które mają charakter dodatkowych wyjaśnień i mogą pozostać w Załączniku 1. Analizie należy także poddać treść paragrafu 5 i przenieść ją do odpowiedniej jednostki redakcyjnej.

Zdaniem KNA konieczna jest również analiza treści standardu pod kątem poprawności językowej, zarówno pod kątem gramatyki jak i interpunkcji. Poniżej przedstawiono kilka przykładów niedociągnięć natury gramatycznej:

- str. 2 – spis treści: „cel standard”, „zakres standard” – odmiana rzeczowników;
- str. 3 – paragraf 3: ...”standard zawiera zasady i procedury,(...), polegających na...”, - uzgodnienie formy gramatycznej;
- str. 4 – paragraf 7: „standard ma zastosowanie (...) dla usług”, zamiast „do usług”;
- str. 22 – trzeci akapit: „...wymagany jest na każdej transakcji..” zamiast „dla”;
- str. 4 – paragraf 7: użycie zaimka „mu” nie wskazuje kto ma wykonywać procedury;

Ponadto, na stronie 11 w paragrafie 48 wskazuje się zakres czynności opisanych w paragrafach 43 do 48, zamiast to 47 – błąd formalny.

KNA ponownie zwraca uwagę, że przedstawiony standard nie został poddany starannej weryfikacji podobnie jak ostatnio przedstawiane KNA uchwały KRBR w sprawie przyjęcia innych krajowych standardów wykonywania zawodu. Zdaniem KNA, KRBR powinna dołożyć starań aby podnieść jakość dokumentów przedkładanych do zatwierdzenia.

---

<sup>1</sup> Dodatkowo KNA poddaje pod rozwałę posłużenie się w standardzie innym, bardziej ogólnym i neutralnym określeniem niż „prospekt”, które może budzić w użytkowniku standardu skojarzenia, że chodzi tu jedynie o zdefiniowany na gruncie przepisów powszechnie obowiązującego prawa prospekt emisyjny, a nie innego rodzaju dokument jak np. wymieniony w standardzie „dokument rejestracyjny” czy „memorandum informacyjne”. Przykładowo, można by posłużyć się terminem „dokument inwestycyjny” (na wzór „investment circular” w standardzie SIR1000). W przypadku nieuwzględnienia tej uwagi należy rozważyć doprecyzowanie zapisów standardu, by wyeliminować ewentualne wątpliwości.