



PRACODAWCY RP
PLATFORMA AUDYTORZY JZP

Biała Lista

wykład z analizą scenariuszy

Materiały użyte podczas tego modułu:



+ Materiał nr 4
+ niespodzianka na koniec



Agnieszka Müller-Grządka
Platforma Audytorzy JZP



Piotr Chęciek
Platforma Audytorzy JZP

#AudytdlaBiznesu

Wprowadzenie

- Regulacje unijne jednoznacznie wskazują, które usługi nie mogą być świadczone przez audytora JZP
- Celem przepisu unijnego jest ochrona niezależności audytora (regulator powiedział które usługi nie mogą być świadczone w żadnym przypadku, ale pozostałe są co do zasady dozwolone po dokonaniu oceny zagrożeń dla niezależności) i w ramach limitu wynagrodzeń, o którym była mowa w poprzednim module
- Polska ustawa wskazała usługi, które mogą być świadczone (czynności rewizji finansowej oraz grupa usług albo świadczonych zgodnie z określonymi standardami (krajowymi standardami zawodu) albo dla określonego celu (np. oferta publiczna), albo dla określonych osób (organ nadzoru)) – szczegółowa lista jest ujęta w Art. 136 UoBR
- Pozostałe usługi są zabronione, a więc jest to zupełnie odwrotna koncepcja niż ta obowiązująca w UE
- Stosowanie tak daleko idących restrykcji jest nieuzasadnione, a także sprawia wiele praktycznych trudności

**Zagłosuj w
Mentimeter**



Mentimeter do podawania odpowiedzi
w quizach i zadaniach - www.menti.com

kod: 3746 4550

Scenariusz #1:

Pani Wioletta, główna księgowa w spółce Elektron (JZP) ma uprawnienia biegłego rewidenta i jak co roku uczestniczy w obligatoryjnym szkoleniu zawodowym, zgodnie z wymogami ustawowymi. W roku 2025 postanowiła skorzystać ze szkolenia otwartego, które organizuje Audytorzy JZP.

Elektron finansuje szkolenia zawodowe pracownikom. Faktura za szkolenie zostanie wystawiona na Elektron.

Pytanie:

Czy na podstawie art. 136 ustawy o biegłych rewidentach pani Wioletta może uczestniczyć w tym szkoleniu?

Odpowiedź:

- A. Tak (to jest dozwolone wprost przez Art. 136)**
- B. Nie (nie ma tego na liście usług dozwolonych)**
- C. To zależy (może trzeba trochę pokombinować z interpretacją przepisów)**



Analiza odpowiedzi oraz opis skutków

Mimo że usługa jest standardowa (szkolenie otwarte, niedostosowane do potrzeb Elektron) prostą odpowiedzią byłaby odpowiedź negatywna, bo usługi szkoleniowej nie ma na białej liście usług dozwolonych.

Jednakże, analizując dopuszczalność tej usługi, można by przyjąć, że usługa szkolenia w takim przypadku nie będzie usługą na rzecz badanej JZP, tylko na rzecz osoby zatrudnionej przez JZP. To oznaczałoby, że pani Wioletta może się przeszkolić w firmie audytorskiej, nawet jeśli zakres tego szkolenia pani Wioletta wykorzysta w swojej zawodowej pracy a spółka Elektron zapłaci za to szkolenie.

Ponadto wskazane jest aby polityka w zakresie świadczenia usług dodatkowych przyjęta przez KA Elektron odnosiła się do takich usług jak szkolenia.

[Pytania i odpowiedzi do ustawy | PIBR](#)

Tak. Rozporządzenie w art. 5 ust. 1 wyraźnie zabrania świadczenia określonych usług „na rzecz badanej jednostki”. Opisane w pytaniu szkolenia nie są przygotowywane na rzecz pracowników badanej JZP ani też na rzecz samej JZP i nie są dostosowane do potrzeb konkretnej jednostki, a więc nie można mówić w takim przypadku o „usłudze świadczonej na rzecz badanej JZP”. Dotyczy to wszystkich form szkoleń, np. szkoleń stacjonarnych, on-line, e-learning. Podobna konkluzja byłaby również właściwa dla innych wydarzeń organizowanych przez firmę audytorską, które nie są przygotowywane z myślą o konkretnej jednostce i mają na celu zaprezentowanie jakiegoś tematu/zagadnienia. Przykładami takich wydarzeń są konferencje tematyczne i spotkania branżowe, których uczestnikami są przedstawiciele badanych jednostek, w tym JZP.

Ważne jest, aby zarówno firmy audytorskie jak i komitety audytu wdrożyły system, który pozwoli im monitorować proces. Zgodnie z ustawą, komitety audytu JZP powinny opracować politykę świadczenia przez firmę audytorską, podmioty powiązane z tą firmą oraz członków jej sieci usług niebędących badaniem. Wskazane jest, aby polityka ta przewidywała uczestniczenie pracowników/członków organów JZP w szkoleniach o charakterze otwartym i innych tego typu wydarzeniach organizowanych przez firmę audytorską. Polityka i procedury firmy audytorskiej powinny zapewniać, że wszelkie szkolenia lub organizowane wydarzenia o charakterze otwartym nie są dostosowane do potrzeb konkretnego klienta.

Niezabronione jest występowanie pracowników firmy audytorskiej jako ekspertów w wydarzeniach organizowanych przez niepowiązane podmioty/instytucje, w których uczestniczą przedstawiciele badanych przez nią JZP.

**Zagłosuj w
Mentimeter**



Mentimeter do podawania odpowiedzi
w quizach i zadaniach - www.menti.com

kod: 3746 4550



PRACODAWCY RP
PLATFORMA AUDYTORZY JZP

Scenariusz #2:

Elektron nabył inną spółkę, Magnes, i zamierza się z nią połączyć. Wypełniając wymogi kodeksu spółek handlowych potrzebuje, aby biegły zbadał plan połączenia w zakresie jego rzetelności i poprawności.

Pytanie:

Czy Elektron może zlecić taką usługę swojemu audytorowi?

Odpowiedź:

- A. Tak (to jest dozwolone wprost przez Art. 136 ust. 1)**
- B. Nie (nie ma tego na liście usług dozwolonych)**
- C. To zależy (może trzeba trochę pokombinować z interpretacją przepisów)**

Analiza odpowiedzi oraz opis skutków

Badanie planu połączenia jest inną usługą atestacyjną, wykonywaną zgodnie z KSUA 3000

Art. 136 ust. 1 pozwala świadczyć wszystkie usługi będące czynnością rewizji finansowej

Żeby usługa atestacyjna (inna niż badanie i przegląd) była czynnością rewizji finansowej musi być zastrzeżona dla biegłego rewidenta

*7) czynnościach rewizji finansowej - należy przez to rozumieć usługi atestacyjne obejmujące badania, atestacje sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, a także przeglądy sprawozdań finansowych i inne usługi atestacyjne określone przepisami prawa, **zastrzeżone dla biegłego rewidenta;***

KSH nie wymaga, aby badanie planu połączenia wykonał biegły rewident. A zatem badanie planu połączenia nie jest czynnością rewizji finansowej.

Niemniej, art. 136 ust. 2 zawiera punkt 9), który jednostka może rozważyć.

*9) poświadczenia dotyczące sprawozdań lub innych informacji finansowych przeznaczonych dla organów nadzoru, rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego spółki lub **właścicieli**, wykraczające poza zakres badania ustawowego i **mające pomóc tym organom w wypełnianiu ich ustawowych obowiązków;***

Wydaje się, że można wykazać zgodność tej usługi z pkt 9), wymaga to jednak przygotowania odpowiednich analiz, w tym z zaangażowaniem prawników.

Dotyczy to zarówno badanej JZP jak i jej audytora, który taką usługę miałby świadczyć. Istnieje ryzyko rozbieżności stanowisk w tym zakresie.

Usługa, jeśliaby miała być świadczona przez audytora nie stanowi zagrożenia dla niezależności badania (obie usługi są usługami atestacyjnymi które są świadczone przez niezależnego biegłego rewidenta).

Scenariusz #3

World Power Germany, jednostka dominująca niższego szczebla (również będąca JZP w Niemczech), rozważa nabycie pakietu kontrolnego w innej polskiej spółce, nie-JZP, Atom i chce zlecić firmie Audytorzy JZP wykonanie DD (przeprowadzanie procedur należytej staranności w zakresie kondycji ekonomiczno-finansowej).

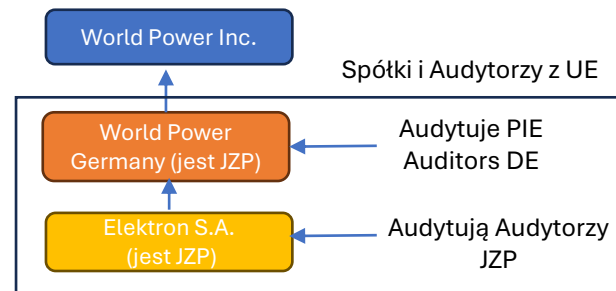
Nie podjęto jeszcze decyzji czy nabycie zostanie przeprowadzone przez World Power Germany bezpośrednio czy Elektron.

World Power Germany jest badane przez firmę należącą do sieci Audytorzy JZP - PIE Auditors DE. W Niemczech usługa jest dozwolona.

KA Elektron zastanawia się, czy może taką usługę zatwierdzić.

Pytanie:

Co doradzisz Komitetowi Audytu Elektron?



Odpowiedź:

A. KA może zatwierdzić tą usługę, jeśli udziały w Atom zostaną nabyte bezpośrednio przez World Power Germany

B. KA może zatwierdzić usługę, bez względu na to kto nabędzie tą spółkę, gdyż usługa znajduje się na białej liście (art. 136 ust. 2 pkt 2)

C. KA może zatwierdzić usługę, jeśli nabywającym będzie Elektron, ale tylko jeśli wykona ją PIE Auditors DE

**Moduł
Biała lista**

**Zagłosuj w
Mentimeter**



Mentimeter do podawania odpowiedzi
w quizach i zadaniach - www.menti.com

kod: 3746 4550



PRACODAWCY RP
PLATFORMA AUDYTORZY JZP

Analiza odpowiedzi oraz opis skutków

Usługa wymieniona w art. 136 ust. 2 pkt 2) dotyczy wyłącznie DD, które jest przeprowadzane w związku z prospektem emisyjnym jednostki.

Poza tym, żeby móc skorzystać z tego punktu, należałoby tę usługę wykonać zgodnie z krajowym standardem usług pokrewnych (w formie uzgodnionych procedur).

Żaden z tych warunków nie będzie tutaj spełniony. Czyli nie ma tej usługi na białej liście.

Oznacza to, że odpowiedź B i C są błędnymi odpowiedziami.

B - dlatego, że gdyby nabywającym był Elektron usługa będzie na jego rzecz, a skoro nie ma jej na białej liście, to ani Audytorzy JZP ani żadna firma z jej sieci nie mogą jej wykonać.

C - dlatego, że nie ma znaczenia, że nie wykona jej audytor Elektronu, a firma należąca do sieci - audytor jednostki dominującej z kraju, w którym usługa jest dozwolona. Usługa byłaby w takim przypadku na rzecz Elektron i nie jest ona dopuszczona w Polsce.

Jesli World Power Germany byłby nabywającym (beneficjentem usługi DD) a usługa jest dozwolona w Niemczech, to z kolei nie ma znaczenia kto ją wykona- czy Audytorzy JZP czy PIE Auditors DE czy inna firma z sieci.

Decyzja który podmiot nabędzie udziały w Atom jest decyzją biznesową. W tym przypadku decyzja ta miałaby również wpływ na dozwoloność tej usługi dla audytora.

Scenariusz #4

Elektron ma podpisaną umowę kredytu z bankiem.

Od tego roku umowa wymaga aby, oprócz określonych wskaźników finansowych Elektron spełniał kilka niefinansowych wskaźników operacyjnych (poziom emisji CO₂, % energii z OZE w miksie energetycznym jednostki), które nie są ujawnione w sprawozdaniu finansowym.

Umowa przewiduje że ww. wskaźniki mają być przedmiotem procedur wskazanych w umowie, które mają zostać przeprowadzone zgodnie z krajowym standardem usług pokrewnych 4400(Z).

Pytanie:

Czy audytor może taką usługę wykonać?

Odpowiedź:

- A. Tak (to jest dozwolone wprost przez Art. 136 ust. 6)**
- B. Nie (nie ma tego na liście usług dozwolonych)**
- C. To zależy (może trzeba trochę pokombinować z interpretacją przepisów)**

**Moduł
Biała lista**

**Zagłosuj w
Mentimeter**



Mentimeter do podawania odpowiedzi
w quizach i zadaniach - www.menti.com

kod: 3746 4550



PRACODAWCY RP
PLATFORMA AUDYTORZY JZP

Analiza odpowiedzi oraz opis skutków

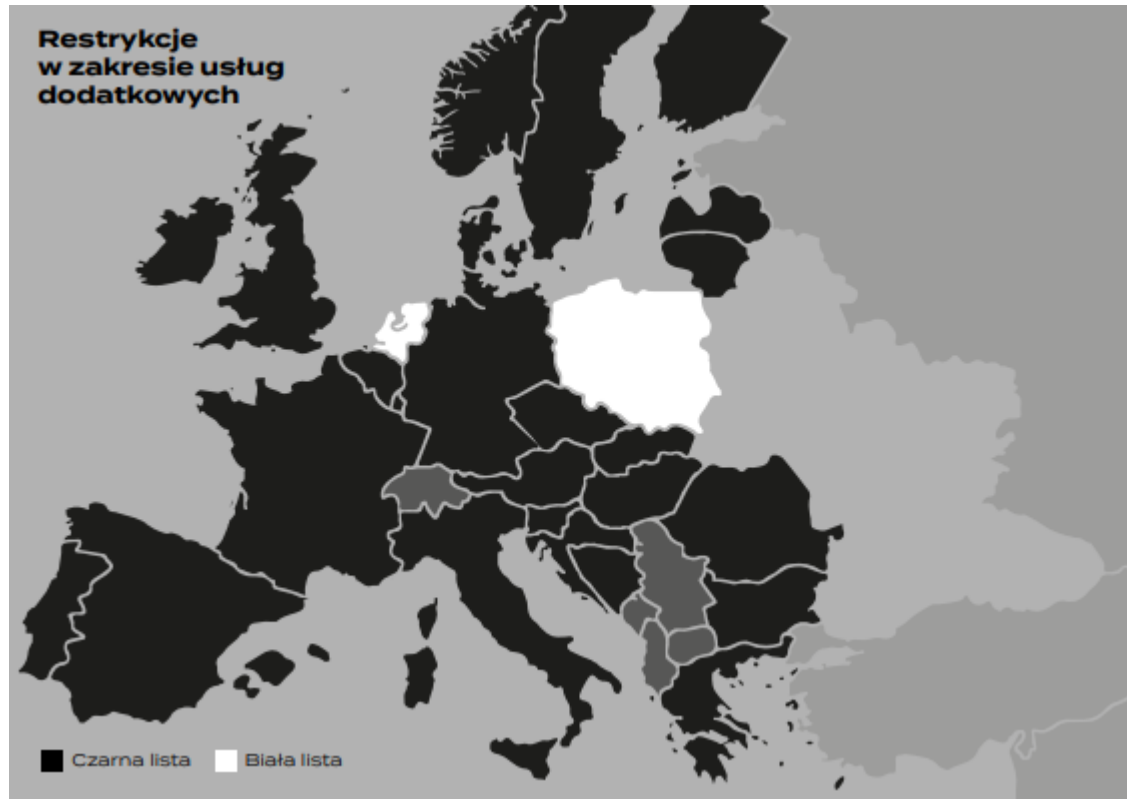
Obecne brzmienie art. 136 ust. 2 pkt 6) pozwala na świadczenie przez firmę audytorską badającą sprawozdanie finansowe JZP wyłącznie usług polegających na potwierdzaniu spełnienia warunków zawartych umów kredytowych lub innych umów związanych z finansowaniem na podstawie analizy **informacji finansowych pochodzących ze zbadanych przez daną firmę audytorską sprawozdań finansowych** lub ze śródrocznych sprawozdań finansowych.

W przykładzie warunek wymieniony w umowie kredytowej dotyczy także informacji niefinansowej. W dodatku, informacja ta nie znajduje się w sprawozdaniu finansowym zbadanym przez audytora. Konsekwentnie, odpowiedź będzie negatywna, tj. Elektron nie może zatrudnić swojego audytora do takiej weryfikacji.

Alternatywnie, audytor może zostać zatrudniony do zweryfikowania wskaźników finansowych, a do weryfikacji wskaźników niefinansowych, Elektron będzie musiał znaleźć innego audytora, co może wydłużyć proces i będzie kosztować więcej, niż gdyby obie weryfikacje przeprowadziła jedna firma.

Należy wyraźnie podkreślić, że świadczenie usług pokrewnych w odniesieniu do informacji finansowych i niefinansowych lub innych danych w celu potwierdzenia spełnienia przez jednostkę warunków zawartej umowy kredytowej, innej umowy związanej z finansowaniem lub warunków wynikających z przepisów prawa przez audytora JZP nie wpływa w żaden sposób na niezależność audytora sprawozdań finansowych.

Zakończenie czyli: Propozycja Platformy Audytorzy JZP



Potrzebne zmiany legislacyjne dostosowujące sytuację w Polsce do praktycznie wszystkich krajów w UE:

Postulujemy:

zastąpienie „białej listy” „czarną listą”;
dopuszczenie wybranych usług dodatkowych.

