

Komunikat Nr 5 KRPBR z dnia 10 października 2023 r.

Problem pytań zadawanych przez kontrolerów w trakcie kontroli zdalnej
i formy odpowiedzi na te pytania.

Kontrola zdalna oparta jest na dokumentach dostarczonych przez FA na etapie planowania kontroli. Po rozpoczęciu kontroli, kontrolerzy przeprowadzają rozmowy z przedstawicielami FA i kluczowymi biegłymi rewidentami. Zakres tych rozmów uregulowany jest w załącznikach do uchwały nr 10/II/2023 Rady Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego z dnia 18 kwietnia 2023 r. w sprawie polityk i procedur zarządzania systemem kontroli i przeprowadzania kontroli Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego.

Z załączników grupy „8” i „13” wynika tematyka i zakres rozmów w trakcie kontroli, dzięki czemu można przygotować się do rozmów z kontrolerami przed rozpoczęciem kontroli. W szczególności dotyczy to spotkania wprowadzającego.

Może pojawić się jednak ryzyko nie udzielenia natychmiastowej odpowiedzi na „nowe” pytania, wprost nie określone w załącznikach do ww. uchwały. Ryzyko to może dotyczyć „nie zrozumienia pytania” braku możliwości przemyślenia odpowiedzi. W takim przypadku zasadną jest zaproponowanie sformułowania przez kontrolera pytania na piśmie i umożliwienia udzielenia odpowiedzi przez kontrolowanego również na piśmie. Większe ryzyko może zaistnieć w trakcie kontroli w odniesieniu do wybranej do kontroli dokumentacji – pytania powstają bowiem dopiero w trakcie kontroli, a udzielenie odpowiedzi na nie, może wymagać sięgnięcia do dokumentacji. Wprowadzie załączniki grupy „14” zawierają bardzo dużą ilość testów, ale dopiero w trakcie kontroli okazuje się, które będą wykorzystane jakie na ich bazie będą zadane konkretne pytania.

Zadano pytanie, czy podczas kontroli PANA kontrolowana FA / BR mogą nie wyrazić zgody na nagrywanie przez PANA odpowiedzi na zadawane pytania i wyrazić wolę udzielenia odpowiedzi na te pytania w formie pisemnej. Czy można żądać od kontrolujących zadawania w trakcie kontroli pytań wyłącznie w formie pisemnej/elektronicznej.

Należy wskazać na treść art. 114 ust. 1 pkt 5 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym.

Art. 114. [Uprawnienia osoby kontrolującej]

1. Osoba kontrolująca ma prawo:

- 5) żądania udzielania ustnych lub pisemnych wyjaśnień w zakresie objętym kontrolą, w formie i terminie przez nią wyznaczonych, oraz zapewnienia terminowego udzielania wyjaśnień przez pracowników kontrolowanej firmy audytorskiej;

Jak wynika z powyższego przepisu, kontrolujący określają formę w jakiej żądają udzielenia wyjaśnień. Podobnie jest z terminem udzielenia tych wyjaśnień. Niewątpliwie wyznaczony termin musi być terminem realnym, możliwym do wykonania w rozsądnym czasie przez kontrolowaną firmę audytorską. Ocena ta powinna być dokonywana indywidualnie, biorąc pod uwagę okoliczności danego żądania.

W interesie FA i BR jest zgłaszanie propozycji udokumentowanego zadawania pytań i dokumentowania odpowiedzi z używaniem następujących argumentów:

- ryzyko niezrozumienia lub niewłaściwego zrozumienia pytania,

- ryzyko niepełnej lub niewłaściwej odpowiedzi jako konsekwencja udzielenia odpowiedzi opartej tylko na tym co w danym momencie można sobie przypomnieć bez konfrontacji z właściwymi źródłowymi dokumentami.

Dobłą praktyką w tym zakresie, wielokrotnie stosowaną w obecnej praktyce, są zapisy w protokołach kontroli typu:

- „W toku kontroli zostało zadane pytanie: (plik:podpisami kwalifikowanymi przez kontrolerów PANA): „i tu treść pytania”
- „KBR udzielił następującej odpowiedzi: (plik: podpisany podpisem kwalifikowanym przez KBR”

Należy zwrócić uwagę, że aktualnie stosowane Polityki i procedury zarządzania systemem kontroli i przeprowadzania kontroli PANA:

- w ramach punktu 3.5 „Przygotowanie kontroli” informują o zakładaniu dla każdej FA folderów i skrzynek do gromadzenia dokumentów w czasie kontroli obejmujących w szczególności foldery: 4. dokumenty otrzymane od FA w czasie kontroli, 5. nagrania, 6. korespondencja mailowa z FA i 8. dokumentacja tworzona przez kontrolerów,
- w ramach punktu 3.2 „Obowiązki firmy audytorskiej w związku z kontrolą zdalną” stwierdza się że kontrolowana firma audytorska „wyjaśnienia, oświadczenia i dokumenty kierowane do Agencji składa w formie pisemnej przy użyciu środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, przy czym w takim przypadku dowodem doręczenia jest potwierdzenie transmisji danych”.

W ramach wyjaśnienia powyższych problemów warto również sięgnąć do wywiadu z dnia 26 października 2020 r. przeprowadzonej przez Agnieszkę Pokojską z Agnieszką Baklarz (Dziennik Gazeta Prawna). Agnieszka Baklarz w tym wywiadzie, stwierdza szczególności:

- **Agnieszka Pokojka: Dlaczego firmy mogą mieć obiekcje co do zdalnej formy kontroli?**
Agnieszka Baklarz: Prowadzimy rozmowy na każdym etapie kontroli, tylko że przy wykorzystaniu narzędzi do komunikacji na odległość. W trakcie zdalnej kontroli firma może też swobodnie zadawać pytania o kwestie, które są nie do końca dla niej jasne. Bo przecież kontrole pełnią też funkcję edukacyjną.
- **A.P.: Wróćmy jednak do momentu, gdy kontrola się rozpoczyna.**
A.B.: Na samym początku ustalany jest też harmonogram spotkań na określone z góry tematy. Czasami osoba, która ma jakieś wątpliwości do przeczytanej dokumentacji, przesyła konkretne pytania przed taką telekonferencją lub – jeśli coś nie było jasne – również po spotkaniu.
- **A.P.: Takie spotkania są nagrywane?**
A.B.: Tak, o ile kontrolowany podmiot się na to zgodzi. Wówczas takie nagrania są udostępniane badanemu podmiotowi.
- **A.P.: Jak wygląda koniec kontroli?**
A.B.: Zanim wyślemy oficjalne zawiadomienie o zakończeniu kontroli, omawiamy z podmiotem, co stwierdziliśmy i co może się znaleźć w protokole. To jest jeszcze moment, w którym spółka może przedstawić wyjaśnienia, które mogą zmienić zdanie kontrolera.