

KOMUNIKAT NR 6/2016
KRAJOWEJ RADY BIEGŁYCH REWIDENTÓW

z dnia 16 lutego 2016 r.

**w sprawie terminowej i prawidłowej realizacji obowiązków wynikających
z art. 49 ust. 3 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie,
podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze
publicznym**

W związku z nieprawidłowościami związanymi z wypełnianiem i nieterminowym przekazywaniem przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych pisemnych sprawozdań z ich działalności (P11), o których mowa w art. 49 ust. 3 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. *o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym* (t.j. Dz. U. z 2015 r., poz. 1011, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, Krajowa Rada Biegłych Rewidentów przekazuje wyjaśnienia pomocne przy realizacji ww. obowiązków, stanowiące załącznik do niniejszego komunikatu.

Jednocześnie traci moc komunikat Nr 40/2014 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 26 sierpnia 2014 r. *w sprawie terminowej i prawidłowej realizacji obowiązków wynikających z art. 49 ust. 3 oraz art. 88 pkt 1 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym* (Dz. U. Nr 77, poz. 649, z późn. zm.)

Załącznik

Wyjaśnienia w sprawie terminowej i prawidłowej realizacji obowiązków wynikających z art. 49 ust. 3 ustawy (sprawozdanie P11)

Informacje ogólne:

Przypominamy, iż terminem granicznym na przekazywanie P11 (decyduje data stempla pocztowego lub – w przypadku złożenia P11 do biura podawczego Krajowej Izby Biegłych Rewidentów – data złożenia sprawozdania) jest **ostatni dzień lutego roku następującego po roku, którego dotyczy P11**. W przypadku chęci skreślenia podmiotu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, wraz z wnioskiem o skreślenie (wzór P9) podmiot uprawniony jest obowiązany dołączyć sprawozdanie P11 w terminie nie późniejszym niż 7 dni od dnia złożenia wniosku P9.

Zwracamy uwagę, iż na podstawie sprawozdania P11 Krajowa Izba Biegłych Rewidentów:

- decyduje o umieszczeniu danego podmiotu uprawnionego w planie kontroli:
 - a) wykonywanych przez kontrolerów (dotyczy podmiotów, w imieniu których wykonana została przynajmniej jedna czynność rewizji finansowej w roku, którego dotyczy sprawozdanie, na rzecz jednostki zainteresowania publicznego¹ **<nie dotyczy podwykonawstwa>**; kontrola nie rzadziej niż raz na 3 lata) lub
 - b) wykonywanych przez wizytatorów (dotyczy pozostałych podmiotów; kontrola nie rzadziej niż raz na 6 lat),
- dokonuje wpłaty na rachunek budżetu państwa 20% opłat z tytułu nadzoru należnych od podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego (dotyczy zarówno podmiotów zlecających, jak i będących podwykonawcą w sytuacji podwykonawstwa).

Z powyższych względów, celem dotrzymania przez Krajową Izbę Biegłych Rewidentów terminów wynikających z ww. ustawy, szczególnie istotne jest terminowe składanie przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych prawidłowo wypełnionych sprawozdań.

Sprawozdania P11 mogą być składane – poza wersją papierową – również w wersji elektronicznej – po zalogowaniu się biegłego rewidenta reprezentującego dany podmiot uprawniony na stronie internetowej Krajowej Izby Biegłych Rewidentów www.kibr.org.pl – zakładka „Logowanie”).

¹ O których mowa w art. 2 pkt 4 ustawy.

Wytyczne w zakresie właściwego wypełniania sprawozdania P11²:

CZĘŚĆ I

Zwraca się uwagę, iż w części I sprawozdania P11 wpisuje się **jedynie informacje o zakończonych czynnościach będących czynnościami rewizji finansowej³**. Oznacza to, iż w P11 nie raportuje się np. o wykonaniu usług pokrewnych (np. kompilacja sprawozdania finansowego czy uzgodnione procedury), jak również o usługach niezakończonych (np. przeprowadzenie badania wstępnego sprawozdania finansowego).

Jednostka, w której były przeprowadzane czynności rewizji finansowej: nazwa (kolumna nr 2), siedziba (kolumna nr 3) oraz forma organizacyjno-prawna (kolumna nr 4).

W przedmiotowych polach należy wskazać pełną nazwę klienta, jego siedzibę (**ograniczając się do miejscowości** – z pominięciem nazwy ulicy czy kodu pocztowego) oraz formę organizacyjno-prawną (np. spółka jawna, spółka partnerska, spółka komandytowa, spółka komandytowo-akcyjna, spółka z o.o., spółka akcyjna, spółka cywilna, przedsiębiorstwo osoby fizycznej, przedsiębiorstwo państwowe, stowarzyszenie, spółdzielnia, fundacja, jednostka należąca do sektora finansów publicznych <np. w przypadku jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej, muzeów publicznych, etc.>, fundusz inwestycyjny, inne **<do tej kategorii zalicza się wykonywanie czynności rewizji finansowej w grupie kapitałowej>**).

Przykład:

Lp.	Jednostka, w której były przeprowadzane czynności rewizji finansowej		
	Nazwa	Siedziba	Forma organizacyjno-prawna
1	2	3	4
1.	ABC sp. z o.o.	Warszawa	spółka z o.o.
2.	DEF S.A.	Ostrołęka	spółka akcyjna
3.	DEF S.A.	Ostrołęka	inne, w tym grupa kapitałowa
4.	"ZIELONY DĄB" Jan Kowalski	Psary	przedsiębiorstwo osoby fizycznej
5.	Zakład Gospodarki Ciepłowniczej sp. z o.o.	Kraków	spółka z o.o.
6.	Stowarzyszenie Inicjatyw Ekonomicznych	Poznań	stowarzyszenie

² Niniejszy komunikat odnosi się bezpośrednio do formularza P11, stanowiącego załącznik do uchwały Nr 2364/44/2014 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 25 czerwca 2014 r. w sprawie formy składania pisemnego sprawozdania przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych.

³ O których mowa w art. 2 pkt 2 ustawy.

Kluczowy biegły rewident: imię i nazwisko (kolumna nr 5), numer w rejestrze (kolumna nr 6).

W przedmiotowych polach należy wskazać imię i nazwisko oraz numer w rejestrze biegłych rewidentów kluczowego biegłego rewidenta, który podpisał się pod sprawozdaniem z wykonania czynności rewizji finansowej. Zwraca się uwagę, iż zgodnie z treścią krajowych standardów rewizji finansowej dokumenty będące końcowymi rezultatami czynności rewizji finansowej, tzn. opinia wraz z raportem z badania sprawozdania finansowego, raport z przeglądu sprawozdania finansowego lub inne pisemne sprawozdania z wykonania usługi poświadczającej, może podpisać – poza obowiązkiem ich podpisania przez kluczowego biegłego rewidenta – także **inna osoba reprezentująca podmiot uprawniony**, w imieniu którego są one wydawane, przy czym w takiej sytuacji wymagane jest niebudzące wątpliwości wskazanie **kluczowego biegłego rewidenta**. Oznacza to, iż nie ma możliwości występowania kilku kluczowych biegłych rewidentów podpisujących taki dokument. Tym samym w kolumnach nr 5 i 6 wpisuje się jedną osobę – jedynie kluczowego biegłego rewidenta (z pominięciem innych osób, które mogły brać również udział w wykonywaniu danej czynności rewizji finansowej, np. asystent, aplikant czy inny biegły rewidenta).

Przykład:

Kluczowy biegły rewident	
Imię i nazwisko	Numer w rejestrze
5	6
Filip Kowalski	12345
Jan Nowak	1357
Jan Nowak	1357
Filip Kowalski	12345
Filip Kowalski	12345
Filip Kowalski	12345

Rodzaj wydanej opinii i/lub raportu (kolumna nr 7).

W przedmiotowym polu należy wskazać rodzaj wydanego sprawozdania z wykonania czynności rewizji finansowej, tj.

- bez zastrzeżeń (dotyczy wszelkich czynności rewizji finansowej),
- z zastrzeżeniem(-ami) (dotyczy wszelkich czynności rewizji finansowej),
- negatywna(-y) (dotyczy wszelkich czynności rewizji finansowej),
- odmowa wyrażenia opinii (dotyczy wyłącznie badania sprawozdania finansowego),
- odmowa wyrażenia zapewnienia (dotyczy wyłącznie przeglądu sprawozdania finansowego),

- sprawozdanie z informacją o odstąpieniu od wyrażenia wniosku (dotyczy wyłącznie innych czynności poświadczających, czyli nie odnosi się do badania lub przeglądu sprawozdania finansowego),
- rozwiązanie umowy (dotyczy wszelkich czynności rewizji finansowej).

Przykład:

Rodzaj wydanej opinii i/lub raportu
7
bez zastrzeżeń
z zastrzeżeniem(-ami)
z zastrzeżeniem(-ami)
negatywna(-y)
odmowa wyrażenia opinii
rozwiązanie umowy

Data wydania opinii i/lub raportu (kolumna nr 8).

W przedmiotowym polu należy wskazać datę, z jaką kluczowy biegły rewident podpisał się pod sprawozdaniem z wykonania danej czynności rewizji finansowej. W przypadku rozwiązania umowy pole należy pozostawić puste.

Przykład:

Data wydania opinii i/lub raportu
8
03.02.2014
01.04.2014
01.04.2014
05.04.2014
08.08.2014

Nazwa i nr podmiotu uprawnionego, w imieniu którego wykonana została czynność rewizji finansowej w przypadku podwykonawstwa (kolumna nr 9).

Do podwykonawstwa należy zaliczać tylko te wykonane usługi, które odpowiadają ustawowej definicji czynności rewizji finansowej, do których zgodnie z art. 2 pkt 2 ustawy należą: badanie, przeglądy sprawozdań finansowych lub inne usługi poświadczające, o których mowa w odrębnych przepisach lub standardach rewizji finansowej. Czynności rewizji finansowej charakteryzują się m.in. tym, że ich rezultaty są określone ustawą z dnia 29 września 1994 r. *o rachunkowości* (Dz. U. z 2013r., poz. 330, z późn. zm.), innymi ustawami lub standardami zawodowymi.

Nie jest więc podwykonawstwem taki udział w wykonywaniu czynności rewizji finansowej, w którym podmiot uprawniony przyjmujący zlecenie od innego podmiotu uprawnionego lub działający w imieniu tego pierwszego podmiotu biegły rewident nie podpisują dokumentów będących końcowymi rezultatami czynności rewizji finansowej, tzn. opinii wraz z raportem z badania sprawozdania finansowego, raportu z przeglądu sprawozdania finansowego lub innego pisemnego sprawozdania z wykonania usługi poświadczającej.

Jeżeli czynność rewizji finansowej została wykonana w podwykonawstwie, to zarówno podmiot, który podpisał umowę z klientem (podmiot zlecający), jak i podwykonawca, informują o tym fakcie w sprawozdaniu P11 (kolumny 2 do 8 będą w obu przypadkach – tj. zlecającego jak i podwykonawcy – identycznie wypełnione), natomiast pole w kolumnie nr 9 wypełnia jedynie podwykonawca – umieszczając w nim numer na liście i nazwę podmiotu uprawnionego będącego zlecającym daną czynność (pole to w przypadku zlecającego pozostawia się puste).

Przykład:

Nazwa i nr podmiotu uprawnionego, w imieniu którego wykonana została czynność rewizji finansowej w przypadku podwykonawstwa
9
DEBET-KREDYT sp. z o.o., nr 4500
DEBET-KREDYT sp. z o.o., nr 4500

Liczba przeprowadzonych czynności rewizji finansowej.

W przedmiotowych polach należy wskazać liczby poszczególnych przeprowadzonych czynności rewizji finansowej (z wyszczególnieniem tych wykonanych w podwykonawstwie). Suma przeprowadzonych czynności rewizji finansowej ogółem powinna być równa liczbie wierszy z tabeli w części I P11.

Przykład:

Liczba przeprowadzonych czynności rewizji finansowej:

- badanie sprawozdań finansowych	- obligatoryjne:	3	- fakultatywne:	0
- w tym jako podwykonawca:	- obligatoryjne:	1	- fakultatywne:	0
- przegląd sprawozdań finansowych:	- obligatoryjne:	0	- fakultatywne:	3
- w tym jako podwykonawca:	- obligatoryjne:	0	- fakultatywne:	1
- inne usługi poświadczające	- obligatoryjne:	0	- fakultatywne:	0
- w tym jako podwykonawca	- obligatoryjne	0	- fakultatywne	0

CZĘŚĆ II

Wykaz i rodzaj świadczonych usług, o których mowa w art. 48 ust. 2 ustawy.

W przedmiotowej części sprawozdania przy poszczególnych czynnościach (niebędących czynnościami rewizji finansowej) zaznacza się – poprzez wpisanie słowa „TAK” – jej wykonywanie, jeżeli podmiot wykonywał daną czynność co najmniej jeden dzień w roku, którego dotyczy sprawozdanie.

Przykład:

Lp.	Rodzaj działalności	Wpisać „TAK” w przypadku prowadzenia danej działalności w roku sprawozdawczym
1.	Usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych i podatkowych	TAK
2.	Doradztwo podatkowe	
3.	Prowadzenie postępowania upadłościowego lub likwidacyjnego	
4.	Działalność wydawnicza lub szkoleniowa w zakresie rachunkowości, rewizji finansowej i podatków	
5.	Wykonywanie ekspertyz lub opinii ekonomiczno-finansowych	TAK
6.	Świadczenie usług atestacyjnych, doradztwa lub zarządzania, wymagających posiadania wiedzy z dziedziny rachunkowości lub rewizji finansowej	
7.	Świadczenie usług przewidzianych standardami rewizji finansowej, a także innych usług zastrzeżonych w odrębnych przepisach do wykonywania przez biegłych rewidentów	

CZEŚĆ III

Wysokość rocznej opłaty z tytułu nadzoru, o której mowa w art. 52 ust. 1 pkt 2 ustawy.

W przedmiotowej części sprawozdania wpisuje się wysokość przychodów z wykonywania czynności rewizji finansowej w roku, którego dotyczy sprawozdanie, jak również wysokość rocznej opłaty z tytułu nadzoru za ten rok.

Obie ww. kwoty powinny być równoważne z tymi, które podmiot uprawniony wskazuje w rocznym rozliczeniu opłaty rocznej z tytułu nadzoru za dany rok (odpowiednio będą to kwoty w pkt 1e i 2e rocznego rozliczenia opłaty z tytułu nadzoru).

Zwraca się uwagę, iż istnieje możliwość jednoczesnego braku wykazania wykonanych czynności rewizji finansowej w części I sprawozdania i konieczności wskazania na osiągnięcie przychodów z ich wykonywania (np. w sytuacji uzyskania przez podmiot uprawniony zaliczki w momencie podpisania umowy w roku poprzedzającym rok, za który składane jest sprawozdanie P11).

Zwraca się również uwagę, iż **wysokość rocznej opłaty z tytułu nadzoru w każdym przypadku nie może wynosić mniej niż opłata minimalna** (także w przypadku nieosiągnięcia przez podmiot uprawniony w roku, którego dotyczy sprawozdanie, żadnych przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej).

Przykład:

P11:

Wysokość (w zł)	
Wysokość przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej w roku, którego dotyczy sprawozdanie (w kwotach bez zaokrągleń):	80.000 zł
Wysokość rocznej opłaty z tytułu nadzoru (z zaokrągleniem do pełnych zł), nie mniej niż opłata minimalna	1.050 zł

Rozliczenie roczne opłaty z tytułu nadzoru:

1. Przychody z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej w poszczególnych kwartałach roku, którego dotyczy rozliczenie (w kwotach bez zaokrągleń):		
1a.	Osiągnięte w I kwartale:	10.000,00 zł
1b.	Osiągnięte w II kwartale:	30.000,00 zł
1c.	Osiągnięte w III kwartale:	10.000,00 zł
1d.	Osiągnięte w IV kwartale:	10.000,00 zł
1e.	Osiągnięte w całym roku, którego dotyczy rozliczenie (suma kwot z pkt 1a do 1d):	80.000,00 zł

2. Opłata obliczana od przychodów z wykonywania czynności rewizji finansowej w poszczególnych kwartałach roku, którego dotyczy rozliczenie, z zaokrągleniem do pełnych zł (ZAOKRĄGLENIE NIE DOTYCZY OPŁATY W WYSOKOŚCI MINIMALNEJ)

2a.	Opłata w I kwartale:	175 zł
2b.	Opłata w II kwartale:	525 zł
2c.	Opłata w III kwartale:	175 zł
2d.	Opłata w IV kwartale:	175 zł
2e.	Opłata roczna (<i>iloczyn kwoty w pkt 1e i stawki opłaty rocznej z tytułu nadzoru - z zaokrągleniem do pełnych złotych</i>):	1.050 zł

CZEŚĆ IV

Wysokość przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego.

W przedmiotowej części sprawozdania wpisywane są **wszelkie przychody** osiągnięte z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego – łącznie z osiągniętymi z tytułu podwykonawstwa (bez rozróżniania na przychody wynikające z umów podpisanych bezpośrednio z klientem oraz na przychody uzyskane z tytułu podwykonawstwa).

Przykład:

Wysokość (w zł)	
Przychody z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej <u>w jednostkach zainteresowania publicznego</u>	16.000 zł

CZEŚĆ V

Informacje o odbywanych przez kandydatów na biegłych rewidentów aplikacjach w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych.

W przedmiotowej części sprawozdania wpisywane są: imię i nazwisko aplikanta, data rozpoczęcia aplikacji, imię i nazwisko biegłego rewidenta kierującego aplikacją oraz – o ile ma zastosowanie – datę decyzji podmiotu uprawnionego o odbyciu aplikacji (w przypadku niezakończenia się aplikacji w danym roku, którego dotyczy sprawozdanie, pole pozostawia się puste).

Przykład:

Lp.	Imię i nazwisko aplikanta	Data rozpoczęcia aplikacji	Imię i nazwisko biegłego rewidenta kierującego aplikacją	Data decyzji o odbyciu aplikacji
1	2	3	4	5
1.	Maksymilian Wróbel	01.06.2013	Filip Kowalski	

CZEŚĆ VI

Informacje o odbywanych przez kandydatów na biegłych rewidentów praktykach w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych.

W przedmiotowej części sprawozdania wpisywane są: imię i nazwisko praktykanta, data rozpoczęcia praktyki, imię i nazwisko biegłego rewidenta kierującego praktyką oraz – o ile ma zastosowanie – datę decyzji jednostki o odbyciu praktyki (w przypadku niezakończenia się praktyki w danym roku, którego dotyczy sprawozdanie, pole pozostawia się puste).

Przykład:

Lp.	Imię i nazwisko praktykanta	Data rozpoczęcia praktyki	Imię i nazwisko biegłego rewidenta kierującego praktyką	Data zatwierdzenia dziennika praktyki
1	2	3	4	5
1.	Maciej Gołąb	30.09.2012	Jan Nowak	10.10.2013

Podpis osoby sporządzającej sprawozdanie.

W przedmiotowej części sprawozdania wymagane jest złożenie podpisu przez osobę, która sporządziła sprawozdanie P11 oraz podanie jej numeru telefonu do ewentualnego kontaktu.