

Rödl & Partner

Echo



Data: 6.12.2023

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

OBOWIAZKI RADY NADZORCZEJ PRZY WSPÓŁPRACY Z AUDYTOREM

Członkowie rad nadzorczych spółek kapitałowych odgrywają ważną rolę w zapewnieniu zgodności sprawozdania finansowego z przepisami ustawy o rachunkowości. W szczególności rola ta jest istotna w procesie poddania sprawozdania finansowego badaniu, bez względu na to, czy będzie to badanie obowiązkowe, czy dobrowolne oraz czy jest to sprawozdanie jednostkowe, czy skonsolidowane.

Z procesem tym wiąże się zarówno obowiązki, jak i uprawnienia, całość można podzielić na różne etapy, a elementem łączącym wszystko jest komunikacja pomiędzy stronami.

OBOWIAZKI ZWIĄZANE ZE SPRAWOZDAWCZOŚCIĄ

Ustawa o rachunkowości w art. 4a wskazuje, że członkowie rady nadzorczej są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie finansowe i sprawozdanie z działalności spełniały wymagania przewidziane w ustawie. Obowiązek ten rada dzieli z zarządem. O ile odpowiedzialność zarządu wydaje się najczęściej oczywista, o tyle w praktyce gospodarczej o odpowiedzialności rady nadzorczej często się zapomina lub też umniejsza jej rolę. Ustawa jednak wskazuje, że zarząd i rada nadzorcza odpowiadają solidarnie wobec spółki za szkodę wynikającą z naruszenia powyższego obowiązku.

Należy również wskazać, że umowa lub statut spółki mogą wskazywać radę nadzorczą jako organ odpowiedzialny za wybór firmy audytorskiej.

Kodeks handlowy reguluje również obowiązki rady nadzorczej w tym zakresie, wskazując w szczególności:

- obowiązek oceny sprawozdania finansowego w zakresie jego zgodności z księgami, dokumentami i ze stanem faktycznym;
- jeśli sprawozdanie podlega badaniu, obowiązek zawiadomienia, z co najmniej tygodniowym wyprzedzeniem, biegłego rewidenta badającego sprawozdanie o terminie posiedzenia rady nadzorczej, którego przedmiotem będzie rozpatrzenie sprawozdania finansowego spółki;
- dla spółek akcyjnych dodatkowo obowiązek zawarcia w sprawozdaniu rady nadzorczej oceny sytuacji spółki z uwzględnieniem adekwatności i skuteczności stosowanych w spółce systemów kontroli wewnętrznej.

UPRAWNIENIA ZWIĄZANE ZE SPRAWOZDAWCZOŚCIĄ

W celu realizacji obowiązków wskazanych powyżej przepisy dają radzie nadzorczej również pewne uprawnienia, a są to:

- badanie wszystkich dokumentów spółki;
- dokonywanie rewizji stanu majątku spółki;

- żądanie od zarządu, prokurentów i osób zatrudnionych w spółce lub wykonujących na rzecz spółki czynności – sporządzenia lub przekazania wszelkich informacji, dokumentów, sprawozdań lub wyjaśnień dotyczących spółki.

W ramach uprawnienia wynikającego z ostatniego punktu rada nadzorcza może się komunikować z biegłym rewidentem badającym sprawozdanie finansowe.

WSPÓŁPRACA Z AUDYTOREM

Najważniejszym elementem współpracy pomiędzy audytorem a biegłym rewidentem jest komunikacja, bo to na niej opiera się cały proces. Najważniejsze, o czym należy pamiętać, to jej dwukierunkowość. Rada nadzorcza nie powinna oczekiwać, że to tylko biegły rewident będzie jej inicjatorem i że tylko on będzie przekazywał informacje do rady. Standardy badania zobowiązują audytora do przekazywania organom nadzoru pewnych informacji, ale wskazują również, że to rada nadzorcza powinna się zaangażować w przekazanie biegłemu informacji, w szczególności w przekazanie odpowiedzi na zapytania biegłego.

Komunikacja pomiędzy audytorem a radą nadzorczą powinna obejmować cały proces badania od momentu wyboru firmy audytorskiej do przekazania końcowych wyników badania.

ETAP WYBORU FIRMY AUDYTORSKIEJ

Co do zasady podstawowe uprawnienie, a zarazem obowiązek, wyboru firmy audytorskiej należy do organu zatwierdzającego, jednak jeśli spółka posiada radę nadzorczą, w statucie lub umowie spółki może to uprawnienie przypisać radzie, co często ma miejsce w praktyce.

W procesie wyboru firmy audytorskiej należy zwrócić uwagę na kilka aspektów:

1. Zadbanie o spełnienie warunków niezależności i obiektywizmu przez firmę audytorską i biegłego rewidenta. Ten aspekt jest szczególnie istotny, ponieważ należy pamiętać, że badanie sprawozdania finansowego bez spełnienia wymogów niezależności jest nieważne z mocy pracy.

Wymogi związane z niezależnością reguluje ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym. Drugim aktem, również wymienionym w ustawie, jest kodeks etyki. Spełnienie wymogów wynikających z obu tych dokumentów zapewnia niezależność. W szczególności należy zwrócić uwagę na fakt zagrożenia obiektywizmu związanego z zażyłością spowodowaną w szczególności wieloletnią współpracą w biegłym.

W tej sytuacji rada nadzorcza może zapytać firmę audytorską, jakie wdrożyła środki zapobiegawcze, aby tej zażyłości zapobiec.

2. Zwrócenie uwagi na doświadczenie firmy audytorskiej w badaniu jednostek określonej branży lub specyfiki, jak również doświadczenie biegłego rewidenta w tym zakresie.

3. Weryfikacja, czy firma audytorska jest wpisana na listę podmiotów uprawnionych do badania prowadzoną przez PANA.

4. Wskazanie rozszerzenia zlecenia o ocenę systemów kontroli wewnętrznej, jeśli radzie nadzorczej szczególnie zależy na zweryfikowaniu jakiś obszarów. Ten aspekt jest ważny na tym etapie, ponieważ firma audytorska w ramach kalkulacji zlecenia musi zaplanować odpowiedni czas oraz dostosować swoje honorarium.

Na tym etapie komunikacja firmy audytorskiej z radą, poza odpowiedziami na pytania, może obejmować również poinformowanie o zakresie odpowiedzialności biegłego w odniesieniu do sprawozdania finansowego.

ETAP BADANIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Podczas badania sprawozdania finansowego biegły, zgodnie z obowiązującymi go standardami badania, ma obowiązek bieżącego komunikowania się z osobami sprawującymi nadzór. Komunikacja ta może dotyczyć informacji o planowanym harmonogramie prac lub planowanym ich zakresie, zasad współpracy z audytem wewnętrznym, informacji o tym, kto jest biegłym odpowiedzialnym za badanie. W trakcie badania biegły kieruje również zapytania do członków rady nadzorczej dotyczące oszustw (rzeczywistych, podejrzanych lub domniemanych). Zapytania dotyczą również oceny reakcji zarządu na ryzyka związane z oszustwem.

Na etapie planowania badania biegły może zwracać się do rady nadzorczej z zapytaniami dotyczącymi głównych użytkowników sprawozdania finansowego, co może mieć wpływ na sposób wyznaczania istotności dla celów badania. Z kolei rada nadzorcza, w odpowiedzi na pytania biegłego lub z własnej inicjatywy, może wskazać biegłemu zagadnienia, które są dla niej szczególnie ważne bądź budzą jej wątpliwość, w szczególności z punktu widzenia procesów oraz kontroli.

Biegły informuje radę nadzorczą, jeśli zarząd odmówi zgody na potwierdzenia zewnętrzne, oraz o stwierdzonych błędach dotyczących bilansu otwarcia, jak również o znaczących stwierdzeniach dotyczących podmiotów powiązanych.

Jeśli z jakiegóż przyczyny biegły byłby zmuszony do wycofania się ze zlecenia badania sprawozdania finansowego, musi również o tym poinformować radę nadzorczą.

ETAP ZAKOŃCZENIA BADANIA

Po zakończeniu głównych czynności badania komunikacja biegłego z radą nadzorczą dotyczy:

- informacji o nieskorygowanych błędach i ich wpływie na opinię wraz ze zwróceniem się o ich skorygowanie, jeśli wcześniej nie zostały skorygowane;
- istotnych spraw, jakie pojawiły się w trakcie badania i zostały już omówione z zarządem;
- istotnych trudności, jakie wystąpiły w trakcie badania;
- spojrzenia biegłego na jakościowe aspekty stosowanych zasad rachunkowości;
- kluczowych spraw badania (tam gdzie dotyczy);
- istotnych ograniczeń zakresu badania, istotnych zniekształceń, które powodują modyfikację opinii na temat sprawozdania finansowego;
- proponowanego brzmienia akapitu objaśniającego (jeśli dotyczy);
- znaczących słabości kontroli wewnętrznej zidentyfikowanych podczas badania;
- zidentyfikowanych przypadków oszustwa lub wskazujących na możliwość oszustwa, jeśli dotyczy to kierownictwa;
- informacji o zidentyfikowanych naruszeniach prawa.

Na tym etapie komunikacja rady nadzorczej w kierunku biegłego będzie w znacznym stopniu odpowiedzią lub odniesieniem się do spraw poruszonych przez biegłego i opisanych w powyższych punktach. Należy pamiętać, że to właśnie na tym etapie rada jest zobowiązana do poinformowania biegłego o terminie swojego posiedzenia dotyczącego sprawozdania finansowego. Podczas tego spotkania biegły przedstawia radzie nadzorczej sprawozdanie z badania ze szczególnym zwróceniem uwagi na zagadnienia związane z kontynuacją działalności. Biegły podczas tego spotkania udziela również odpowiedzi na pytania rady. W tym miejscu należy zaznaczyć, że w dobrym tonie jest wcześniejsze przekazanie biegłemu zagadnień, o jakie członkowie rady zamierzają zapytać.

Jak widać, komunikacja jest podstawą całego procesu i obydwie strony powinny zadbać zarówno o jej jakość, jak i terminowość. Pozwoli to na usprawnienie procesu, jak również może się przełożyć na jakość sprawozdawczości finansowej jednostki.

Joanna Biguszevska, biegły rewident, Associate Partner w [gliwickim biurze Rödl & Partner](#)