

Projekt z dnia 5 sierpnia 2015 r.

Ministerstwo Finansów

**Projekt założeń projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach i
ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań
finansowych oraz niektórych innych ustaw**

Warszawa

I. Cel projektowanej regulacji

Rozwiązania przedstawione w projekcie założeń *projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz niektórych innych ustaw*, mają na celu transpozycję do krajowego porządku prawnego postanowień nowych przepisów prawa UE z zakresu audytu obejmujących dyrektywę 2014/56/UE zmieniającą dyrektywę 2006/43/WE ws. ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych (Dz.U. UE L 158 z 27.5.2014, s. 196) oraz rozporządzenie 537/2014 ws. szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego (Dz.U. UE L 158 z 27.5.2014, s.77 wraz ze Sprostowaniem w Dz.U. UE L 170 z 11.6.2014, s. 66).

Dyrektywa zawiera bazowe przepisy dla wszystkich podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (firm audytorskich) i biegłych rewidentów, natomiast w rozporządzeniu ujęto dodatkowe wymogi dla firm audytorskich/biegłych rewidentów badających jednostki interesu publicznego oraz samych jednostek interesu publicznego (JZP). Pomimo faktu, iż z założenia przepisy rozporządzenia PE i Rady (UE) powinny być stosowane wprost przez podmioty, do których są one skierowane, rozporządzenie wymaga również implementacji do przepisów krajowych z uwagi na występujące w nim przepisy wymagające wdrożenia oraz liczne opcje dla kraju członkowskiego i możliwość wprowadzenia bardziej szczegółowych lub restrykcyjnych przepisów przez kraj członkowski.

Nowe przepisy wspólnotowe wprowadzają szereg zmian mających na celu:

- **wzmocnienie niezależności i obiektywizmu biegłych rewidentów i firm audytorskich**, poprzez znaczne ograniczanie i eliminowanie konfliktu interesów występujących pomiędzy biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i jednostkami badanymi (w tym obowiązkowa rotacja firmy audytorskiej dla badań ustawowych JZP, ograniczenia w świadczeniu usług innych niż badanie na rzecz klienta badanego, limity wynagrodzenia za usługi dozwolone inne niż badanie oraz limity całkowitego wynagrodzenia uzyskiwanego od jednego klienta),
- **poprawę jakości badań ustawowych** poprzez lepszą jakość raportowania z badania na rzecz różnych adresatów/podmiotów (jednostek badanych, komitetu audytu, rady nadzorczej, organu nadzoru finansowego i audytowego), regularny dialog pomiędzy firmami audytorskimi, a organami nadzorującymi instytucje kredytowe i zakłady ubezpieczeń, dodatkową kontrolę jakości wykonania zlecenia badania JZP przed wydaniem ostatecznej opinii z badania JZP, uszczegółowienie zasad wewnętrznej organizacji firmy audytorskiej, wzmocnienie roli i zadań komitetu audytu w procesie wyboru firmy audytorskiej oraz
- **wzmocnienie nadzoru publicznego** poprzez wzmocnienie jego niezależności od środowiska biegłych rewidentów (brak praktyków w organie nadzoru, bezpośrednia realizacja kontroli, dochodzeń i nakładanie kar w przypadku badań ustawowych JZP przez organ nadzoru publicznego), zwiększenie jego uprawnień nadzorczych i dochodzeniowych jak również w zakresie nakładania kar i sankcji (zwiększenie katalogu osób karanych za naruszenie przepisów dyrektywy i rozporządzenia, zaostrzenie kar), wzmocnienie instrumentów nadzorczych oraz zwiększenie ich elastyczności (dostosowanie częstotliwości kontroli firm audytorskich do wyników analizy ryzyka, monitorowanie rynku).

Przedstawione założenia mają na celu włączenie powyższych rozwiązań do krajowego porządku prawnego. Ponadto część zaproponowanych rozwiązań, wynika z konieczności dopełnienia transpozycji dotychczasowych postanowień w celu udoskonalenia obecnie obowiązujących regulacji i ułatwienia ich stosowania i interpretacji.

II. Istota i zakres przewidywanej regulacji

Zakres przewidywanej regulacji obejmuje następujące zagadnienia wynikające z:

A. Dyrektywy

- 1) wprowadzenie pojęcia badania ustawowego;
- 2) doprecyzowanie obowiązku badania dla oddziałów instytucji kredytowych, oddziałów banków zagranicznych, oddziałów zakładów ubezpieczeń i oddziałów zakładów reasekuracji oraz głównych oddziałów zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji;
- 3) doprecyzowanie pojęcia czynności rewizji finansowej;
- 4) wprowadzenie definicji jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego oraz biegłego rewidenta pochodzącego z państwa trzeciego;
- 5) zmiana w zakresie definicji sieci;
- 6) wprowadzenie definicji międzynarodowych standardów badania oraz krajowych standardów badania;
- 7) określenie definicji krajowych standardów wykonywania zawodu;
- 8) zmiana w zakresie definicji jednostek zainteresowania publicznego;
- 9) doprecyzowanie pojęcia kluczowego biegłego rewidenta (kluczowego partnera firmy audytorskiej);
- 10) wprowadzenie definicji małej i średniej jednostki;
- 11) wprowadzenie definicji państwa członkowskiego pochodzenia;
- 12) wprowadzenie definicji przyjmującego państwa członkowskiego;
- 13) zatwierdzanie biegłych rewidentów i firm audytorskich;
- 14) zmiana zasad zgłaszania przez organ nadzoru publicznego (KNA) sprzeciwu od uchwał o wpisie do rejestru biegłych rewidentów oraz uchwał o wpisie na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- 15) zmiana zasad dotyczących zaskarżania decyzji o sprzeciwie do sądu administracyjnego;
- 16) uchylenie art. 10 ust. 5 ustawy o biegłych rewidentach;
- 17) komisja egzaminacyjna – wzmocnienie procesu nadzorczego na postępowaniem kwalifikacyjnym, procedura wyboru członków;
- 18) forma firmy audytorskiej i skład jej organów;
- 19) wymóg nieposzlakowanej opinii firmy audytorskiej;
- 20) zadania organów samorządu zawodowego biegłych rewidentów (KRBR, KKN);
- 21) uznawanie firm audytorskich zatwierdzonych w innych państwach członkowskich;

- 22) umowa ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej;
- 23) zakres egzaminów;
- 24) zakres informacji ujętych w rejestrze biegłych rewidentów i na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- 25) zawodowy sceptycyzm;
- 26) zasady bezstronności i niezależności;
- 27) zatrudnianie przez badane jednostki byłych biegłych rewidentów lub pracowników firm audytorskich;
- 28) przygotowywanie do badania ustawowego i ocena zagrożeń dla niezależności;
- 29) obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej;
- 30) zmiana firmy audytorskiej – dostęp do dokumentacji;
- 31) zastąpienie definicji jednostki powiązanej definicją podmiotu powiązanego z podmiotem uprawnionym;
- 32) organizacja wewnętrzna firm audytorskich;
- 33) organizacja pracy;
- 34) wynagrodzenie za badanie;
- 35) badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego;
- 36) zakres kontroli zapewniania jakości w firmach audytorskich;
- 37) kontrole w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających nie-JZP oraz quasi-JZP;
- 38) wprowadzenie procedury uzgodnieniowej zgłaszania umotywowanych zastrzeżeń przez KNA w stosunku do uchwał organów KIBR podlegających zatwierdzeniu;
- 39) tryb zaskarżania uchwał KIBR przez KNA;
- 40) obowiązek KIBR doręczania uchwał;
- 41) zasady podejmowania rozstrzygnięć przez KNA;
- 42) organ właściwy w sprawach skarg i wniosków w zakresie KNA;
- 43) skreślenie biegłego z rejestru na wniosek;
- 44) skreślenie z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- 45) sprawozdanie z badania;
- 46) określenie zasad odpowiedzialności zawodowej biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych za naruszenie przepisów prawa, w tym rozporządzenia (UE) nr 537/2014, standardów wykonywania zawodu oraz zasad etyki zawodowej oraz odpowiedzialności osób trzecich z tytułu naruszenia przepisów ustawy oraz rozporządzenia (UE) nr 537/2014;
- 47) organy właściwe do przeprowadzenia postępowań administracyjnych mających na celu ustalenie odpowiedzialności z tytułu nienależytego wykonywania czynności rewizji finansowej lub z tytułu innych naruszeń przepisów ustawy oraz rozporządzenia (UE) nr 537/2014;

- 48) środki i kary stosowane w przypadku nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014;
- 49) określenie katalogu osób, w stosunku do których można nałożyć administracyjną karę pieniężną;
- 50) wprowadzenie rozwiązań stawiających wymóg określenia przedmiotu postępowania w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014;
- 51) regulacje dotyczące przedawnienia wszczęcia i prowadzenia postępowania w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014;
- 52) status osoby zawiadamiającej organ nadzoru publicznego lub organ KIBR o podejrzeniu naruszenia przepisów ustawy i innych ustaw implementujących dyrektywę 2006/43/WE oraz rozporządzenia UE nr 537/2014;
- 53) ujawnianie zastosowanych środków i kar opinii publicznej;
- 54) możliwość prowadzenia postępowania w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014 wobec kilku stron;
- 55) uchylenie przepisów dotyczących odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów;
- 56) powołanie organu Komisji Odpowiedzialności Zawodowej i zniesienie organów KSD i KRD;
- 57) sankcja z tytułu nieopłacenia składek członkowskich oraz opłat z tytułu nadzoru;
- 58) postępowanie dowodowe;
- 59) nadzór nad samorządem biegłych rewidentów;
- 60) skład, obsługa i obowiązek zachowania tajemnicy służbowej oraz finansowanie KNA;
- 61) nadzór KNA nad zadaniami powierzonymi do realizacji KIBR;
- 62) kontrole tematyczne;
- 63) roczna opłata z tytułu nadzoru;
- 64) wzajemne uznawanie rozwiązań regulacyjnych pomiędzy państwami członkowskimi;
- 65) współpraca między państwami członkowskimi;
- 66) nieważność klauzul umownych ograniczających możliwość wyboru podmiotu do przeprowadzenia badania;
- 67) nieważność badania sprawozdania finansowego;
- 68) rozwiązanie umowy z podmiotem uprawnionym do badania sprawozdania finansowych;
- 69) odwołanie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych na drodze sądowej;

- 70) komitety audytu;
- 71) rejestracja i nadzór nad biegłymi rewidentami i podmiotami uprawnionymi do badania sprawozdań finansowych z państwa trzeciego;
- 72) współpraca z właściwymi władzami z państw trzecich.

B. Rozporządzenia

- 1) przepisy rozporządzenia stosowane bezpośrednio przez odpowiednio firmy audytorskie badające JZP lub JZP;
- 2) badania ustawowe banków spółdzielczych;
- 3) definicje mające zastosowanie na potrzeby stosowania rozporządzenia;
- 4) limit na wynagrodzenie firmy audytorskiej za dozwolone usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych świadczone na rzecz badanego klienta (tj. usług z tzw. „białej listy”);
- 5) limit na wynagrodzenie za usługi podlegające warunkowemu zwolnieniu z zakazu świadczenia;
- 6) limit za wynagrodzenie od jednego klienta;
- 7) „biała lista” dozwolonych usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych;
- 8) usługi podlegające warunkowemu zwolnieniu z zakazu świadczenia;
- 9) dodatkowe wymogi związane ze świadczeniem dodatkowych dozwolonych usług niebędących badaniem (tj. usług z „białej listy” oraz usług warunkowo zwolnionych z zakazu świadczenia);
- 10) ocena zagrożeń dla niezależności biegłego rewidenta w przypadku świadczenia niedozwolonych usług przez członka jego sieci na rzecz podmiotu z państwa trzeciego kontrolowanego przez badaną jednostkę;
- 11) przekazywanie informacji nt. podejrzeń wystąpienia nieprawidłowości, w tym oszustwa, w badanej jednostce;
- 12) kontrola jakości wykonania zlecenia;
- 13) sprawozdanie z badania;
- 14) sprawozdanie dodatkowe dla komitetu audytu;
- 15) raportowanie informacji przez firmę audytorską do KNF;
- 16) obowiązek współpracy między KNF a biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi badającymi instytucje kredytowe i ubezpieczeniowe;
- 17) obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej;
- 18) sprawozdanie z przejrzystości;
- 19) raportowanie informacji przez firmę audytorską do KNA;
- 20) przechowywanie dokumentacji;

- 21) wybór firmy audytorskiej przez JZP;
- 22) minimalny okres zawarcia pierwszego zlecenia badania;
- 23) rotacja firmy audytorskiej;
- 24) rotacja kluczowego biegłego rewidenta;
- 25) przekazywanie dokumentacji z badania nowej firmie audytorskiej;
- 26) rola i zadania KNA;
- 27) zadania wykonywane przez KNF na potrzeby nadzoru audytowego;
- 28) kontrole zapewniania jakości w firmach audytorskich badających JZP;
- 29) monitorowanie rynku usług badania;
- 30) sprawozdanie z działalności KNA;
- 31) obowiązek współpracy między organami państw członkowskich;
- 32) współpraca w zakresie kontroli zapewniania jakości oraz dochodzeń;
- 33) poufność i tajemnica zawodowa w zakresie współpracy z KEONA;
- 34) ochrona danych osobowych;
- 35) umowy ws. wymiany informacji z organami nadzoru z państwa trzeciego;
- 36) ujawnianie poufnych informacji otrzymywanych od organu nadzoru publicznego z państwa trzeciego;
- 37) ujawnianie poufnych informacji otrzymanych przez organy nadzoru publicznego z państwa trzeciego;
- 38) przepisy przejściowe.

III. Zasadnicze kwestie wymagające uregulowania

Transpozycja dyrektywy 2014/56/UE zmieniającej dyrektywę 2006/43/WE ws. ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz dostosowanie do nowych rozwiązań przepisów w zakresie funkcjonowania nadzoru publicznego nad audytem w Polsce

1) Wprowadzenie pojęcia badania ustawowego

Propozycja:

Zdefiniowanie pojęcia badanie ustawowe, poprzez wskazanie, iż przez badanie ustawowe rozumie się badanie rocznego sprawozdania finansowego i skonsolidowanego sprawozdania finansowego, którego obowiązek przeprowadzania wynika z art. 64 ustawy o rachunkowości lub innych przepisów.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż dyrektywa 2014/56/UE (art. 1 pkt 2 lit. a)) wprowadza nową definicję badania ustawowego konieczne jest włączenie tego pojęcia również do krajowych regulacji. Dyrektywa wskazuje, iż obligatoryjnie badanie ustawowe powinno obejmować badania obowiązkowe wymagane prawem unijnym lub krajowym. Na gruncie prawa krajowego będą to badania rocznego sprawozdania finansowego i skonsolidowanego sprawozdania finansowego, którego obowiązek przeprowadzania wynika z art. 64 ustawy o rachunkowości lub innych przepisów. Przykładem takich innych przepisów może być art. 268 ustawy o finansach publicznych nakładający obowiązek poddania badaniu przez biegłego rewidenta rocznego sprawozdania jednostki samorządu terytorialnego, której liczba mieszkańców przekracza 150 tys. Fakultatywnie dyrektywa pozostawia możliwość uznania przez państwa członkowskie za badania ustawowe również badań dobrowolnych małych jednostek. Jednakże z uwagi na przyjętą koncepcję zawężenia zakresu nadzoru publicznego tylko do minimalnego zakresu przedmiotowego wymaganego dyrektywą, brak jest uzasadnienia do włączenia dobrowolnych badań do definicji badania ustawowego.

2) Doprecyzowanie obowiązku badania dla oddziałów instytucji kredytowych, oddziałów banków zagranicznych, oddziałów zakładów ubezpieczeń i oddziałów zakładów reasekuracji oraz głównych oddziałów zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji

Propozycja:

Doprecyzowanie przepisów art. 64 ustawy o rachunkowości w taki sposób by obowiązek badania wynikający z tego art. dotyczył oddziałów instytucji kredytowych, oddziałów banków zagranicznych oraz głównych oddziałów i oddziałów zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, wskazane jest doprecyzowanie zapisów art. 64 ustawy o rachunkowości poprzez jednoznaczne wskazanie, iż obowiązek badania dotyczy oddziałów instytucji kredytowych, oddziałów banków zagranicznych, głównych oddziałów i oddziałów zakładów ubezpieczeń i głównych oddziałów i oddziałów zakładów reasekuracji.

3) Doprecyzowanie pojęcia czynności rewizji finansowej

Propozycja:

Doprecyzowanie pojęcia czynności rewizji finansowej poprzez wskazanie, iż czynności te obejmują badanie ustawowe, badania dobrowolne inne niż ustawowe, a także przeglądy sprawozdań finansowych oraz pozostałe usługi atestacyjne inne niż badanie i przegląd.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W związku z wprowadzeniem definicji badania ustawowego istnieje konieczność doprecyzowania obecnie obowiązującej definicji czynności rewizji finansowej poprzez wskazanie, iż rewizja finansowa obejmuje zarówno badanie ustawowe, jak również pozostałe dobrowolne badania, a także przeglądy sprawozdań finansowych oraz inne usługi atestacyjne. Zmiana nazewnictwa z „usług poświadczających” na „usługi atestacyjne” będzie również zgodna z terminologią używaną w nowo przyjętych krajowych standardach wykonywania zawodu przyjętych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, a zatwierdzonych przez Komisję Nadzoru Audytowego 1 kwietnia 2015 r.

4) Wprowadzenie definicji jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego oraz biegłego rewidenta pochodzącego z państwa trzeciego

Propozycja:

Zdefiniowanie jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego poprzez wskazanie, iż jest to jednostka organizacyjna, która przeprowadza badania rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych spółki zarejestrowanej w państwie trzecim, inna niż jednostka organizacyjna zarejestrowana jako firma audytorska w dowolnym państwie członkowskim po uprzednim jej zatwierdzeniu w tym państwie członkowskim.

Natomiast biegły rewident pochodzący z państwa trzeciego oznacza osobę fizyczną, która przeprowadza badania rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych spółki zarejestrowanej w państwie trzecim, inną niż osoba zarejestrowana jako biegły rewident w dowolnym państwie członkowskim po uprzednim jej zatwierdzeniu w tym państwie członkowskim.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż dyrektywa (art. 1 pkt 2 lit. b) i c)) wprowadza zmienioną definicję jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego oraz biegłego rewidenta pochodzącego z państwa trzeciego konieczne jest włączenie tych pojęć do prawa krajowego poprzez

przeniesienie definicji z dyrektywy do ustawy przy dostosowaniu nazewnictwa do polskiego języka prawnego.

5) Zmiana w zakresie definicji sieci

Propozycja:

Doprecyzowanie pojęcia sieci poprzez wskazanie, iż sieć obejmuje strukturę:

- której celem jest współpraca, i do której należy biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania , oraz
- której wyraźnym celem jest wspólny podział zysków i kosztów lub która posiada wspólnego właściciela, kontrolę bądź zarząd, wspólną politykę i procedury kontroli jakości, wspólną strategię gospodarczą, korzysta ze wspólnej nazwy lub znaczącej części zasobów zawodowych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecne pojęcie sieci (art. 2 pkt 9 uobr) jest niejednoznaczne. Wątpliwość budzi czy wyrażenie „do której należy biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych oraz której wyraźnym celem jest wspólny podział zysków i kosztów lub która posiada wspólnego właściciela, kontrolę bądź zarząd, wspólną politykę i procedury kontroli jakości, wspólną strategię gospodarczą, korzysta ze wspólnej nazwy lub znaczącej części zasobów zawodowych” odnosi się do „struktury” czy też do „współpracy” użytych w wyrażeniu poprzedzającym ww. wyrażenie. W celu uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, wskazane jest doprecyzowanie obecnie obowiązującego pojęcia sieci (art. 2 pkt. 9 uobr) poprzez jednoznaczne wskazanie, iż sieć obejmuje strukturę, do której należy biegły rewident lub firma audytorska i której celem jest współpraca oraz której wyraźnym celem jest wspólny podział zysków i kosztów lub, która posiada wspólnego właściciela, kontrolę bądź zarząd, wspólną politykę i procedury kontroli jakości, wspólną strategię gospodarczą, korzysta ze wspólnej nazwy lub znaczącej części zasobów zawodowych. Z uwagi, iż zarówno przepisy dyrektywy jak i rozporządzenia niejednokrotnie odwołują się do pojęcia sieci, konieczne jest precyzyjne określenie tej definicji.

6) Wprowadzenie definicji międzynarodowych standardów badania oraz krajowych standardów badania

Propozycja:

Przyjęcie definicji międzynarodowych standardów badania (MSB), poprzez które należałoby rozumieć międzynarodowe standardy badania , międzynarodowy standard kontroli jakości (ISQC1) oraz inne powiązane standardy wydane przez Międzynarodową Federację Księgowych (IFAC) za pośrednictwem Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) w zakresie w jakim odnoszą się one do badań.

Wprowadzenie definicji krajowych standardów badania, które oznaczałyby:

- odpowiednie MSB przyjęte do prawa UE w postaci rozporządzeń KE

-pozostałe, niezastąpione przez MSB, standardy badania, standardy kontroli jakości lub inne powiązane standardy wykonywania zawodu w zakresie w jakim odnoszą się one do badania, a także

- odpowiednie procedury lub wymogi dotyczące badania stanowiące uzupełnienie niezastąpionych przez MSB standardów badania lub standardów kontroli jakości lub innych powiązanych standardów wykonywania zawodu w zakresie w jakim odnoszą się one do badania oraz

- odpowiednie procedury lub wymogi dotyczące badania stanowiące uzupełnienie MSB przyjętych do prawa UE w postaci rozporządzeń KE, pod warunkiem, że te dodatkowe procedury i wymogi w zakresie badania będące uzupełnieniem MSB przyjętych do prawa UE w formie rozporządzeń KE są konieczne by nadać moc obowiązującym krajowym wymogom prawnym związanym z zakresem badań ustawowych lub by zwiększyć wiarygodność i jakość sprawozdań finansowych.

Doprecyzowanie przepisów przejściowych (art. 120 uobr) w taki sposób by wynikało z nich, że do czasu wejścia w życie poszczególnych MSB do prawa UE w postaci rozporządzeń KE, przez krajowe standardy badania rozumie się przyjęte przez KRBR standardy badania oraz inne powiązane standardy wykonywania zawodu – w zakresie w jakim odnoszą się one do badań, a także standardy kontroli jakości oraz inne procedury lub wymogi uzupełniające te standardy.

Jednocześnie wskazane jest usunięcie z uobr definicji standardów rewizji finansowej.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż dyrektywa 2006/43/WE w art. 26 (w jego nowym brzmieniu) posługuje się definicją międzynarodowych standardów badania konieczne jest zdefiniowanie tego pojęcia również na gruncie prawa krajowego.

Ponadto ww. artykuł dyrektywy wymaga od państw członkowskich nałożenia obowiązku przeprowadzania badań ustawowych zgodnie z międzynarodowymi standardami badania przyjętymi do prawa UE w drodze wydania przez KE odpowiednich rozporządzeń. Do czasu przyjęcia przez KE tych standardów dyrektywa zezwala państwom członkowskim by badania ustawowe mogły być przeprowadzane wg krajowych standardów badania swobodnie kształtowanych przez państwa członkowskie. Dodatkowo dyrektywa zezwala państwom członkowskim na nałożenie wymogów i procedur uzupełniających międzynarodowe standardy badania, w sytuacji gdy są one już przyjęte do prawa UE. Z tego względu należy również zdefiniować pojęcie krajowych standardów badania, które powinny obejmować zarówno międzynarodowe standardy badania, jak i przyjęte przez KRBR standardy badania niezastąpione przez MSB, a także odpowiednie procedury lub wymogi dotyczące badania stanowiące uzupełnienie krajowych standardów badania lub uzupełnienie MSB przyjętych do prawa UE. Jednakże z uwagi na fakt, iż obecnie KE nie przyjęła jeszcze do prawa UE międzynarodowych standardów badania zasadne jest określenie również, iż do czasu przyjęcia międzynarodowych standardów obowiązują krajowe standardy przyjęte przez KRBR.

7) Określenie definicji krajowych standardów wykonywania zawodu

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji określających definicję standardów wykonywania zawodu rozumianych jako: krajowe standardy badania, krajowe standardy przeglądu, krajowe standardy pozostałych usług atestacyjnych innych niż badanie i przegląd oraz krajowe standardy usług pokrewnych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie obowiązująca ustawa posługuje się pojęciem standardy rewizji finansowej (art. 2 ust. 10) obejmującym zgodnie ze słowniczkiem de facto standardy badania. Jednakże z interpretacji niektórych artykułów wynika, iż czasami ustawodawca pod tym pojęciem miał na myśli, nie tylko standardy badania, ale również przeglądu, innych usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych. Zatem w celu ujednolicenia stosowanej w ustawie terminologii zasadne wydaje się przyjęcie, iż jako krajowe standardy wykonywania zawodu należy rozumieć: krajowe standardy badania, krajowe standardy przeglądu, krajowe standardy pozostałych usług atestacyjnych innych niż badanie i przegląd oraz krajowe standardy usług pokrewnych.

8) Zmiana w zakresie definicji jednostek zainteresowania publicznego

Propozycja:

Zaliczenie do katalogu JZP następujących jednostek:

- mających siedzibę na terytorium RP emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej, które objęte są obowiązkiem badania,
- banków krajowych, oddziałów instytucji kredytowych i oddziałów banków zagranicznych – w rozumieniu ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe (Dz. U. z 2002 r. Nr 72, 665, z późn. zm.),
- zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji oraz ich głównych oddziałów i oddziałów – w rozumieniu ustawy z dnia 22 maja 2003r. o działalności ubezpieczeniowej (Dz. U. z 2013r. Nr 0, poz.950, z późn. zm.),
- Krajowej Kasy SKOK oraz SKOK-ów w rozumieniu ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo- kredytowych (Dz. U. z 2012 r., poz. 855 z późn. zm.).

Zaliczenie do katalogu quasi-JZP następujących jednostek:

- instytucji pieniądza elektronicznego oraz krajowych instytucji płatniczych w rozumieniu ustawy z dnia 9 sierpnia 2011 r. o usługach płatniczych (Dz. U. z 2011 r. Nr 100, poz. 1175, z późn. zm.),
- otwartych funduszy emerytalnych oraz powszechnych towarzystw emerytalnych w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych (Dz. U. z 2013 r. Nr 0 poz. 989, z późn. zm.),

- funduszy inwestycyjnych otwartych, specjalistycznych funduszy inwestycyjnych zamkniętych, publicznych funduszy inwestycyjnych zamkniętych oraz towarzystw funduszy inwestycyjnych w rozumieniu ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych (Dz. U. 2014, Nr 0, poz. 157, z późn. zm.).
- podmiotów prowadzących działalność maklerską z wyłączeniem podmiotów prowadzących działalność wyłącznie w zakresie przyjmowania i przekazywania zleceń nabycia lub zbycia instrumentów finansowych lub w zakresie doradztwa inwestycyjnego – w rozumieniu ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. 2014, Nr 0, poz. 94, z późn. zm.).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zawężenie obecnie obowiązującego katalogu JZP, określonego w art. 2 ust. 4 ustawy, do minimum określonego w art. 2 pkt 13 lit. a), b) i c) znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE, tj. do: i) mających siedzibę na terytorium RP emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej, które objęte są obowiązkiem badania ii) instytucji kredytowych (banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych oraz oddziały banków zagranicznych) oraz iii) zakładów ubezpieczeń (zakłady ubezpieczeń, zakłady reasekuracji oraz główne oddziały i oddziały zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji) oraz utrzymanie w definicji JZP Kasy Krajowej SKOK oraz SKOK-ów na podstawie opcji z lit. d) w art. 2 pkt 13 znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE - ze względu na szczególne znaczenie gospodarcze i społeczne tych jednostek.

Proponuje się aby do JZP zaliczyć wszystkich mających siedzibę na terytorium RP emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej, które objęte są obowiązkiem badania, w tym również jednostki samorządu terytorialnego, których papiery wartościowe dopuszczone są do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej, które w obecnym stanie prawnym są wyłączone z tego katalogu.

Pozostałe jednostki wchodzące obecnie w zakres JZP. tj.:

- instytucje pieniądza elektronicznego,
- krajowe instytucje płatnicze
- otwarte fundusze emerytalne,
- powszechne towarzystwa emerytalne,
- fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte, publiczne zamknięte fundusze inwestycyjne,
- towarzystwa funduszy inwestycyjnych,
- podmioty prowadzące działalność maklerską,

będą tworzyły kategorię podmiotów zwanych „quasi-JZP” i zostaną objęte wzmocnionym (w porównaniu z nie-JZP) procesem kontrolnym prowadzonym przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów, a także podlegać będą niektórym bardziej rygorystycznym wymogom mającym zastosowanie do badań ustawowych JZP.

Wyłączenie powyższych jednostek z katalogu JZP wynika z ich specyfiki, np. fundusze inwestycyjne nie mają swoich organów, więc nie jest zasadne, aby tworzyły one np. komitety audytu. Obecnie obowiązująca dyrektywa 2006/43 pozwalała na zwolnienie podmiotów należących do kategorii JZP z części przepisów ich dotyczących, np. w zakresie obowiązku posiadania komitetów audytu. Z uwagi, iż nowe regulacje UE (znowelizowana dyrektywa i rozporządzenie) nie zawierają takich możliwości, zasadne wydaje się wyłączenie tych jednostek z katalogu JZP przy jednoczesnym nałożeniu na nie ostrzejszych rygorów w takich obszarach, gdzie to jest zasadne, a jednocześnie nie jest regulowane innymi przepisami, np. ustawami sektorowymi.

9) Doprecyzowanie pojęcia kluczowego biegłego rewidenta (kluczowego partnera firmy audytorskiej)

Propozycja:

Doprecyzowanie pojęcia kluczowego biegłego rewidenta poprzez wskazanie, iż jest to: biegły rewident (jeden lub więcej) wyznaczony przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialny za przeprowadzenie danego badania w imieniu danej firmy autorskiej lub też biegły rewident (jeden lub więcej), który podpisuje sprawozdanie z badania. Natomiast w przypadku badania grupy za kluczowego biegłego rewidenta należy uznać:

- biegłego rewidenta (jednego lub więcej) wyznaczonego przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie badania na poziomie grupy, lub
- biegłego rewidenta (jednego lub więcej) wyznaczonego jako w głównym stopniu odpowiedzialnego na poziomie spółek zależnych, lub
- biegłego rewidenta (jednego lub więcej), który podpisuje sprawozdanie z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie przyjęta definicja kluczowego biegłego rewidenta, zamieszczona w art. 2 ust. 5 ustawy, wskazuje, iż kluczowym biegłym rewidentem jest biegły rewident, który był odpowiedzialny za przeprowadzenie badania i podpisał raport i opinię z badania, wydaje się zawężeniem definicji zawartej w art. 2 pkt. 16 dyrektywy 2006/43/WE, według której kluczowym biegłym rewidentem (partnerem firmy audytorskiej) jest biegły rewident (lub biegli rewidentci), który był w głównym stopniu odpowiedzialny za przeprowadzenie badania lub, który podpisał sprawozdanie z badania. Wydaje się, iż takie podejście przyjmujące, iż wystarczy spełnić jeden z dwóch wskazanych warunków, aby zostać uznanym za kluczowego biegłego rewidenta wydaje się właściwsze, gdyż zarówno przeprowadzenie badania jak i podpisanie sprawozdania z badania wskazują na doniosłą rolę danego biegłego rewidenta. Będzie miało to duże znaczenie w zakresie obowiązku rotacji, która będzie obejmowała nie tylko firmę audytorską, ale również kluczowego biegłego rewidenta. W tym celu konieczna jest jego precyzyjna definicja. Ponadto obecnie funkcjonująca definicja nie odnosi się do przypadku badania grupy, więc należy ją w tym zakresie również dostosować do wymogów wynikających z dyrektywy.

10) Wprowadzenie definicji małej i średniej jednostki

Propozycja:

Określenie jako małej jednostki – jednostki, która w poprzednim roku obrotowym, za który sporządzono sprawozdanie finansowe podlegające badaniu, nie przekroczyła co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- a) 4 000 000 EUR (17 000 000 zł) – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego;
- b) 8 000 000 EUR (34 000 000 zł) – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy;
- c) 50 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

Natomiast odnośnie definicji średniej jednostki należy przyjąć następujące kryteria:

- a) 20 000 000 EUR (85 000 000 zł) - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego;
- b) 40 000 000 EUR (40 000 000 zł) - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy;
- c) 250 - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

Uzasadnienie proponowanego działania

Dyrektywa 2014/56/UE w art. 1 pkt 2 lit. h) wskazuje, iż w przypadku definicji małej i średniej jednostki należy odwołać się do definicji z dyrektywy 2013/34/UE. Jednakże przepisy implementujące dyrektywę 2013/34/UE, tj. ustawa o rachunkowości zawierają szerszą definicję małej jednostki niż ta zawarta w dyrektywie (dodane są jednostki o innej formie prawnej niż te wskazane jako minimum w dyrektywie 2013/34/UE), a ponadto w ustawie o rachunkowości nie została wprowadzona wprost definicja średniej jednostki. Zatem w celu zachowania jednolitości przepisów oraz uniknięcia ewentualnych wątpliwości interpretacyjnych, którą z definicji należy stosować, w przypadku gdy przepisy ustawy posługują się określeniem mała lub średnia jednostka wskazane jest zawarcie w przepisach uobr definicji zarówno małej jak i średniej jednostki, która będzie obowiązywała na potrzeby tego aktu prawnego oraz będzie bazowała na definicji zawartej w dyrektywie 2013/34/UE.

11) Wprowadzenie definicji państwa członkowskiego pochodzenia

Propozycja:

Wskazanie, iż państwo członkowskie pochodzenia oznacza państwo członkowskie, w którym biegły rewident lub firma audytorska zostali zatwierdzeni.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż dyrektywa 2014/56/UE w art. 1 pkt. 2 lit. h) wprowadza definicję państwa członkowskiego pochodzenia konieczne jest włączenie tego pojęcia do prawa krajowego poprzez przeniesienie definicji z dyrektywy do ustawy przy dostosowaniu nazewnictwa do polskiego języka prawnego.

12) Wprowadzenie definicji przyjmującego państwa członkowskiego

Propozycja:

Wskazanie, iż przyjmujące państwo członkowskie jest to państwo członkowskie, w którym biegły rewident zatwierdzony przez swoje państwo członkowskie pochodzenia ubiega się o zatwierdzenie, lub państwo członkowskie, w którym firma audytorska zatwierdzona przez swoje państwo członkowskie pochodzenia ubiega się o zarejestrowanie, lub w którym jest już zarejestrowana.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż dyrektywa 2014/56/UE wprowadza definicję przyjmującego państwa członkowskiego konieczne jest włączenie tego pojęcia do prawa krajowego poprzez przeniesienie definicji z dyrektywy do ustawy przy dostosowaniu nazewnictwa do polskiego języka prawnego.

13) Zatwierdzanie biegłych rewidentów i firm audytorskich

Propozycja:

Wyznaczenie jako właściwego organu odpowiedzialnego za zatwierdzanie biegłych rewidentów i firm audytorskich Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, która realizuje zadania we współpracy z Komisją Egzaminacyjną. Natomiast KNA ponosi ostateczną odpowiedzialność za nadzorowanie procesu zatwierdzania.

Utrzymanie obecnie funkcjonującej procedury, iż KRBR podejmuje uchwałę o wpisie biegłego rewidenta do rejestru oraz firmy audytorskiej na listę podmiotów uprawnionych, natomiast KNA w ramach nadzoru nad realizacją tego zadania przysługuje prawo wniesienia sprzeciwu względem tych uchwał oraz kontrola dokumentów.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Dyrektywa 2014/56/UE w art. 1 pkt 3 lit. a) nakłada obowiązek wyznaczenia przez państwo członkowskie właściwego organu, który będzie odpowiedzialny za zatwierdzanie biegłych rewidentów i firm audytorskich. Zgodnie z obecnie obowiązującym w Polsce modelem, biegłym rewidentem jest osoba wpisana do rejestru biegłych rewidentów. Rejestr ten prowadzi KRBR, która również podejmuje uchwałę o wpisie do rejestru. Do rejestru biegłych rewidentów może zostać wpisana osoba, która spełnia warunki wskazane w ustawie (art. 5 ust. 2 uobr), w tym pomyślnie zakończyła postępowanie kwalifikacyjne (tj. złożyła z wynikiem pozytywnym egzaminu dla kandydatów na biegłych rewidentów oraz egzamin dyplomowy, o których mowa w art. 5 ust. 2 pkt 6 i 7 uobr). Przeprowadzenie ww. egzaminów należy do zadań Komisji Egzaminacyjnej powoływanej przez Ministra Finansów. KRBR dokonuje również wpisu oraz prowadzi listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Natomiast ostateczną odpowiedzialność za nadzorowanie procesu zatwierdzania biegłych rewidentów i firm audytorskich ponosi KNA (poprzez uprawnienie do zaskarzania uchwał KRBR w przedmiocie wpisu do rejestru czy na listę, możliwość zgłaszania sprzeciwu, kontroli dokumentacji dotyczącej wpisu). Proponuje się zachowanie obecnego modelu i wyznaczenie KRBR na organ odpowiedzialny za zatwierdzanie biegłych rewidentów i firm audytorskich, przy czym

KNA w ramach ostatecznej odpowiedzialności przysługiwać będzie nadal sprzeciw od uchwał KRBR, kontrola dokumentów.

14) Zmiana zasad zgłaszania przez organ nadzoru publicznego (KNA) sprzeciwu od uchwał o wpisie do rejestru biegłych rewidentów oraz uchwał o wpisie na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Propozycja:

Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą wpis do rejestru biegłych rewidentów lub na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych uważa się za dokonany, jeżeli organ nadzoru publicznego nie podejmie uchwały wyrażającej sprzeciw wobec wpisu w terminie 45 dni od dnia otrzymania uchwały o wpisie. Organ nadzoru publicznego (KNA) wyrażałby sprzeciw w formie decyzji administracyjnej.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Ponadto proponowane rozwiązanie ma na celu zapewnienie nadzoru publicznego nad procesem zatwierdzania i rejestracji biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz wyposażenie KNA w narzędzia, przy pomocy których KNA będzie mogła realizować ostateczną odpowiedzialność za nadzór nad zatwierdzaniem i rejestracją biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, o czym mowa w art. 32 znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE.

Ponadto proponowana zmiana uzasadniona jest wnioskami, jakie wynikają z analizy uchwały Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 października 2008 r., II GPS 4/08. Proponowana zmiana polega na zastąpieniu we właściwych przepisach (art. 10 ust. 6 oraz art. 52 ust. 5 ustawy o biegłych rewidentach) sformułowania „nie sprzeciwi się” zwrotem „nie podejmie uchwały wyrażającej sprzeciw”. W obecnym kształcie rozwiązanie ustawowe wymaga, aby w terminie 30 dni od dnia doręczenia przez organ samorządu zawodowego uchwały o wpisie do rejestru biegłych rewidentów lub na listę podmiotów uprawnionych, organ nadzoru publicznego nie tylko podjął uchwałę o sprzeciwie, lecz również w tym terminie doręczył ją adresatowi („Wpis do rejestru uważa się za dokonany, jeżeli Komisja Nadzoru Audytowego nie sprzeciwi się wpisowi w terminie 30 dni od dnia otrzymania uchwały o wpisie.”). Uchwała Składu Siedmiu Sędziów Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 października 2008 r., II GPS 4/08 została wydana w oparciu o ówczesnie obowiązujący art. 69 ust. 2 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. – Prawo o advokaturze (tj. Dz. U. z 2009 r. Nr 146, poz. 1188 ze zm.). Zgodnie z art. 69 ust. 2 Prawa o advokaturze (w brzmieniu obowiązującym na dzień wydawania uchwały) „wpis na listę adwokatów lub aplikantów adwokackich uważa się za dokonany, jeżeli Minister Sprawiedliwości nie sprzeciwi się wpisowi w terminie 30 dni od dnia otrzymania uchwały wraz z aktami osobowymi wpisanego. Minister Sprawiedliwości wyraża sprzeciw w formie decyzji administracyjnej”. Tym samym, należy stwierdzić, że ww. przepis ustawy - Prawo o advokaturze zawierał analogiczne rozwiązanie jak to, które obowiązuje obecnie na gruncie art. 10 ust. 6 ustawy o biegłych rewidentach. Na gruncie powyżej przytoczonego stanu prawnego, Naczelny Sąd Administracyjny podjął ww.

uchwałę, zgodnie z którą „termin 30 dni do wyrażenia przez Ministra Sprawiedliwości sprzeciwu, na podstawie art. 69 ust. 2 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze (tekst jednolity Dz. U. z 2002 r. Nr 123, poz. 1058 ze zm.), jest terminem do doręczenia sprzeciwu okręgowej radzie adwokackiej lub zainteresowanemu”.

Mając na uwadze powyższe, należy podnieść, że w obecnie obowiązującym stanie prawnym Komisja Nadzoru Audytowego, która obraduje cyklicznie, co najmniej raz w miesiącu, ma 30 dni na „sprzeciwienie się wpisowi”, co oznacza nie tylko podjęcie uchwały w formie decyzji administracyjnej, lecz również – na doręczenie tej uchwały adresatowi.

Ponadto należy zwrócić uwagę, że linia orzecznicza wynikająca z zaprezentowanej powyżej uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego skutkowałą zmianą ustawy – Prawo o adwokaturze, jak również zmianą ustawy o radcach prawnych. Obecnie, zgodnie z art. 69a ust. 1 ustawy – Prawo o adwokaturze „Wpis na listę adwokatów lub aplikantów adwokackich uważa się za dokonany, jeżeli Minister Sprawiedliwości nie podpisze sprzeciwu od wpisu w terminie 30 dni od dnia doręczenia uchwały wraz z aktami osobowymi kandydata. (...)”. Natomiast w ustawie o radcach prawnych, tj. zmianie uległ art. 31¹ ust. 2 oraz wprowadzony został przepis art. 31² ustawy o radcach prawnych, w którym obecnie zawarte są zasady wnoszenia sprzeciwu w stosunku do decyzji o wpisie.

W związku z powyższym proponowana zmiana ma na celu przyjęcie analogicznego rozwiązania jak to, które obecnie zostało przyjęte w ustawie - Prawo o adwokaturze oraz ustawie o radcach prawnych. Rozwiązanie to z kolei ma na celu zapewnienie właściwemu organowi wystarczającej ilości czasu na podjęcie decyzji o sprzeciwie i uniezależnienie skuteczności ww. decyzji od okoliczności leżących poza organem, jak na przykład upływ czasu na skutek podwójnej awizacji.

Wydłużenie terminu na wniesienie sprzeciwu uzasadnione jest koniecznością zapewnienia wystarczającej ilości czasu na analizę i podjęcie decyzji o sprzeciwie, mając na uwadze fakt, że organ nadzoru publicznego jest organem kolegialnym obradującym cyklicznie.

15) Zmiana zasad dotyczących zaskarżania decyzji o sprzeciwie do sądu administracyjnego

Propozycja:

Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą uchwała organu nadzoru publicznego (KNA) w sprawie wyrażenia sprzeciwu od wpisu do rejestru biegłych rewidentów lub na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych mogłaby zostać zaskarżona do sądu administracyjnego przez zainteresowanego lub właściwy organ samorządu zawodowego w terminie 30 dni od dnia doręczenia tej decyzji.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Proponowane rozwiązanie wzorowane jest na analogicznych przepisach zawartych w ustawach – Prawo o adwokaturze (art. 69a ust. 2) i ustawa o radcach prawnych (art. 31² ust. 2). Rozwiązanie to ma na celu skrócenie procedury zapoczątkowanej wydanym sprzeciwem. W obecnym stanie prawnym, ustawa milczy na temat ewentualnej możliwości zaskarżenia decyzji o sprzeciwie do sądu administracyjnego, lecz taka możliwość oczywiście wynika z kodeksu postępowania administracyjnego. Decyzja o sprzeciwie jest

decyzją administracyjną, w związku z czym przysługują od niej środki zaskarżenia, w tym wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy, a dopiero w następnej kolejności skarga do sądu administracyjnego. Proponowane rozwiązanie ma na celu skrócenie ww. procedury poprzez wprowadzenie zasady, zgodnie z którą skarga będzie przysługiwała bezpośrednio od wydanej przez organ decyzji o sprzeczności, bez konieczności poprzedzania jej środkiem zaskarżenia, na wzór rozwiązań przyjętych w ustawie o radcach prawnych, czy w Prawie o adwokaturze.

Ponadto proponowane rozwiązanie ma na celu zapewnienie nadzoru publicznego nad procesem zatwierdzania i rejestracji biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz wyposażenie KNA w narzędzia, przy pomocy których KNA będzie mogła realizować ostateczną odpowiedzialność za nadzór nad zatwierdzaniem i rejestracją biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, o czym mowa w art. 32 znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE.

16) Uchylenie art. 10 ust. 5 ustawy o biegłych rewidentach.

Propozycja:

Uchylenie art. 10 ust. 5 ustawy o biegłych rewidentach, zgodnie z którym „Krajowa Rada Biegłych Rewidentów dokonuje wpisu do rejestru niezwłocznie po podjęciu uchwały, o której mowa w ust. 4, nie później niż w terminie 30 dni od dnia złożenia wniosku, o którym mowa w ust. 3.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Proponowane rozwiązanie ma na celu uniknięcie niejednoznaczności w wykładni art. 10 ust. 6 ustawy. Przepis art. 10 ust. 5 (w zw. z art. 5 ust. 1) uobr nie uwzględnia w swej treści skutków wynikających z art. 10 ust. 6 ustawy o biegłych rewidentach, tj. okoliczności polegającej na tym, że uchwały o wpisie do rejestru biegłych rewidentów nie wywołują skutków do dnia upływu terminu na wniesienie sprzeciwu przez KNA.

17) Komisja Egzaminacyjna

17.1 Wzmocnienie procesu nadzorczego nad postępowaniem kwalifikacyjnym

Propozycja

Wprowadzenie przepisów :

- umożliwiających uczestnictwo przedstawicieli KNA, w posiedzeniach Komisji Egzaminacyjnej;
- uprawniających KNA do wydawania wiążących wytycznych dla Komisji Egzaminacyjnej w sprawach uchwał wydawanych przez Komisję Egzaminacyjną z zakresu zasad przeprowadzania postępowania kwalifikacyjnego gdy naruszają one prawo lub godzą w interes publiczny , a w przypadku ich niezrealizowania, prawo do wydawania aktów, które zastąpiłyby akty wydawane przez Komisję Egzaminacyjną;
- umożliwiających KNA przeprowadzanie kontroli postępowań kwalifikacyjnych prowadzonych przez Komisję Egzaminacyjną m.in. poprzez możliwość kontroli

dokumentacji egzaminacyjnej, lub prawo uczestniczenia przedstawiciela KNA, jako obserwatora, w egzaminie.

Uzasadnienie proponowanego rozwiązania

Zgodnie z art. 32 dyrektywy 2006/43/WE publicznym nadzorem należy objąć zatwierdzanie i rejestrację biegłych rewidentów. Jednym z elementów procesu zatwierdzania i rejestracji jest postępowanie kwalifikacyjne, które kandydat na biegłego rewidenta jest zobowiązany odbyć jako jeden z warunków wpisu do rejestru biegłych rewidentów. Postępowania kwalifikacyjne prowadzone są przez Komisję Egzaminacyjną. Zatem konieczne jest by, zgodnie z art. 32 znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE, KNA ponosząca ostateczną odpowiedzialność za nadzór nad procesem zatwierdzania i rejestracji biegłych rewidentów, wyposażona została w narzędzia, przy pomocy których KNA będzie mogła skutecznie realizować powierzone jej zadanie, tj. skutecznie nadzorować wszystkie elementy procesu zatwierdzania i rejestracji biegłych rewidentów, w tym postępowanie kwalifikacyjne prowadzone przez Komisję Egzaminacyjną.

17.2 Procedura wyboru członków Komisji Egzaminacyjnej

Propozycja

Uzupełnienie ustawy o regulacje mówiące, że:

- Minister Finansów może nie zaakceptować rekomendowanych osób jeżeli nie spełniają one wymogów określonych w ustawie lub też posiadana przez nich wiedza lub doświadczenie nie dają należytej gwarancji i rękojmi właściwej realizacji zadań należących do właściwości Komisji . W sytuacji niezaakceptowania przez Ministra Finansów nowo zgłoszonych osób rekomendowanych albo niezgłoszenia ich odpowiedniej liczby, Minister Finansów ma prawo powołać swoich przedstawicieli w celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania Komisji Egzaminacyjnej;
- w skład Komisji Egzaminacyjnej nie mogą być rekomendowani, a tym samym powoływani, członkowie organów KIBR.

Uzasadnienie proponowanego rozwiązania

Zgodnie z art. 6 ust. 1 ustawy Komisja Egzaminacyjna składa się z 19 członków powoływanych i odwoływanych przez Ministra Finansów.

Na bazie przepisów ustawy rola Ministra Finansów została zawężona wyłącznie do akceptacji przedstawicieli zgłoszonych przez:

- środowiska akademickie,
- Krajową Radę Biegłych Rewidentów oraz
- Komisję Nadzoru Finansowego.

Podkreślić należy, że wskazane wyżej podmioty rekomendują obecnie taką liczbę kandydatów na członków Komisji Egzaminacyjnej, która jest wymagana do powołania składu Komisji Egzaminacyjnej. Powyższe oznacza, iż wszystkie rekomendowane osoby

są powoływane przez Ministra Finansów w skład Komisji Egzaminacyjnej. Uzupełnienie przepisu poprzez prawo niezaakceptowania osób rekomendowanych jeżeli nie spełniają one wymogów określonych w ustawie lub też posiadana przez nich wiedza lub doświadczenie nie dają należytej gwarancji i rękojmi właściwej realizacji zadań należących do właściwości Komisji, jak również umocowanie do powoływania własnych przedstawicieli w przypadku braku akceptacji osób rekomendowanych albo niezgłoszenia ich odpowiedniej liczby, umożliwi Ministrowi Finansów powołanie składu Komisji Egzaminacyjnej w drodze wyboru jej członków, w celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania Komisji Egzaminacyjnej.

Jednocześnie należy wprowadzić regulację wykluczającą możliwość powołania w skład Komisji Egzaminacyjnej osób rekomendowanych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, spośród członków organów KIBR. Założeniem projektodawcy jest, aby Komisja Egzaminacyjna, jako organ publicznoprawny, zapewniała w zakresie swojej działalności niezależność i bezstronność, również względem samorządu zawodowego biegłych rewidentów, a w szczególności względem organów KIBR, w tym Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, która ma bezpośredni wpływ na funkcjonowanie Komisji w zakresie m.in. uchwalania regulaminu Komisji, określania w drodze uchwał wysokości wynagrodzeń dla członków Komisji.

18) Forma firmy audytorskiej i skład jej organów

Propozycja:

Do katalogu form, w których możliwe jest prowadzenie firmy audytorskiej należałoby dodać spółkę komandytowo - akcyjną. Jednocześnie należy wskazać, iż większość głosów w tej spółce powinni posiadać biegli rewidenci lub firmy audytorskie zatwierdzeni co najmniej w jednym państwie członkowskim UE, a także, iż większość członków zarządu powinni stanowić biegli rewidenci zatwierdzeni w co najmniej jednym państwie UE

Ponadto - odnośnie spółdzielczych związków rewizyjnych należy doprecyzować, iż większość członków zarządu powinni stanowić biegli rewidenci, a w przypadku zarządu, który liczyłby nie więcej niż 2 osoby, przynajmniej jedną z nich powinien być biegły rewident.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie przepisy (art. 47 uobr) dopuszczają prowadzenie firmy audytorskiej w jednej z następujących form:

- prowadzenie własnej działalności gospodarczej;
- spółka cywilna, partnerska, jawna;
- spółka komandytowa;
- spółka kapitałowa;
- spółdzielnia.

Natomiast przepisy KSH wyróżniają jeszcze jeden rodzaj spółki osobowej, tj. spółkę komandytowo - akcyjną. Wydaje się, iż brak jest przeciwwskazań do umożliwienia prowadzenia firmy audytorskiej również w takiej formie (oczywiście przy spełnieniu

określonych warunków). Zwłaszcza, iż również przepisy dyrektywy 2006/43/WE w art. 3 ust. 4 nie zawierają ograniczeń co do form w jakich prowadzona może być działalność przez firmy audytorskie.

Ponadto konieczne jest doprecyzowanie katalogu wymagań, które powinien spełniać spółdzielczy związek rewizyjny, gdyż obecnie obowiązujące przepisy nie zawierają kryteriów określonych w art. 3 ust. 4 lit. c) dyrektywy 2006/43/WE w stosunku do liczby członków w organach zarządzających.

19) Wymóg nieposzlakowanej opinii firmy audytorskiej

Propozycja:

Uzupełnienie katalogu przesłanek warunkujących wpis na listę firm audytorskich o wymóg posiadania przez firmę audytorską nieposzlakowanej opinii. Utrata nieposzlakowanej opinii będzie stanowić przesłankę do skreślenia z listy firm audytorskich.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Dyrektywa 2006/43/WE (art. 4) zawiera regulacje, zgodnie z którymi państwa członkowskie jako biegłych rewidentów lub firmy audytorskie mogą zatwierdzać wyłącznie osoby fizyczne lub podmioty o nieposzlakowanej opinii. Obecnie w polskich przepisach wymóg ten został uwzględniony jedynie w stosunku do osób fizycznych. Zatem katalog przesłanek warunkujących wpis na listę firm audytorskich należy uzupełnić o konieczność posiadania nieposzlakowanej opinii. Podobnie przepisy dyrektywy 2006/43/WE (art. 5) wymagają, by firmie audytorskiej, która utraciła nieposzlakowaną opinię zostały odebrane uprawnienia. Konieczne jest więc wprowadzenie regulacji, iż utrata przez firmę audytorską nieposzlakowanej opinii będzie skutkowała skreśleniem jej z listy.

20) Zadania organów samorządu zawodowego biegłych rewidentów

Propozycja:

20.1 Krajowa Rada Biegłych Rewidentów (KRBR)

Zadania KRBR należy uzupełnić o zapisy stanowiące, iż KRBR wydaje standardy wykonywania zawodu, przy jednoczesnym wykreśleniu uprawnienia do wydawania standardów rewizji finansowej.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecne przepisy uobr (art. 21 ust. 2 pkt 3 lit. a)) przewidują ustanawianie przez KRBR krajowych standardów rewizji finansowej. Biorąc pod uwagę zapisy art. 120 w powiązaniu z art. 2 pkt 10 uobr można wysnuć wniosek, iż przez krajowe standardy rewizji finansowej, których określenie należy do zadań KRBR, należy rozumieć standardy badania sprawozdań finansowych. Tymczasem tak naprawdę intencją było uprawnienie KRBR do wydawania standardów określających zasady wykonywania wszelkich usług, do których świadczenia uprawnieni są biegli rewidentzi (nie tylko standardów badania, ale także standardów przeglądu, innych usług atestacyjnych, czy też usług pokrewnych). Dlatego konieczne jest dokonanie odpowiednich zmian precyzujących obecne zapisy w tym

zakresie. Jest to szczególnie istotne w świetle ewentualnego przyjęcia w przyszłości przez KE międzynarodowych standardów badania, które zastąpiłyby w tym zakresie krajowe standardy badania. Przy takiej interpretacji obecnych przepisów oznaczałoby to, że w tym momencie KRBR nie będzie już miała uprawnień do stanowienia standardów świadczenia usług innych niż badanie, co byłoby oczywiście niewskazane (de facto uobr nie wskazywałaby żadnego organu uprawnionego do wydawania takich standardów, a ich brak oznaczałoby, że inne usługi niż badanie mogłyby być wykonywane wg dowolnie przyjętych przez biegłych rewidentów zasad, z zatem mogłoby mieć przełożenie na jakość świadczonych usług, co w żadnej mierze nie jest dopuszczalne).

20.2 Krajowa Komisja Nadzoru (KKN)

Zadania KKN powinny być podzielone na:

- a) zadania zlecone przez KNA obejmujące kontrole planowe i tematyczne (w ramach systemu zapewniania jakości badania) w podmiotach badających quasi-JZP i nie-JZP w zakresie badań ustawowych, kontrole pozaplanowe (w ramach systemu sankcji i dochodzeń) w podmiotach badających quasi-JZP i nie-JZP w zakresie badań ustawowych,
- b) zadania realizowane w ramach sprawowania kontroli nad należytych wykonywaniem zawodu przez członków Krajowej Izby Biegłych Rewidentów w zakresie usług innych niż badania ustawowe wykonywanych przez biegłych rewidentów (zadanie samorządu zawodowego wynikające z Konstytucji RP) obejmujące kontrole pozaplanowe w zakresie ww. usług. W przypadku kontroli pozaplanowych określonych w punkcie b kontrolą objęty byłby biegły rewident, a podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych byłby zobowiązany udostępnić KKN dokumentację z wykonanej usługi.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecne przepisy uobr (art. 26 ust. 2 pkt 1) wskazują, że do zadań KKN należy przeprowadzanie kontroli zapewniania jakości we wszystkich firmach audytorskich. Zadanie to wynika z faktu delegowania ww. kontroli na organ samorządu zawodowego, na co zezwalały dotychczasowe przepisy dyrektywy 2006/43/WE. Jednakże art. 24 rozporządzenia 537/2014 wprowadza zakaz delegowania na samorząd zawodowy kontroli w firmach audytorskich badających JZP w zakresie badania ustawowego – kontrole te będzie miał obowiązek przeprowadzać bezpośrednio organ nadzoru publicznego (KNA). Natomiast zadania w zakresie kontroli w firmach audytorskich badających quasi-jzp i nie-jzp w zakresie badań ustawowych tych jednostek, realizowane przez KKN będą objęte nadzorem KNA. Zatem konieczne jest dostosowanie obecnych przepisów do znowelizowanego prawa UE.

21) Uznawanie firm audytorskich zatwierdzonych w innych państwach członkowskich

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji umożliwiających firmie audytorskiej zatwierdzonej w innym państwie członkowskim wykonywania badań ustawowych w Polsce, pod warunkiem, że

kluczowy biegły rewident przeprowadzający takie badanie będzie zatwierdzony w Polsce jako biegły rewident.

Firma audytorska zatwierdzona w innym państwie członkowskim mająca zamiar przeprowadzania badań ustawowych w Polsce powinna wystąpić z wnioskiem do właściwego organu – KRBR o wpis na listę podmiotów uprawnionych do badania. Wraz z wnioskiem firma taka powinna przedłożyć aktualne zaświadczenie potwierdzające zatwierdzenie w danym państwie członkowskim wystawione przez organ zatwierdzający z państwa pochodzenia firmy audytorskiej. KRBR po stwierdzeniu spełnienia przez firmę audytorską wymaganych warunków podejmie uchwałę o dokonaniu wpisu na listę firm audytorskich.

Jednocześnie KRBR zobowiązana będzie do poinformowania właściwego organu państwa członkowskiego pochodzenia o dokonaniu rejestracji firmy audytorskiej w Polsce. Podobnie w przypadku skreślenia z rejestru/listy biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej zatwierdzonych dotychczas w Polsce, którzy są jednocześnie zarejestrowani w innych państwach członkowskich, KRBR zobowiązana powinna być do przekazania organowi rejestrującemu państwa, w którym biegły rewident lub firma audytorska są zarejestrowani informacji o skreśleniu wraz z podaniem przyczyn skreślenia.

O fakcie zarejestrowania lub też skreślenia firmy audytorskiej zatwierdzonej w innym państwie członkowskim KRBR powinna powiadomić KNA jako organ odpowiedzialny za nadzór nad zatwierdzaniem biegłych rewidentów i firm audytorskich.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Przepisy dyrektywy 2014/56/UE (art. 1 pkt 4) wprowadziły regulacje dające firmom audytorskim zatwierdzonym w jednym państwie członkowskim prawo do wykonywania badań ustawowych w którymkolwiek innym państwie członkowskim po spełnieniu warunku, iż kluczowy biegły rewident przeprowadzający badanie ustawowe w imieniu firmy audytorskiej jest biegłym rewidentem zatwierdzonym w państwie przyjmującym. Dodatkowym warunkiem przeprowadzania takich badań jest konieczność zarejestrowania takiej firmy audytorskiej w rejestrze publicznym państwa przyjmującego, przy czym do ww. rejestracji wystarczy sam fakt, że ubiegająca się o rejestrację firma audytorska została już zatwierdzona w swoim państwie pochodzenia. Organ rejestrujący w państwie przyjmującym może wymagać od takiej firmy przedstawienia zaświadczenia wystawionego przez właściwy organ z państwa pochodzenia potwierdzającego fakt zatwierdzenia w nim tej firmy audytorskiej. Podobnie art. 1 pkt 5 dyrektywy 2014/56/UE przewiduje, że właściwy organ z państwa przyjmującego, który zarejestrował w swoim kraju biegłego rewidenta/firmę audytorską zatwierdzonych w innym państwie członkowskim, w sytuacji gdy następnie dokona on skreślenia takiego biegłego rewidenta/firmy audytorskiej z rejestru, ma obowiązek powiadomić o tym fakcie (i jego przyczynach) właściwy organ zatwierdzający w państwie pochodzenia takiego biegłego rewidenta/firmy audytorskiej. W związku z powyższym konieczne jest wprowadzenie odpowiednich regulacji do polskiego porządku prawnego.

22) Umowa ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej

Propozycja:

Wprowadzenie lub doprecyzowanie regulacji stanowiących, iż:

- firma audytorska zobowiązana jest do posiadania ważnej umowy ubezpieczenia OC z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej od dnia uprawomocnienia się uchwały o wpisie na listę firm audytorskich, nie później jednak niż od dnia rozpoczęcia wykonywania tych czynności do dnia skreślenia z listy firm audytorskich;
- za niedopełnienie tego obowiązku grożą sankcje obejmujące nałożenie przez (odpowiednio KNA lub KRBR) w pierwszej kolejności kary pieniężnej, a następnie, jeśli podmiot nadal nie będzie wypełniał obowiązku posiadania ważnej umowy ubezpieczenia, skreślenie z listy firm audytorskich;
- objęcie obowiązkiem posiadania OC również firm audytorskich zatwierdzonych w innych państwach członkowskich, które zostały zarejestrowane w Polsce (na podstawie art. 3a zmienionej dyrektywy 2006/43/WE) i wpisane na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zgodnie z art. 50 ust. 1 ustawy podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych jest obowiązany do posiadania ważnej umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej w okresie od dnia wpisania do dnia skreślenia z listy. Ponadto na podstawie art. 50 ust. 2 ustawy w przypadku świadczenia usług, o których mowa w art. 48 ust. 2 ustawy, podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych jest obowiązany do zawarcia umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej również z tytułu wykonywania tych usług.

Proponowana zmiana ustawy ma charakter doprecyzowujący i korespondujący z przepisami z zakresu prawa ubezpieczeń. W szczególności na podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych powinien spoczywać obowiązek zawarcia umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej.

Ponadto ustawa przewiduje w stosunku do podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, który nie zastosował się do wymogu, o którym mowa w art. 50 ustawy, skreślenie go z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 4 ustawy. Proponowana zmiana ma na celu wprowadzenie stopniowania sankcji za niedopełnienie ww. obowiązku, w postaci nałożenia w drodze decyzji administracyjnej na podmiot kary pieniężnej. Skreślenie z listy będzie natomiast następować w przypadku, gdy mimo nałożenia kary pieniężnej podmiot nadal nie dopełni obowiązku. Konsekwencją proponowanych regulacji będzie również zmiana treści art. 54 ust. 1 pkt 4 ustawy, mająca na celu ujednolicenie przepisów ustawy.

Ponadto wydaje się, iż zasadne jest objęcie tożsamym obowiązkiem posiadania ubezpieczenia OC również podmiotów zatwierdzonych w innych państwach członkowskich, które będą w Polsce zarejestrowane w trybie art. 3a dyrektywy.

23) Zakres egzaminów

Propozycja:

W tematach egzaminacyjnych, które składają się na egzaminy dla kandydatów na biegłych rewidentów standardy rewizji finansowej należy zastąpić standardami wykonywania zawodu.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W obecnym stanie prawnym art. 9 ust. 1 uobr stanowi, iż jednym z tematów jaki obejmują egzaminy dla kandydatów na biegłych rewidentów są zagadnienia z zakresu standardów rewizji finansowej. Z uwagi na rezygnację z użycia w ustawie tego pojęcia zasadne jest dokonanie zmiany również w zakresie egzaminów poprzez zastąpienie go wyrażeniem „standardy wykonywania zawodu, które to wyrażenie proponuje się zdefiniować w słowniczku ustawy.

24) Zakres informacji ujętych w rejestrze biegłych rewidentów i na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

Propozycja:

Zakres danych, które zawiera rejestr biegłych rewidentów oraz lista podmiotów uprawnionych należy uzupełnić o następujące informacje:

- nazwę i adres władz właściwych odpowiedzialnych odpowiednio za: nadzór publiczny, zatwierdzanie biegłych rewidentów lub podmiotów uprawnionych, system zapewniania jakości (inspekcje/kontrole), prowadzenie dochodzeń i nakładanie sankcji za naruszenie przepisów ustawy i rozporządzenia;

Ponadto lista podmiotów uprawnionych powinna zostać dodatkowo rozszerzona o następujące dane:

- nazwy i adresy służbowe wszystkich właścicieli lub wspólników,
- informacje kontaktowe i główną osobę do kontaktów,
- informację o tym, w jakim innym państwie członkowskim podmiot uprawniony został zarejestrowany zgodnie z odpowiednim art. uobr (będącym implementacją art. 3a dyrektywy).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie obowiązujące regulacje w art. 10 ust. 2 uobr wskazują dane jakie obejmuje rejestr biegłych rewidentów, natomiast art. 53 ust. 3 ustawy określa zakres danych jakie zawiera lista podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Mając na względzie art. 15 ust. 3, art. 16 ust. 2 oraz art. 17 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE, określające obowiązek zamieszczania w rejestrze publicznym danych dotyczących właściwych organów państwa danego członkowskiego odpowiedzialnych odpowiednio: za nadzór publiczny, za zatwierdzanie biegłych rewidentów lub podmiotów uprawnionych, za system zapewniania jakości (inspekcje/kontrole), za prowadzenie dochodzeń i nakładanie sankcji za naruszenie przepisów ustawy i rozporządzenia, a także zakres danych ujawnianych w tych rejestrach, należy przepisy krajowe uzupełnić o ww. dane wymagane przepisami dyrektywy.

25) Zawodowy sceptycyzm

Propozycja:

Wprowadzenie definicji pojęcia zawodowego sceptycyzmu poprzez wskazanie, iż zawodowy sceptycyzm oznacza postawę polegającą na krytycznym nastawieniu, czujności wobec warunków mogących wskazywać na ewentualne zniekształcenie spowodowane błędem lub oszustwem oraz krytyczną ocenę dowodów wykorzystywanych w badaniu.

Zamieszczenie wymogu by przy przeprowadzaniu badania ustawowego biegły rewident lub firma audytorska zachowywali zawodowy sceptycyzm w trakcie całego badania uznając możliwość zaistnienia istotnych zniekształceń wskutek faktów lub zachowania wskazujących na nieprawidłowości, w tym oszustwo lub błąd, bez względu na wcześniejsze doświadczenia biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego do badania dotyczące uczciwości i rzetelności kierownictwa badanej jednostki oraz osób odpowiedzialnych za zarządzanie tą jednostką.

Ponadto biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania powinni zostać zobowiązani do zachowania zawodowego sceptycyzmu szczególnie przy ocenie szacunków kierownictwa dotyczących wartości godziwej i utraty wartości aktywów, jak również szacunków dotyczących rezerw oraz przyszłych przepływów pieniężnych, mających znaczenie dla zdolności badanej jednostki do kontynuowania działalności.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż dyrektywa 2014/56/UE (art. 21 ust. 2 akapit trzeci) wprowadza definicję zawodowego sceptycyzmu konieczne jest włączenie tego pojęcia do prawa krajowego poprzez przeniesienie definicji z dyrektywy do ustawy przy dostosowaniu nazewnictwa do polskiej terminologii z zakresu badania sprawozdań finansowych.

Ponadto istnieje konieczność transpozycji zapisów ww. artykułu dyrektywy nakazujących zwiększenie przez biegłych rewidentów i firmy autorskie zawodowego sceptycyzmu wobec badanej jednostki. Przepisy te stanowią, iż w celu poprawy jakości badania biegli rewidentów oraz firmy audytorskie powinny uznawać możliwość zaistnienia istotnych zniekształceń wynikających z oszustwa lub błędu bez względu na wcześniejsze doświadczenia dotyczące uczciwości i rzetelności kierownictwa badanej jednostki. Konieczne jest zatem wprowadzenie zapisów transponujących te postanowienia do polskiego porządku prawnego.

26) Zasady bezstronności i niezależności

Propozycja:

Obecnie obowiązujące regulacje dotyczące zasad bezstronności i niezależności proponuje się uzupełnić o następujące rozwiązania:

- a) wprowadzenie wymogu, by biegli rewidentów, podmioty uprawnione lub też jakiegokolwiek osoby fizyczne mogące bezpośrednio lub pośrednio wpłynąć na wynik

badania ustawowego, byli niezależni od badanej jednostki i nie brali udziału w procesie decyzyjnym badanej jednostki;

- b) wprowadzenie wymogu by niezależność była zachowana zarówno w okresie objętym badanym sprawozdaniem finansowym, jak również w okresie przeprowadzania badania ustawowego; niezależność powinna być zachowana również w roku obrotowym bezpośrednio poprzedzającym okres objęty badanym sprawozdaniem finansowym, jeżeli w roku obrotowym bezpośrednio poprzedzającym okres objęty badanym sprawozdaniem finansowym świadczone były na rzecz badanej jednostki usługi opracowania i wdrożenia procedur kontroli wewnętrznej oraz procedur zarządzania ryzykiem związanych z przygotowywaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych lub usługi opracowania i wdrożenia technologicznych systemów dotyczących informacji finansowych;
- c) wprowadzenie wymogu, aby biegli rewidenci i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych podejmowali wszystkie racjonalne kroki w celu zapewnienia, aby przy przeprowadzaniu badania ustawowego na ich niezależność nie wpływał żaden rzeczywisty ani potencjalny konflikt interesów, relacje gospodarcze ani inne bezpośrednie lub pośrednie relacje związane z udziałem biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego do badania, ani z udziałem sieci do której należą, jak też kadry zarządzającej, audytorów wewnętrznych, pracowników lub innych osób fizycznych, z których usług korzysta lub które nadzoruje biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania, ani innych osób bezpośrednio lub pośrednio powiązanych z biegłym rewidentem lub podmiotem uprawnionym stosunkiem kontroli;
- d) wprowadzenie wymogu, by biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania nie przeprowadzali badania ustawowego, jeżeli istnieje jakiekolwiek zagrożenie wystąpienia kontroli własnej działalności, interesu własnego, występowania w czyimś interesie, zażyłości lub zastraszenia, spowodowanych stosunkiem finansowym, osobistym, gospodarczym, zatrudnienia lub innym pomiędzy biegłym rewidentem, podmiotem uprawnionym, siecią do której należy biegły rewident lub podmiot uprawniony czy też jakąkolwiek osobą fizyczną mogącą wpłynąć na wynik badania ustawowego a badaną jednostką, w wyniku którego obiektywna, racjonalna i poinformowana osoba trzecia, przy uwzględnieniu zastosowanych zabezpieczeń, mogłaby wywnioskować, że niezależność biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego do badania jest zagrożona;
- e) wprowadzenie wymogu, by biegły rewident, podmiot uprawniony do badania, kluczowi partnerzy/biegli rewidenci podmiotów uprawnionych do badania, ich pracownicy oraz każda osoba fizyczna, z której usług korzysta lub które nadzoruje dany biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania, i która bierze bezpośredni udział w czynnościach w zakresie badania ustawowego, a także osoby powiązane z nimi nie posiadały ani nie czerpały istotnych i bezpośrednich korzyści z jakichkolwiek transakcji jakimikolwiek instrumentami finansowymi wyemitowanymi, gwarantowanymi lub w inny sposób wspieranymi przez jakąkolwiek badaną jednostkę objętą wykonywanymi przez nich czynnościami w zakresie badania ustawowego, ani nie uczestniczyły w takich transakcjach, z

wyjątkiem udziałów posiadanych pośrednio poprzez zdywersyfikowane programy zbiorowego inwestowania, w tym zarządzane fundusze, takie jak fundusze emerytalne lub ubezpieczenia na życie;

- f) wprowadzenie wymogu, by osoby lub podmioty wymienione w lit. e) nie uczestniczyły w kształtowaniu sprawozdania z badania ustawowego żadnej konkretnej badanej jednostki ani w inny sposób nie wpływały na wynik badania, jeżeli:
- posiadają instrumenty finansowe badanej jednostki, z wyjątkiem udziałów posiadanych pośrednio poprzez zdywersyfikowane programy zbiorowego inwestowania,
 - posiadają instrumenty finansowe dowolnej jednostki powiązanej z badaną jednostką, których posiadanie może spowodować lub może być powszechnie postrzegane jako powodujące konflikt interesów, z wyjątkiem udziałów posiadanych pośrednio poprzez zdywersyfikowane programy zbiorowego inwestowania,
 - w okresie, w którym wymagane jest spełnienie warunku niezależności pozostawały z badaną jednostką w stosunku pracy, stosunku gospodarczym lub innym stosunku, który może spowodować lub może być powszechnie postrzegany jako powodujący konflikt interesów;
- g) wprowadzenie wymogu, by osoby lub podmioty wymienione w lit. e) nie żądały ani nie przyjmowały prezentów pieniężnych i niepieniężnych ani przysług od badanej jednostki, ani żadnej jednostki z nią powiązanej, chyba że obiektywna racjonalna i poinformowana osoba trzecia uznałaby ich wartość za niewielką lub nieistotną;
- h) wprowadzenie wymogu, by jeżeli w okresie objętym sprawozdaniami finansowymi badana jednostka zostanie przejęta przez inną jednostkę, połączy się z inną jednostką lub przejmie inną jednostkę, biegły rewident lub podmiot uprawniony zidentyfikowali i ocenili wszelkie obecne lub niedawne interesy lub stosunki z taką jednostką, w tym wszelkie usługi niebędące badaniem świadczone na rzecz tej jednostki, które, z uwzględnieniem dostępnych zabezpieczeń, mogłyby zagrozić niezależności biegłego rewidenta i zdolności do kontynuowania badania ustawowego po dacie, w której połączenie lub przejęcie weszły w życie;
- i) wprowadzenie wymogu, by biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania podjęli niezwłocznie i nie później niż w ciągu trzech miesięcy wszelkie kroki, które mogą być konieczne dla zakończenia wszelkich obecnych interesów lub stosunków, które zagrażałyby ich niezależności, oraz by przyjęli zabezpieczenia służące zminimalizowaniu zagrożeń dla niezależności wynikających z uprzednich i obecnych interesów i stosunków.

Ponadto należy wprowadzić definicję osoby powiązanej, według definicji zawartej w art. 160 ust. 2 ustawy o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. 2014, Nr 0, poz. 94).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Wprowadzenie proponowanych rozwiązań wynika z konieczności implementacji przepisów dyrektywy 2014/56/UE (w odniesieniu do art. 22) poprzez dostosowanie

obecnie obowiązujących regulacji określonych w art. 56 uobr do wymogów dyrektywy. Zgodnie z wymogami dyrektywy, w celu zwiększenia bezpieczeństwa i jakości świadczonych usług zasadnym jest zwiększenie niezależności biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych od jednostki badanej. Istotne jest aby nie tylko biegli rewidenci i same podmioty uprawnione biorące udział przy przeprowadzaniu badania ale również każda osoba fizyczna będąca w stanie pośrednio lub bezpośrednio wpłynąć na wynik badania ustawowego, była niezależna od badanej jednostki i nie uczestniczyli w procesach decyzyjnych badanej jednostki. Ważne jest również, aby biegli rewidenci i firmy audytorskie prowadziły dokumentację wszystkich zagrożeń dla własnej niezależności, jak również zabezpieczeń zastosowanych dla ograniczenia tych zagrożeń. Ponadto, jeżeli zagrożenia dla ich niezależności pozostają zbyt znaczące nawet po zastosowaniu zabezpieczeń służących ograniczeniu tych zagrożeń, powinni oni zrezygnować z wykonania zlecenia badania lub powstrzymać się od jego wykonania. Wymóg dotyczący niezależności należy spełniać w okresie objętym sprawozdaniem z badania, obejmującym zarówno okres objęty sprawozdaniami finansowymi poddawany badaniu, jak i okres, w którym przeprowadza się badanie ustawowe (aż do momentu wydania sprawozdania z badania). Dodatkowo wymóg zapewnienia niezależności w roku obrotowym bezpośrednio poprzedzającym okres objęty badaniem wynika z art. 5 ust. 1 lit. b) rozporządzenia i wskazane jest by miał on zastosowanie do wszystkich badań.

Z uwagi, iż dyrektywa posługuje się pojęciem osoby powiązanej należy również taką definicję - zgodną z tą zawartą w ustawie o obrocie instrumentami finansowymi będącą implementacją dyrektywy 2004/72/WE - wprowadzić do ustawy.

27) Zatrudnianie przez badane jednostki byłych biegłych rewidentów lub pracowników firm audytorskich

Propozycja:

Wprowadzenie wymogu, by biegły rewident lub kluczowy biegły rewident po przeprowadzeniu badania ustawowego w imieniu podmiotu uprawnionego, przed upływem przynajmniej jednego roku (a w przypadku badania ustawowego JZP, przed upływem co najmniej dwóch lat) od wydania sprawozdania z badania danej jednostki nie mogli:

- zajmować kluczowych stanowisk kierowniczych w badanej jednostce,
- obejmować funkcji członka komitetu audytu badanej jednostki lub w przypadku braku takiego komitetu, organu pełniącego funkcje równoważne funkcjom komitetu audytu,
- zostać członkiem organu administracyjnego lub nadzorczego badanej jednostki.

Wprowadzenie również wymogu, by pracownicy podmiotu uprawnionego do badania, osoby zajmujące kluczowe stanowiska kierownicze w podmiocie uprawnionym do badania, jak również inne osoby fizyczne, z których usług korzysta lub które nadzoruje dany biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania, w przypadku gdy są oni wpisani do rejestru biegłych rewidentów, nie mogli przed upływem przynajmniej jednego roku od ich bezpośredniego udziału w badaniu ustawowym danej jednostki:

- zajmować kluczowych stanowisk kierowniczych w badanej jednostce,
- obejmować funkcji członka komitetu audytu badanej jednostki lub w przypadku braku takiego komitetu, organu pełniącego funkcje równoważne funkcjom komitetu audytu;
- zostać członkiem organu administracyjnego lub nadzorczego badanej jednostki.

Należy wprowadzić również wymóg by jednostki badane:

- przed zajęciem kluczowych stanowisk kierowniczych w ich jednostce lub
- przed objęciem funkcji członka komitetu audytu w ich jednostce lub przed objęciem funkcji członka organu pełniącego funkcje równoważne funkcjom komitetu audytu w ich jednostce oraz
- przed objęciem funkcji członka organu administracyjnego lub organu nadzorczego w ich jednostce

przyjmowały oświadczenia od kandydatów na stanowiska, o których mowa w niniejszym akapicie o spełnieniu przez te osoby wymogów odpowiednich artykułów uobr będących implementacją art. 22a dyrektywy.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Dyrektywa 2014/56/UE (art. 22a) stanowi, iż biegłym rewidentom, firmom audytorskim oraz ich pracownikom bezpośrednio uczestniczącym w zleceniu badania ustawowego należy uniemożliwić przyjmowanie obowiązków w jednostce badanej na szczeblu kierownictwa lub zarządu przed upływem odpowiedniego okresu od zakończenia zlecenia badania. W celu implementacji powyższych zapisów należy wprowadzić stosowne regulacje do polskiego porządku prawnego.

28) Przygotowywanie do badania ustawowego i ocena zagrożeń dla niezależności

Propozycja:

Należy wprowadzić wymóg, z którego będzie wynikało, że przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia badania ustawowego podmiot uprawniony do badania ocenia i dokumentuje następujące kwestie:

- czy zespół wykonujący zlecenie badania, podmiot uprawniony do badania oraz jakakolwiek osoba fizyczna mogąca wpłynąć na wynik badania ustawowego spełnia wymogi odpowiednich artykułów uobr będących implementacją art. 22 dyrektywy i w stosownych przypadkach czy firma audytorska spełnia wymogi art. 4, 5 i 17 rozporządzenia,
- prawość członków organu administrującego, zarządzającego lub nadzorczego jednostki podlegającej badaniu,
- czy istnieją zagrożenia dla niezależności ww. osób oraz zabezpieczenia zastosowane w celu ograniczenia tych zagrożeń,
- czy dysponuje kompetentnymi pracownikami (posiada odpowiedni zespół wykonujący zlecenie badania ustawowego), czasem i zasobami umożliwiającymi odpowiednie przeprowadzenie badania ustawowego,

- czy osoba/y wyznaczona/e jako kluczowy/i biegły/li rewident/ci przeprowadzający badanie ustawowe w imieniu podmiotu uprawnionego do badania, został/li zatwierdzony/eni jako biegły/li rewident/ci i czy jest/są wpisana/e do rejestru biegłych rewidentów oraz czy spełnia/ją wymogi w zakresie rotacji.

Dodatkowo w przypadku jednostek, które powołały KA lub wyznaczyły inny organ do pełnienia jego funkcji, należy wprowadzić wymóg omawiania z KA zagrożeń dla niezależności oraz zastosowanych zabezpieczeń udokumentowanych przez biegłego rewidenta zgodnie ze wspomnianym powyższej obowiązkiem dokumentowania.

Ponadto należy wprowadzić definicję zespołu wykonującego zlecenie badania, który powinien obejmować biegłych rewidentów, kadrę kierowniczą wyższego szczebla, kierowników, osoby uprawnione do udziału w zyskach podmiotu uprawnionego do badania oraz aplikantów uczestniczących w przeprowadzanym badaniu, a także zatrudnianych przez podmiot uprawniony do badania ekspertów zewnętrznych oraz inne osoby z i spoza podmiotu uprawnionego, wykonujące – w ramach danego badania - czynności na zlecenie lub pod kontrolą biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi na wymogi zawarte w dyrektywie 2014/56/UE (art. 22b) dotyczące oceny niezależności biegłego rewidenta oraz firmy audytorskiej przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia badania, konieczna jest ich implementacja do polskiego porządku prawnego.

Dodatkowo art. 6 rozporządzenia uzupełnia ww. wymogi w zakresie oceny i dokumentowania o informacje nt. spełnienia wymogów z art. 4, 5 i 17 rozporządzenia, a także zobowiązuje do omówienia z KA zagrożeń dla niezależności i zastosowanych zabezpieczeń. W związku z faktem, że w projekcie założeń wymogi art. 4 i 5 rozporządzenia proponuje się rozszerzyć na wszystkie badania ustawowe (nie tylko JZP – porównaj pkt. 3, 4, 6, 7 i 9 założeń dot. rozporządzenia), a wymóg powołania KA proponuje się rozszerzyć także na wybrane quasi-JZP (porównaj pkt. 71 założeń dot. dyrektywy), to zachodzi potrzeba rozszerzenia zakresu dokonywanej przez biegłego rewidenta oceny i dokumentowania odpowiednio o ww. kwestie.

Ponadto w celu uniknięcia rozbieżności pomiędzy wymogami Międzynarodowego Standardu Kontroli Jakości 1 - MSKJ 1 (który obowiązuje już polskich biegłych rewidentów i firmy audytorskie) oraz rozporządzenia i zmienionej dyrektywy 2006/43/WE w zakresie pojęcia „zespół wykonujący zlecenie” zasadne jest przyjęcie szerokiej definicji „zespołu wykonującego zlecenie badania” (uwzględniającej również zatrudnianych przez podmiot uprawniony do badania ekspertów zewnętrznych oraz inne osoby z i spoza podmiotu uprawnionego, wykonujące czynności na zlecenie lub pod kontrolą biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego, a także aplikantów) – tak by zapewnić, że wymogi odnośnie niezależności będą miały zastosowanie do właściwych osób – całego zespołu wykonującego badanie, tj. przynajmniej do wszystkich osób i stron bezpośrednio biorących udział w zleceniu badania.

29) Obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej

Propozycja:

Dostosowanie przepisów w zakresie obowiązku dochowania tajemnicy zawodowej poprzez wskazanie, iż do zachowania w tajemnicy wszelkich informacji i dokumentów, w których posiadanie weszli w związku z zajmowanym stanowiskiem, wykonywanymi zadaniami lub przeprowadzanymi kontrolami są członkowie organów KIBR, inspektorzy, kontrolerzy i wizytatorzy.

Ponadto należy wprowadzić regulacje, iż naruszenia obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej nie będzie stanowiło udostępnienie dokumentacji i informacji z wykonania badania ustawowego w związku z toczącymi się postępowaniami prowadzonymi przez KNA.

Regulacje w zakresie poufności i tajemnicy zawodowej należy uzupełnić w zakresie:

- wymogu by w przypadku, gdy biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania przeprowadza badanie ustawowe jednostki należącej do grupy, której jednostka dominująca znajduje się w państwie trzecim, nie stanowiło naruszenia obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej przekazywanie przez biegłego rewidenta lub podmiot uprawniony do badania stosownej dokumentacji dotyczącej wykonywanej pracy w zakresie badania ustawowego biegłemu rewidentowi tej grupy, jeżeli dokumentacja ta jest konieczna do przeprowadzenia badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostki dominującej;
- wymogu by biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania przeprowadzający badanie ustawowe jednostki, która wyemitowała papiery wartościowe w państwie trzecim lub, która jest częścią grupy wydającej ustawowe skonsolidowane sprawozdanie finansowe w państwie trzecim, mogli przekazać posiadaną dokumentację roboczą z badania lub inne posiadane dokumenty związane z badaniem tej jednostki do właściwych organów w stosownych państwach trzecich wyłącznie na warunkach określonych w odpowiednich przepisach uobr będących implementacją przepisów art. 47 dyrektywy;
- wprowadzenie wymogu by przekazywanie informacji biegłemu rewidentowi grupy w państwie trzecim było zgodne z ustawą o ochronie danych osobowych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Według obecnie obowiązującego brzmienia art. 59 ust. 2 uobr do zachowania tajemnicy zawodowej zobowiązani są członkowie organów KIBR, kontrolerzy, i wizytatorzy. Jednakże zgodnie z proponowanym wprowadzeniem nowego systemu kontroli zapewniania jakości, kontrole w firmach audytorskich badających JZP będą wykonywać inspektorzy KNA, natomiast w firmach audytorskich badających quasi-JZP i nie-JZP - kontrolerzy zatrudnieni w KIBR oraz wizytatorzy. W związku z powyższym konieczne jest uporządkowanie nazewnictwa oraz dostosowanie przepisów w tym zakresie do nowego systemu.

Ponadto zgodnie z wprowadzanym nowym systemem kontrole, dochodzenia oraz nakładanie kar na firmy audytorskie badające JZP oraz na same JZP będzie prowadzone przez KNA, zatem należy regulacje rozszerzyć i na te postępowania.

Należy również wprowadzić dodatkowe rozwiązania wymagane zmienioną dyrektywą 2006/43/WE (art. 23) oraz regulacje zapewniające, iż przekazywanie informacji będzie zgodne z przepisami krajowymi będącymi implementacją przepisów rozdziału IV dyrektywy 95/46/WE – tj. ustawą o ochronie danych osobowych.

30) Zmiana firmy audytorskiej – dostęp do dokumentacji

Propozycja:

Uzupełnienie obecnych przepisów o regulacje zapewniające, że przy zmianie jednej firmy audytorskiej na inną, dostęp do wszelkich właściwych informacji na temat badanej jednostki i ostatniego badania tej jednostki przez nowego biegłego rewidenta lub nowy podmiot uprawniony do badania (który zastępuje poprzedniego biegłego rewidenta lub podmiot uprawniony do badania) zapewniony byłby nie tylko w sytuacji, gdy konieczność zamiany biegłego rewidenta/firmy audytorskiej wystąpiła w trakcie wykonywania badania, ale również po wykonaniu badania. Ww. udostępnienie wszelkich właściwych informacji na temat badanej jednostki i ostatniego badania powinno być nieodpłatne.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Według obecnie obowiązujących przepisów (art. 62 uobr), gdy w trakcie wykonywania czynności rewizji finansowej zajdzie potrzeba zastąpienia jednej firmy audytorskiej inną firmą, to ustępujący biegły rewident ma udostępnić nowemu biegłemu rewidentowi wszelkie niezbędne informacje i wyjaśnienia. Natomiast przepisy zmienionej dyrektywy 2006/43/WE (art. 23 ust. 3) odnoszą się przede wszystkim do sytuacji, gdy zmiana taka nastąpiła po wykonaniu badania (najpowszechniejszym przykładem zaistnienia takiej sytuacji będzie zmiana firmy audytorskiej wymuszona obowiązkiem jej rotacji w przypadku badań np. JZP). Zatem istnieje konieczność uwzględnienia takiej sytuacji w polskich regulacjach. Ponadto należy krajowe przepisy rozszerzyć o zobowiązanie ustępującej firmy audytorskiej o obowiązek udostępnienia nie tylko koniecznych informacji i wyjaśnień dotyczących badanej jednostki, ale również wyników ostatniego badania tej jednostki.

Ponadto należy wskazać, iż udostępnienie takie powinno odbywać się w sposób nieodpłatny.

31) Zastąpienie definicji jednostki powiązanej definicją podmiotu powiązanego z podmiotem uprawnionym

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji, zgodnie z którą podmiotem powiązanym z podmiotem uprawnionym jest jakakolwiek jednostka, niezależnie od swojej formy prawnej, która jest związana z firmą audytorską poprzez wspólne prawo własności, kontrolę lub zarządzanie.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie obowiązujące przepisy krajowe posługują się definicją jednostki powiązanej (art. 2 pkt 3 uobr), która odsyła do definicji w ustawie o rachunkowości. Zmieniona dyrektywa 2006/43/WE (art. 2 pkt 8) zawiera jednakże własną, znacznie szerszą definicję wskazującą, iż podmiotem powiązany z firmą audytorską jest podmiot - niezależnie od formy prawnej, który jest związany z firmą audytorską poprzez wspólne prawo własności, kontrolę lub zarządzanie. Definicja ta wykorzystywana jest przede wszystkim na potrzeby zapewnienia niezależności biegłego rewidenta przeprowadzającego badanie od właścicieli czy członków organów firmy audytorskiej (porównaj art. 24 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE), którego implementację stanowi art. 57 uobr. Niezbędne jest zatem, by dla celów nadzoru publicznego posługiwać się definicją zgodną z dyrektywą, a więc zachodzi konieczność jej zmiany w przepisach ustawy.

32) Organizacja wewnętrzna firm audytorskich

Propozycja:

Uzupełnienie regulacji krajowych poprzez wprowadzenie wymogów by:

- podmiot uprawniony do badania miał obowiązek ustanowienia odpowiednich polityk i procedur zapewniających by właściciele, wspólnicy lub udziałowcy, jak również członkowie organów administracyjnych, zarządzających i nadzorczych podmiotu uprawnionego lub podmiotu powiązanego z podmiotem uprawnionym do badania nie ingerowali w przeprowadzanie badania ustawowego w żaden sposób zagrażający niezależności lub obiektywizmowi biegłego rewidenta przeprowadzającego badanie ustawowe;
- podmiot uprawniony do badania posiadał odpowiednie procedury administracyjne i rachunkowe, mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości, skuteczne procedury oceny ryzyka oraz skuteczne rozwiązania w zakresie kontroli i zabezpieczeń na potrzeby systemów przetwarzania informacji;

Te mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości powinny być zaprojektowane w sposób zapewniający przestrzeganie decyzji i procedur na wszystkich szczeblach podmiotu uprawnionego do badania lub schematu organizacji pracy biegłego rewidenta;

Ponadto należy wprowadzić regulacje by:

- podmiot uprawniony do badania ustanowił odpowiednie polityki i procedury w celu zapewnienia, aby ich pracownicy i wszelkie inne osoby fizyczne, z których usług korzystają lub które nadzorują, i które biorą bezpośredni udział w czynnościach w zakresie badania ustawowego, posiadali odpowiednią wiedzę i doświadczenie w zakresie przydzielonych im obowiązków oraz by wykonywane przez nich zlecenie badania ustawowego było zgodne z obowiązującymi dla tego zlecenia standardami badania oraz z obowiązującymi wymogami ustawowymi w zakresie niezależności oraz rotacji;
- podmiot uprawniony do badania ustanowił odpowiednie polityki i procedury w celu zapewnienia, by zlecenie ważnych funkcji badania w ramach outsourcingu nie odbywało się w sposób pogarszający jakość wewnętrznej kontroli jakości biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego do badania oraz ograniczający możliwość

sprawowania przez właściwe organy nadzoru nad przestrzeganiem przez biegłego rewidenta lub podmiot uprawniony do badania obowiązków ustanowionych w ustawie i w rozporządzeniu (UE) nr 537/2014;

- podmiot uprawniony do badania ustanowił odpowiednie i skuteczne rozwiązania organizacyjne i administracyjne dla zapobiegania wszelkim zagrożeniom dla ich niezależności, o których mowa w odpowiednich przepisach uobr będących implementacją art. 22, 22a i 22b zmienionej dyrektywy 2006/43/WE, a także dla wykrywania zagrożeń, ich eliminowania lub zarządzania nimi oraz ich ujawniania;
- podmiot uprawniony do badania ustanowił odpowiednie polityki i procedury przeprowadzania badań ustawowych, szkolenia, nadzorowania i oceniania działań pracowników oraz organizowania struktury zbioru dokumentacji z badania, zgodnie z zasadami określonymi w uobr;
- doprecyzowanie obecnego art. 49 uobr w taki sposób by wynikało z niego, że systemom wewnętrznej kontroli jakości w podmiotach uprawnionych do badania powinny podlegać procedury i polityki, o których mowa w odpowiednich artykułach uobr, będących implementacją przepisów art. 24a ust. 1 lit. a)-f) oraz lit. h)-k), a także polityki i procedury wymagane krajowym standardem kontroli jakości przyjętym odpowiednią uchwałą KRBR oraz przepisami rozporządzenia 537/2014. (np. mechanizm stopniowej rotacji w odniesieniu do najwyższego rangą personelu biorącego udział w badaniu ustawowym czy też rotacji kluczowego biegłego rewidenta);
- podmiot uprawniony do badania ustanowił i stosował mechanizm stopniowej rotacji kluczowego personelu, rotacji kluczowego biegłego rewidenta oraz procedury określające tryb rozwiązywania ewentualnych sporów pomiędzy kontrolerem jakości wykonania zlecenia a kluczowym biegłym rewidentem;
- odpowiedzialność za system wewnętrznej kontroli w podmiocie uprawnionym do badania ponosiła osoba wpisana do rejestru biegłych rewidentów;
- podmiot uprawniony do badania wykorzystywał odpowiednie systemy, zasoby i procedury dla zapewnienia ciągłości i regularności w wykonywaniu czynności w zakresie badania ustawowego;
- podmiot uprawniony ustanowił odpowiednie i skuteczne rozwiązania organizacyjne i administracyjne dotyczące postępowania w przypadku incydentów mających lub mogących mieć poważne skutki dla rzetelności czynności podejmowanych przez nich w zakresie badania ustawowego oraz dokumentowania takich incydentów;
- podmiot uprawniony do badania ustanowił i skutecznie wdrożył politykę wynagrodzeń, w tym politykę udziału w zyskach, określającą odpowiednie zachęty do osiągania wysokiej jakości badania. Kwota przychodów, które biegły rewident lub podmiot uprawniony uzyskują ze świadczenia badanej jednostce usług niebędących badaniem, nie jest brana pod uwagę przy ocenie wyników w zakresie uzyskiwania wysokiej jakości badania, jak też nie stanowi elementu wynagrodzenia jakichkolwiek osób biorących udział w badaniu lub mogących na nie wpłynąć;
- podmiot uprawniony do badania monitorował i oceniał adekwatność i skuteczność swoich systemów wewnętrznej kontroli jakości, mechanizmów wewnętrznej kontroli

jakości oraz rozwiązań wprowadzonych zgodnie z uobr i rozporządzeniem 537/2014. Ponadto podmioty uprawnione powinny podejmować odpowiednie środki reagowania na ewentualne uchybienia. Podmiot uprawniony do badania powinien przeprowadzać coroczną ocenę systemu wewnętrznej kontroli jakości, o którym mowa w art. 49 uobr oraz przechowywać co najmniej przez 11 lat dokumentację ustaleń z tej oceny oraz wszelkich proponowanych środków mających na celu zmianę systemu wewnętrznej kontroli jakości;

- polityki i procedury wymagane uobr lub w stosownych przypadkach rozporządzeniem 537/2014 oraz krajowym standardem kontroli jakości były udokumentowane i przekazywane do stosowania pracownikom podmiotu uprawnionego do badania;
- odpowiedzialność wobec jednostki badanej za badanie, zrealizowane w ramach outsourcingu pewnych jego części spoczywała na podmiocie uprawnionym do badania (w tym kluczowym biegłym rewidentem przeprowadzającym badanie ustawowe w imieniu podmiotu uprawnionego). Ponadto należy wprowadzić zakaz przeprowadzania badań ustawowych w drodze outsourcingu (podwykonawstwa) całego zlecenia badania (w tym zespołu wykonującego zlecenie badania) przez inny podmiot uprawniony do badania. Należy również wprowadzić wymóg by, w przypadku realizacji zlecenia badania w drodze outsourcingu pewnych jego części, odpowiednie przepisy uobr w zakresie niezależności, rotacji kluczowego biegłego rewidenta, czy też rotacji podmiotu uprawnionego miały zastosowanie do całego zespołu wykonującego zlecenie badania, w tym do podwykonawców.

Należy również zamieścić zapis zezwalający podmiotowi uprawnionemu do badania na odpowiednie dostosowanie organizacji wewnętrznej podmiotu uprawnionego (polityki, procedury, organizacja wewnętrzna) do wielkości i rodzaju działalności operacyjnej podmiotu uprawnionego (w tym do rodzaju i wielkości badanych jednostek). Podmiot uprawniony do badania powinien być w stanie wykazać przed organem nadzoru publicznego (KNA), że stosowane przez niego polityki i procedury, mające zapewnić mu zgodność z przepisami są odpowiednie w stosunku skali i stopnia złożoności czynności wykonywanych przez biegłego rewidenta lub podmiot uprawniony do badania.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Jednym z nadrzędnych celów zmienionej dyrektywy 2006/43/WE jest poprawa jakości usług świadczonych przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie, a także zapewnienie ich niezależności. W tym celu dyrektywa (art. 24a) wprowadza szereg mechanizmów nakazujących ustalenie i posiadanie przez firmy audytorskie odpowiednich polityk i procedur zapewniających zachowanie niezależności, czy wysokiej jakości i rzetelności ich pracy. Konieczne jest zatem, w celu implementacji ww. przepisów dyrektywy, dostosowanie obecnie obowiązujących regulacji dotyczących systemu wewnętrznej kontroli jakości (art. 49 uobr) do wymogów wynikających z dyrektywy z uwzględnieniem konieczności posiadania przez firmę audytorską określonych polityk i procedur.

33) Organizacja pracy podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych

Propozycja:

Regulacje należy rozszerzyć o:

- wprowadzenie wymogu by podmiot uprawniony do badania wyznaczył kluczowego biegłego rewidenta (jednego lub więcej) do przeprowadzenia badania ustawowego; przy jego wyborze podmiot uprawniony powinien kierować się głównie koniecznością zapewnienia jakości badania oraz spełnienia wymogów w zakresie niezależności i kompetencji; kluczowy biegły rewident (jeden lub więcej) powinien brać czynny, osobisty udział w przeprowadzaniu badania ustawowego. Dokumentacja z badania danej jednostki powinna zawierać potwierdzenie i uzasadnienie sposobu wyboru kluczowego biegłego rewidenta/kluczowych biegłych rewidentów do danego zlecenia badania,
- wprowadzenie wymogu by podmiot uprawniony zapewnił odpowiednie zasoby osobowe, rzeczowe i finansowe oraz personel posiadający właściwe kompetencje i możliwości dla właściwego wykonania danego zlecenia badania ustawowego;
- wprowadzenie wymogu by biegły rewident i podmiot uprawniony do badania przeznaczali wystarczająco dużo czasu na dane zlecenie badania i dostateczne zasoby osobowe, rzeczowe i finansowe w celu właściwego wypełnienia swoich obowiązków. Dokumentacja z badania danej jednostki powinna zawierać potwierdzenie spełnienia tego wymogu;
- wprowadzenie wymogu by podmioty uprawnione do badania przechowywały przez okres nie krótszy niż 11 lat dokumentację dotyczącą wszelkich naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia 537/2014 oraz dokumentację dotyczącą wszelkich skutków takich naruszeń, w tym środków podjętych w celu zaradzenia, im oraz środków podjętych w celu zmiany systemu wewnętrznej kontroli jakości firmy audytorskiej. Podmioty uprawnione do badania sporządzają w ciągu dwóch miesięcy od zakończenia roku finansowego sprawozdanie roczne, które zawiera przegląd wszystkich takich podjętych środków i przekazują to sprawozdanie do wiadomości pracownikom podmiotu uprawnionego.
- wprowadzenie wymogu by firmy audytorskie dokumentowały zapytanie skierowane do ekspertów zewnętrznych o poradę wraz z otrzymaną poradą oraz uzasadnienie dla wyboru określonego rozwiązania zaproponowanego przez eksperta zewnętrznego. Dokumentacja w tym zakresie przechowywana jest przez podmiot uprawniony przez okres nie krótszy niż 11 lat, którego bieg liczony jest od daty zamknięcia dokumentacji danego zlecenia badania ustawowego (okres ten musi być określony w sposób umożliwiający odniesienie się do ww. dokumentacji w trakcie kontroli oraz dostosowany do terminów przedawniania się terminu wszczęcia postępowania dochodzeniowego względem podmiotu uprawnionego);
- wprowadzenie wymogu by podmiot uprawniony do badania przechowywał przez okres nie krótszy niż 11 lat od daty zamknięcia dokumentacji z badania lub innej usługi niebędącej badaniem, dokumentację klienta na rzecz którego wykonywane było lub jest zlecenie badania lub też świadczona była lub jest usługa inna niż badanie.

Dokumentacja klienta powinna zawierać w szczególności:

- a) nazwę, adres i miejsce prowadzenia działalności przez jednostkę badaną;
 - b) zbiory dokumentacji z badań ustawowych wykonanych na rzecz danego klienta;
 - c) listę wszystkich usług wykonanych na rzecz danego klienta;
 - d) całkowite wynagrodzenie za badanie przewidziane umową o badanie oraz wynagrodzenie za badanie otrzymane w każdym roku obrotowym oraz całkowite wynagrodzenie za poszczególne usługi inne niż badanie przewidziane w umowie o wykonanie danej usługi oraz wynagrodzenie otrzymane z tytułu poszczególnych usług innych niż badanie w każdym roku obrotowym;
 - e) procentowy udział wszystkich wynagrodzeń otrzymanych od danego klienta w danym roku obrotowym w całkowitych przychodach rocznych podmiotu uprawnionego do badania;
- wprowadzenie wymogu by podmiot uprawniony tworzył zbiór dokumentacji z badania dla każdego badania ustawowego, zawierający przynajmniej:
 1. dane wymagane odpowiednimi przepisami uobr (będącymi implementacją art. 22b dyrektyw - porównaj pkt 28 założeń dot. dyrektywy), a w stosownych przypadkach – również dane wymagane przepisami art. 6-8 rozporządzenia 537/2014,
 2. imię i nazwisko kluczowych biegłych rewidentów,
 3. wskazanie składu zespołu wykonującego zlecenie badania,
 4. imię i nazwisko biegłego rewidenta podpisującego sprawozdanie z badania;
 5. imię i nazwisko kontrolera jakości wykonania zlecenia badania - w przypadku badań JZP i quasi-JZP;
 6. listę podwykonawców, ekspertów lub innych podmiotów, które brały udział w przeprowadzaniu badania,
 7. zapytania o poradę kierowane do ekspertów zewnętrznych wraz z otrzymaną poradą i uzasadnieniem zaproponowanego przez eksperta rozwiązania,
 8. sprawozdanie z badania zgodne z wymogami przepisów uobr będących implementacją art. 28 dyrektywy (porównaj pkt 46 założeń dot. dyrektywy), a w stosownych przypadkach – zgodne również z art. 10 rozporządzenia 537/2014,
 9. w przypadku badania jednostki, w której działa komitet audytu (lub inny organ pełniący jego funkcję) - dodatkowe sprawozdanie dla komitetu audytu, o którym mowa w art. 11 rozporządzenia 537/2014,
 10. inne istotne dane i dokumenty uzupełniające sprawozdanie z badania oraz odpowiednio dodatkowe sprawozdanie dla komitetu audytu dla celów monitorowania przestrzegania przez podmiot uprawniony do badania przepisów prawa, a w stosownych przypadkach także przepisów rozporządzenia 537/2014.

Zbiór dokumentacji z badania powinien być zamykany nie później niż 60 dni po dacie podpisania sprawozdania z badania;

- wprowadzenie wymogu by podmiot uprawniony przechowywał dokumentację wszystkich skarg przekazanych podmiotowi uprawnionemu do badania, które dotyczyły wykonania przeprowadzonych badań ustawowych. Ww. dokumentacja jest przechowywana przez okres co najmniej 11 lat od zamknięcia zbiorów dokumentacji z takiego badania.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Przepisy zmienionej dyrektywy (art. 24b) nakładają na firmę audytorską obowiązki w zakresie organizacji pracy w odniesieniu do świadczenia usług badania sprawozdań finansowych. Obejmują one m.in. obowiązek: 1) wyznaczenia kluczowego biegłego rewidenta dla danego badania i zapewnienia jego czynnego, osobistego udziału w danym badaniu, 2) dokumentowania zapytań kierowanych do ekspertów zewnętrznych o poradę wraz z otrzymaną poradą i uzasadnieniem zaproponowanego przez eksperta rozwiązania czy 3) tworzenia dla każdego usługi badania - zbioru dokumentacji z badania zawierającego odpowiednie informacje i dokumenty. Konieczne jest wprowadzenie również takich przepisów do polskiego porządku prawnego.

34) Wynagrodzenie za badanie

Propozycja:

Dodanie regulacji obejmującej, iż wynagrodzenie za badanie nie może być uzależnione od faktu świadczenia na rzecz danej jednostki badanej dodatkowych usług nie będących badaniem przez podmiot uprawniony do badania lub jakiegokolwiek podmiot powiązany z podmiotem uprawnionym lub jakąkolwiek jednostkę należącą do sieci.

Ponadto należy wprowadzić wymóg by wynagrodzenie za badanie nie było sztucznie zawyżane w celu obejścia wymogów, o których mowa w art. 4 rozporządzenia 537/2014 (tj. w celu uzyskania właściwego wynagrodzenia za usługi dodatkowe - przy spełnieniu wymogu 70% limitu za badanie sprawozdania finansowego).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie funkcjonujące przepisy uobr (art. 60) transponujące dyrektywę 2006/43/WE określają, iż wynagrodzenie uzyskiwane przez biegłych rewidentów i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych za wykonywanie czynności rewizji finansowej nie może być uzależnione od wyniku tych czynności oraz nie może być kształtowane przez świadczenie dodatkowych usług na rzecz jednostki. W celu pełnej transpozycji przepisów zmienionej dyrektywy 2006/43/WE (art. 25) powyższy zapis należy uzupełnić o regulację wskazującą, iż wynagrodzenie za badanie nie może być uzależnione od faktu świadczenia na rzecz danej jednostki badanej dodatkowych usług nie będących badaniem nie tylko przez sam podmiot uprawniony do badania, ale również przez jakiegokolwiek podmiot z nim powiązany lub jakąkolwiek jednostkę należącą do sieci. Ponadto należy wprowadzić zapisy uniemożliwiające manipulowanie wynagrodzeniem za

badanie w celu obejścia 70% limitu na wynagrodzenie za świadczenie innych dozwolonych usług na rzecz badanej jednostki, w szczególności chodzi o sytuację, w której ma miejsce sztuczne zawyżenie bazy (tj. wynagrodzenia za badanie) stanowiącej podstawę wyliczenia maksymalnego wynagrodzenia za usługi dodatkowe, zamiast stosownej rezygnacji ze świadczenia badania albo ze świadczenia określonej usługi dodatkowej.

35) Badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego

Propozycja:

Dokonanie zmiany w definicji biegłego rewidenta grupy poprzez określenie, iż przez biegłego rewidenta grupy rozumie się kluczowego biegłego rewidenta przeprowadzającego badanie skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy w imieniu podmiotu uprawnionego do badania lub sam podmiot uprawniony do badania przeprowadzający badanie ustawowe skonsolidowanych sprawozdań finansowych danej grupy kapitałowej.

Ponadto należy wprowadzić regulacje określające, iż biegły rewident grupy jest odpowiedzialny za sporządzenie „sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy” oraz w stosownych przypadkach (tj. gdy spółka dominująca posiada KA lub inny organ pełniący jego funkcje) za sporządzenie „dodatkowego sprawozdania dla komitetu audytu jednostki sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe, podlegające badaniu przez biegłego rewidenta grupy”.

Wprowadzenie wymogu by biegły rewident grupy oceniał pracę wykonaną przez biegłego rewidenta lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju trzeciego lub podmiot uprawniony do badania lub jednostkę audytorską pochodzącą z kraju trzeciego, w związku z badaniem ustawowym skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej, jak również dokumentował charakter, czas oraz zakres prac wykonanych przez ww. osoby, w tym dokumentował wykonany przez siebie przegląd zgromadzonej przez ww. osoby dokumentacji dla celów badania ustawowego skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej.

Możliwość polegania w trakcie przeprowadzania badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych na wynikach prac biegłego rewidenta lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju trzeciego lub podmiot uprawniony do badania lub jednostkę audytorską pochodzącą z kraju trzeciego w zakresie badania sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, pod warunkiem przekazania nieodpłatnie do biegłego rewidenta grupy stosownej dokumentacji z badania sprawozdań finansowych lub też dokumentacji badania pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej.

Wprowadzenie regulacji by biegły rewident grupy w sytuacji gdy nie ma możliwości dokonania przeglądu prac wykonanych przez biegłego rewidenta lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju trzeciego lub podmiot uprawniony do badania lub jednostkę

audytorską pochodzącą z kraju trzeciego badających sprawozdania finansowe lub pakiety konsolidacyjne jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, przeprowadził dodatkową pracę w zakresie badania sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej (bezpośrednio albo w oparciu o outsourcing usług badania) dla celów właściwego przeprowadzenia badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy oraz poinformował o tym organ nadzoru publicznego nad audytem (KNA).

Wprowadzenie regulacji by biegły rewident grupy, podlegający kontroli zapewniania jakości lub dochodzeniu dotyczącemu badania ustawowego skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej, której jednostka dominująca ma siedzibę w Polsce udostępniał właściwym organom KNA/KIBR, na ich żądanie, posiadaną przez siebie dokumentację z badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy, w tym dokumentację wykonaną dla celów badania grupy przez odpowiednio biegłego rewidenta zatwierdzonego w jakimkolwiek kraju członkowskim UE lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju trzeciego lub podmiot uprawniony do badania, zatwierdzony w jakimkolwiek kraju członkowskim UE lub jednostkę audytorską pochodzącą z kraju trzeciego badających sprawozdania finansowe lub pakiety konsolidacyjne jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej.

Dodatkowo umożliwienie KNA żądania od odpowiednich organów nadzoru publicznego z innych państw członkowskich uzyskania dodatkowej dokumentacji z badania dotyczącej badań sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, której jednostka dominująca ma siedzibę w Polsce, w sytuacji, gdy badania takie zostały przeprowadzone na potrzeby badania grupy przez biegłych rewidentów lub firmy audytorskie zatwierdzone w innych państwach członkowskich UE.

W przypadku gdy jednostka dominująca lub zależna należąca do grupy kapitałowej jest badana przez biegłego rewidenta lub jednostkę audytorską pochodzących z kraju trzeciego, KNA może zwrócić się o dodatkową dokumentację dotyczącą pracy w zakresie badania wykonanej przez biegłego rewidenta lub jednostkę audytorską pochodzących z kraju trzeciego do odpowiedniego właściwego organu nadzoru z państwa trzeciego, w oparciu i zgodnie z porozumieniem o wymianie dokumentacji roboczej, o której mowa w art. 102 uobr.

Wprowadzenie dodatkowych regulacji, w myśl których:

- jeżeli podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych nie dopełnił obowiązku, udostępnienia dokumentacji rewizyjnej z badania biegłemu rewidentowi grupy właściwy organ (KNA – w przypadku JZP oraz KRBR – w przypadku nie-JZP) wzywa go do niezwłocznego udostępnienia dokumentacji rewizyjnej pod rygorem nałożenia kary pieniężnej,
- za niedopełnienie tego obowiązku grożą sankcje obejmujące nałożenie przez (odpowiednio KNA lub KRBR) w pierwszej kolejności kary pieniężnej, a następnie, jeśli podmiot nadal nie wypełnił obowiązku udostępnienia

dokumentacji rewizyjnej z badania biegłemu rewidentowi grupy, skreślenie z listy podmiotów uprawnionych do badania .

Uzasadnienie proponowanego działania:

Potrzeba doprecyzowania definicji biegłego rewidenta grupy (art. 2 pkt 1 uobr) wynika z konieczności doprowadzenia jej obecnego brzmienia do zgodności z zapisami art. 2 pkt 6 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE.

Przepisy zmienionej dyrektywy 2006/43/WE (art. 28) nakładają na biegłego rewidenta badającego skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy obowiązek sporządzenia sprawozdania z takiego badania. Obecne przepisy krajowe nie zawierają takich regulacji, zatem należy je do nich wprowadzić. Ponadto przepisy art. 11 rozporządzenia nakładają na biegłego rewidenta badającego JZP obowiązek sporządzania dodatkowego sprawozdania dla komitetu audytu. Wskazane jest by taki sam obowiązek występował w odniesieniu do badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, w sytuacji gdy spółka dominująca sporządzająca skonsolidowane sprawozdanie finansowe posiada komitet audytu lub inny organ pełniący jego funkcje.

Natomiast wprowadzenie regulacji dotyczących: 1. oceny przez biegłego rewidenta grupy pracy wykonanej przez biegłego rewidenta lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju trzeciego, 2. Przeprowadzenia dodatkowej pracy w zakresie badania sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej (bezpośrednio albo w oparciu o outsourcing usług badania) w sytuacji, gdy nie ma możliwości dokonania przeglądu prac wykonanych przez biegłego rewidenta lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju trzeciego lub podmiot uprawniony do badania lub jednostkę audytorską pochodzącą z kraju trzeciego, 3. Udostępniania właściwym organom (KNA/KIBR) - na ich żądanie - posiadanej przez siebie dokumentacji z badania oraz 4. występowania o dodatkową dokumentację do organów nadzoru z innych państw, wynika z potrzeby dostosowania przepisów krajowych do wymogów art. 27 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE.

Ponadto zgodnie z obecnym art. 61 ust. 4 ustawy każdy podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, badający sprawozdanie finansowe jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej, ma obowiązek udostępnić dokumentację rewizyjną z tego badania biegłemu rewidentowi grupy. Ustawa przewiduje w stosunku do podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, który nie zastosował się do wymogu, o którym mowa w art. 61 ust. 4 ustawy, skreślenie go z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 2 ustawy. Proponowana zmiana ma na celu wprowadzenie stopniowania sankcji za niedopełnienie ww. obowiązku, w postaci nałożenia w drodze decyzji administracyjnej na podmiot kary pieniężnej. Skreślenie z listy będzie natomiast następować w przypadku, gdy mimo nałożenia kary pieniężnej podmiot nadal nie dopełni ww. obowiązku.

Wprowadzenie regulacji dotyczących:

1. oceny przez biegłego rewidenta grupy pracy wykonanej przez biegłego rewidenta lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju trzeciego,
 2. przeprowadzenia dodatkowej pracy w zakresie badania sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej (bezpośrednio albo w oparciu o outsourcing usług badania) w sytuacji, gdy nie ma możliwości dokonania przeglądu prac wykonanych przez biegłego rewidenta lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju trzeciego lub podmiot uprawniony do badania lub jednostkę audytorską pochodzącą z kraju trzeciego,
 3. udostępniania KNA - na jej żądanie - posiadanej przez siebie dokumentacji z badania,
 4. występowania o dodatkową dokumentację do organów nadzoru z innych państw
- wynika z potrzeby dostosowania przepisów krajowych do wymogów art. 27 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE.

36) Zakres kontroli zapewniania jakości w firmach audytorskich

Propozycja:

Dostosowanie obecnie obowiązujących rozwiązań dotyczących zakresu przeprowadzanych kontroli zapewniania jakości w oparciu o następujące założenia:

- zakres kontroli zapewniania jakości powinien obejmować:
 - ocenę struktury systemu wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym podlegającym kontroli, w tym ocenę polityk i procedur wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego, zapewniających przestrzeganie przez biegłego rewidenta lub podmiot uprawniony mających zastosowanie standardów badania i kontroli jakości, jak również wymogów w zakresie etyki i niezależności,
 - testy zgodności procedur i przegląd zbiorów dokumentacji z badania rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych w celu zweryfikowania skuteczności systemu wewnętrznej kontroli jakości,
 - ocenę zgodności odpowiednio wybranej do kontroli dokumentacji z badania z obowiązującymi wymogami krajowych standardów badania, kontroli jakości oraz wymogami z zakresu niezależności,
 - ocenę ilości i jakości wykorzystanych zasobów osobowych, rzeczowych i finansowych do przeprowadzenia badania (na podstawie analizy wybranej dokumentacji z badania i odpowiednich polityk i procedur wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego w tym zakresie),
 - ocenę wynagrodzenia za badanie oraz inne usługi, naliczonego i wypłaconego kluczowemu biegłemu rewidentowi, członkom zespołu wykonującemu zlecenie oraz podmiotowi uprawnionemu lub jakimkolwiek innemu podmiotowi, z którego usług w trakcie badania korzystał kluczowy biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania (na podstawie analizy wybranej dokumentacji z badania i odpowiednich polityk i procedur wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego w tym zakresie);

- weryfikację przestrzegania przez firmę audytorską przepisów prawa (w tym w stosownych przypadkach przepisów rozporządzenia) i wynikających z nich nałożonych na nią obowiązków;
- zbiory dokumentacji z badania, podlegające sprawdzeniu podczas kontroli, wybiera się na podstawie analizy ryzyka nieprawidłowego przeprowadzenia badania ustawowego. Podczas kontroli sprawdzeniu może podlegać również dokumentacja z wykonania innych usług niebędących badaniem w celu sprawdzenia zgodności wykonania takich usług z wymogami prawa i wymogami niezależności, jak również dokumentacja klientów w celu sprawdzenia, czy prowadzona jest zgodnie z wymogami uobr;
- wprowadzenie w uobr wymogu by inspektorzy/kontrolerzy KNA/KKN mogli dokonywać przeglądu metodyki wykorzystywanej przez podmioty uprawnione do przeprowadzania badań ustawowych;

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zmieniona dyrektywa 2006/43/WE (art. 29, w szczególności ust. 1 lit. f)) określa zakres przedmiotowy kontroli zapewniania jakości w firmach audytorskich. W polskich przepisach kwestia ta jest obecnie regulowana w art. 26 ust. 2 uobr. Jednakże w celu zapewnienia zgodności z wymogami dyrektywy należy odpowiednio dostosować ww. przepisy krajowe. Ponadto wskazane jest by umożliwić w trakcie kontroli weryfikację jakości innych usług niż badanie.

37) Kontrole w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających nie-JZP oraz quasi-JZP

Propozycja:

Dostosowanie obecnie obowiązujących rozwiązań w oparciu o następujące założenia :

- kontrole zapewniania jakości w podmiotach uprawnionych badających nie-JZP odbywać się będą na podstawie analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w badaniach ustawowych takich jednostek, jednak nie rzadziej niż raz na 6 lat; w odniesieniu do podmiotów uprawnionych badających quasi-JZP częstotliwość kontroli również powinna wynikać z ww. analizy ryzyka, przy czym w przypadku firm audytorskich badających duże quasi-JZP (wg kryteriów zdefiniowanych w art. 3 dyrektywy 2013/34/UE) – kontrola odbywać się będzie co najmniej raz na 3 lata, a w przypadku firm audytorskich badających pozostałe quasi-JZP – co najmniej raz na 6 lat;
- kontrole zapewniania jakości w podmiotach uprawnionych badających quasi-JZP i nie-JZP mają przeprowadzać kontrolerzy zatrudnieni w KIBR, należy jednak dopuścić możliwość by kontrole podmiotów uprawnionych w zakresie badań jednostek będących innymi niż quasi-JZP oraz innymi niż duże nie-JZP mogli przeprowadzać wizytatorzy będący biegłymi rewidentami wykonującymi zawód, na podstawie umowy cywilnoprawnej, przy czym wizytatorzy powinni spełniać te same kryteria niezależności co kontrolerzy;

- zachowanie możliwości uczestniczenia inspektorów KNA w ww. kontrolach, na warunkach obserwatora;
- zachowanie obecnego wymogu, by kandydaci na kontrolerów przez ich zatrudnieniem przez samorząd zawodowy, jak również kontrolerzy wyznaczani przez samorząd zawodowy do poszczególnych kontroli byli zatwierdzani przez organ nadzoru publicznego;
- uszczegółowienie obecnych przepisów umożliwiających KNA wydawanie KKN zaleceń i instrukcji dotyczących przeprowadzania kontroli (w tym dotyczących metodologii kontroli i sposobu wybierania dokumentacji z badania do sprawdzania podczas kontroli) podmiotów badających quasi-JZP oraz nie-JZP poprzez określenie, że te zalecenia i instrukcje mają charakter wiążący dla KKN;
- wyłączenie ze stosowania przepisów ustawy o działalności gospodarczej do przeprowadzania kontroli planowych, dochodzeń i kontroli tematycznych, wraz z opracowaniem procedur kontrolnych w tym zakresie w uobr;
- kontrole zapewniania jakości w firmach audytorskich badających nie-JZP powinny być dostosowane odpowiednio do skali i złożoności działalności kontrolowanego podmiotu uprawnionego;
- dostosowanie obecnych wymogów niezależności kontrolerów (i wizytatorów) do zmienionych wymogów dyrektywy, tj. że kontrolerzy i wizytatorzy nie będą mogli pełnić funkcji kontrolera lub wizytatora danego podmiotu uprawnionego do badania, jeśli nie upłynęły przynajmniej trzy lata od momentu, gdy przestali oni być partnerem lub pracownikiem kontrolowanego podmiotu uprawnionego do badania lub też byli powiązani w tym okresie i w trakcie przeprowadzania kontroli w jakikolwiek sposób pośrednio lub bezpośrednio z podmiotem kontrolowanym lub jednostką badaną, dokumentacja z badania której będzie podlegała kontroli przez kontrolera lub wizytatora;
- dostosowanie przepisów określających składane przez kontrolerów i wizytatorów oświadczeń do wyżej wymienionych wymogów stawianych kontrolerom i wizytatorom;
- wymóg by kontrolerzy posiadali odpowiednie wykształcenie kierunkowe i stosowne doświadczenie w zakresie badań ustawowych i sprawozdawczości finansowej, posiadali stosowne doświadczenie w zakresie wewnętrznych systemów zapewniania jakości w podmiotach uprawnionych lub w zakresie audytu wewnętrznego oraz przeszli szczegółowe szkolenie w zakresie przeprowadzania kontroli zapewniania jakości;
- wprowadzenie wymogu by członkowie KKN w trakcie trwania kadencji nie mogli wykonywać badań ustawowych, mieć prawa głosu w podmiocie uprawnionym, być członkiem organu zarządzającego lub nadzorczego podmiotu uprawnionego lub być w inny sposób powiązani z podmiotem uprawnionym do badania, a także podlegać wyłączeniu z rozpatrywania wszelkich spraw dotyczących kontroli firmy audytorskiej, której byli partnerem, pracownikiem, członkiem organu zarządzającego lub nadzorczego, lub w inny sposób powiązani w okresie 3 lat przed rozpoczęciem kontroli takiej firmy. Natomiast kontrolerzy w trakcie trwania

zatrudnienia w KIBR i wizytatorzy w okresie, na który zostali powołani nie mogli mieć prawa głosu w kontrolowanym przez kontrolera lub wizytatora podmiocie uprawnionym do badania, być członkiem organu zarządzającego lub nadzorczego podmiotu uprawnionego do badania, kontrolowanego przez kontrolera lub wizytatora lub być w jakikolwiek inny sposób pośredni lub bezpośredni powiązani z podmiotem uprawnionym do badania, kontrolowanym przez kontrolera lub wizytatora.

- przyjęcie regulacji krajowych odzwierciedlających wymóg art. 29 ust. 3 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE, by metodologia kontroli wewnętrznych systemów zapewniania jakości w podmiotach uprawnionych brała pod uwagę iż obowiązuje zasada skalowalności krajowych standardów badania przy badaniu średnich i małych jednostek.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zgodnie z obecnym systemem kontrole zapewniania jakości we wszystkich firmach audytorskich realizowane są przez Krajową Komisję Nadzoru (KKN – jeden z organów samorządu zawodowego biegłych rewidentów) z udziałem kontrolerów zatrudnionych w KIBR (a także wizytatorów w przypadku kontroli firm audytorskich badających nie-JZP). Zmienione przepisy dyrektywy 2006/43/WE wskazują, że kontrole w firmach audytorskich badających JZP muszą być realizowane bezpośrednio przez organ nadzoru publicznego (czyli KNA), natomiast nadal zezwalają na delegowanie tego zadania na samorząd zawodowy w przypadku firm audytorskich badających jednostki inne niż JZP. Proponuje się zatem, by z tej możliwości skorzystać i pozostawić przeprowadzanie kontroli w odniesieniu do takich jednostek w kompetencji KKN. Przy czym w związku z faktem, że organ nadzoru publicznego nadal będzie ponosić ostateczną odpowiedzialność za właściwe funkcjonowanie systemu zapewniania jakości (także w zakresie firm audytorskich badających jednostki inne niż JZP), należy wzmocnić uprawnienia KNA względem KKN, na którą zdelegowano realizację kontroli w takich firmach audytorskich i wyposażyć ją w możliwość wydawania wiążących instrukcji i wytycznych dla KKN (obecne przepisy uobr – art. 26 ust. 7 – choć umożliwiają KNA wydawanie takich instrukcji, to nie wskazują jaki jest ich charakter). Jednocześnie dyrektywa 2014/56/UE wprowadza istotne zmiany w zakresie wymogów dotyczących częstotliwości i zakresu kontroli, wymogów odnoszących się do wykształcenia, doświadczenia i niezależności osób zaangażowanych w zarządzanie i realizację systemu kontroli, w tym osób bezpośrednio przeprowadzających kontrole. Dyrektywa wskazuje także, że metodologia przeprowadzanych kontroli powinna uwzględniać fakt skalowalności krajowych standardów badania przy badaniu średnich i małych jednostek, a także skalę i złożoność działalności biegłych rewidentów i firm audytorskich. Zważywszy na powyższe należy obecne regulacje odpowiednio dostosować do zmienionych zapisów dyrektywy.

38) Wprowadzenie procedury uzgodnieniowej zgłaszania umotywowanych zastrzeżeń przez KNA w stosunku do uchwał organów KIBR podlegających zatwierdzeniu.

Propozycja:

Procedura zatwierdzania przez organ nadzoru uchwał organów KIBR polegałaby na tym, że po przesłaniu przez organ KIBR do KNA uchwały podlegającej zatwierdzeniu, KNA mogłaby zatwierdzić tę uchwałę lub w terminie 2 miesięcy od dnia doręczenia do KNA uchwały organu KIBR, przedstawić do niej umotywowane zastrzeżenia.

W razie przedstawienia przez KNA zastrzeżeń do przesłanej uchwały organu KIBR, organ KIBR w terminie 30 dni byłby zobowiązany do uwzględnienia zastrzeżeń i przesłania do KNA zmienionej uchwały, uwzględniającej treść zastrzeżeń lub, w razie nieuwzględnienia zastrzeżeń w całości lub w części, do przedstawienia odpowiedzi na zastrzeżenia KNA z którymi się nie zgadza, zawierającej uzasadnienie, w oparciu o które KNA mogłaby zweryfikować swoje stanowisko przedstawione w zastrzeżeniach. W takiej sytuacji, organ KIBR przesyłałby uchwałę uwzględniającą w swej treści zastrzeżenia KNA, które uwzględnił, lecz nieuwzględniającą brzmienia zastrzeżeń, z którymi się nie zgodził.

W razie uwzględnienia w całości przez organ KIBR zastrzeżeń zgłoszonych przez KNA, uchwała organu KIBR podlegałaby zatwierdzeniu przez KNA w terminie 30 dni od dnia doręczenia uchwały w brzmieniu uwzględniającym przedstawione zastrzeżenia.

W razie przedstawienia przez organ KIBR odpowiedzi na zastrzeżenia, KNA mogłaby uwzględnić odpowiedź organu KIBR, zatwierdzając uchwałę organu KIBR w brzmieniu przesłanym wraz z odpowiedzią.

W razie nieuwzględnienia odpowiedzi organu KIBR przez KNA, organ KIBR w terminie 30 dni od dnia doręczenia uchwały KNA o odmowie uwzględnienia odpowiedzi na zastrzeżenia, przesłałby do KNA w celu zatwierdzenia uchwałę uwzględniającą w swej treści zastrzeżenia KNA, od których KNA nie odstąpiła, uwzględniając wcześniej odpowiedź organu KIBR.

Organ KIBR, gdyby uznał, że rozwiązanie uwzględniające zastrzeżenia KNA narusza przepisy prawa, mógłby przesłać wraz z uchwałą skargę do sądu administracyjnego na uchwałę KNA odmawiającą uwzględnienia odpowiedzi organu KIBR. Wniesienie skargi nie wstrzymywałoby wykonania uchwały; KNA mogłaby jednak wstrzymać wykonanie ww. uchwały.

Termin na zatwierdzenie uchwały przez KNA mógłby zostać przedłużony przez KNA o 30 dni.

Niezatwierdzenie uchwały lub nieprzedstawienie zastrzeżeń w terminie podstawowym lub przedłużonym jest równoznaczne z zatwierdzeniem uchwały organu KIBR przez KNA.

Jeżeli organ KIBR uchybi terminowi do dokonania czynności, do której był zobowiązany w terminie wskazanym powyżej (uwzględnienie zastrzeżeń, przesłanie odpowiedzi, przesłanie uchwały), KNA może wydać rozstrzygnięcie zastępcze w postaci uchwały uwzględniającej treść uchwały organu KIBR oraz przedstawionych zastrzeżeń.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W obecnym stanie prawnym, zgodnie z art. 64 ust. 1 pkt 1 ustawy do zadań KNA należy zatwierdzanie uchwał organów KIBR w przypadkach określonych w ustawie. Tryb zatwierdzania uchwał przez KNA określa art. 72 ust. 1 i 2 ustawy.

Zgodnie z ww. przepisami, KNA w terminie 30 dni od dnia otrzymania uchwały organów KIBR zatwierdza ją lub przedstawia swoje zastrzeżenia. Komisja Nadzoru Audytowego zatwierdza, w terminie 30 dni, ponownie przedstawioną jej uchwałę uwzględniającą zastrzeżenia bądź odmawia zatwierdzenia uchwały, która nie uwzględnia zastrzeżeń.

Proponowane rozwiązanie ma na celu wdrożenie procedury, w trakcie której możliwe byłoby uzgadnianie stanowisk pomiędzy organem samorządu zawodowego oraz organem nadzoru publicznego, mając również na uwadze, że sprawy, w których uchwały organów samorządu zawodowego biegłych rewidentów wymagają zatwierdzenia przez organ nadzoru publicznego, to sprawy, w których ostateczną odpowiedzialność, zgodnie z przepisami art. 32 ust. 4 dyrektywy, ponosi organ nadzoru publicznego np. uchwały dotyczące postępowania kwalifikacyjnego, uchwały dotyczące obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów, uchwały ustanawiające krajowe standardy rewizji finansowej.

W dotychczasowej procedurze organ nadzoru publicznego mógł zgłosić zastrzeżenia do uchwały i jeśli to uczynił, zastrzeżenia te musiały zostać uwzględnione przez organ samorządu zawodowego, w przeciwnym razie, organ nadzoru publicznego odmawiał zatwierdzenia uchwały. W proponowanym rozwiązaniu wprowadzona zostaje możliwość, aby organ samorządu zawodowego, nie zgadzając się z przedstawionymi zastrzeżeniami, udzielił na nie odpowiedzi.

39) Tryb zaskarżania uchwał KIBR przez KNA

Propozycja:

Zastąpienie obecnej regulacji zawartej w art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy regulacją przewidującą, że KNA może wnieść do sądu administracyjnego skargę na niepodlegającą zatwierdzeniu uchwałę organu KIBR, jeżeli uchwała ta jest sprzeczna z prawem lub godzi w interes publiczny. KNA może wnieść skargę w terminie 3 miesięcy od dnia doręczenia uchwały organu KIBR, a jeżeli uchwała rażąco narusza prawo, termin ten wynosi 6 miesięcy.

Sąd administracyjny utrzymuje zaskarżoną uchwałę w mocy lub uchyla uchwałę i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania właściwemu organowi KIBR, ustalając wytyczne co do sposobu jej załatwienia.

Skargi nie są poprzedzane wezwaniem do usunięcia naruszenia prawa, jednakże organ KIBR może zastosować się do żądania zawartego w skardze i uchylić zaskarżoną uchwałę przed przekazaniem jej do sądu administracyjnego.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Celem projektowanej zmiany jest przedłużenie terminu na analizę uchwał organów KIBR pod kątem istnienia przesłanek uzasadniających ich zaskarżenie. Na istnienie takiej potrzeby wskazywał Rzecznik Praw Obywatelskich w korespondencji do Ministra

Finansów. Funkcjonowanie Komisji Nadzoru Audytowego, która jest organem obradującym cyklicznie i kolegialnym, również uzasadnia przedłużenie terminu do zaskarżenia uchwał organów KIBR. Nadmienić należy, że projektowane rozwiązanie wzorowane jest na rozwiązaniu obowiązującym na gruncie ustawy Prawo o adwokaturze oraz ustawy o radcach prawnych.

40) Obowiązek KIBR doręczania uchwał

Propozycja

Wprowadzenie regulacji określającej, iż organy KIBR zobowiązane są doręczać KNA uchwały w zakresie zadań objętych nadzorem KNA z wyjątkiem postanowień wydawanych w toku postępowań administracyjnych, natomiast uchwały dotyczące pozostałych kwestii należy przekazywać Ministrowi Finansów (porównaj z pkt. 60 założeń dot. dyrektywy).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż KNA sprawuje nadzór nad działalnością organów KIBR w zakresie zadań, które zostały na nie zdelegowane w ramach nadzoru publicznego, natomiast w pozostałym zakresie nadzór nad samorządem został przekazany Ministrowi Finansów, należy zatem wprowadzić stosowne regulacje w ramach przekazywania uchwał.

Ponadto, mając na uwadze, że uchwałami są również postanowienia wydawane w toku postępowań administracyjnych, np. postanowienia w sprawie przedłużenia terminu rozpatrzenia sprawy, zasadnym wydaje się, wyłączenie tej kategorii dokumentów z obowiązku doręczania ich do organu nadzoru publicznego, tym bardziej, że dokumenty te nie mają znaczenia z punktu widzenia nadzoru nad organami KIBR, jak również zostaną przekazane do organu nadzoru w sytuacji wniesienia środka zaskarżenia na akt administracyjny kończący postępowanie w danej sprawie

41) Zasady podejmowania rozstrzygnięć przez KNA

Propozycja:

Należy uzupełnić regulacje w zakresie:

- a) wprowadzenia możliwości upoważnienia dla przewodniczącego, zastępcy przewodniczącego, członka KNA lub pracownika komórki obsługującej KNA do wykonywania czynności niezastrzeżonych dla KNA, w szczególności do dokonywania czynności w zakresie postępowania administracyjnego; upoważnienie nie powinno obejmować spraw z zakresu:
 - zatwierdzania działań pokontrolnych przeprowadzanych przez inspektorów KNA;
 - zatwierdzania kandydatów na kontrolerów przed ich zatrudnieniem oraz kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli przeprowadzanych przez KKN;
 - wydawania KKN wiążących zaleceń i instrukcji dotyczących przeprowadzania kontroli;
 - zatwierdzania uchwał organów KIBR w przypadkach określonych w ustawie;
 - zatwierdzania rocznych planów kontroli, sporządzanych przez KNA i KKN;

- zaskarżania do sądu administracyjnego uchwał organów KIBR, na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 5 lub 5a uobr;
 - rozstrzygnięć co do istoty w sprawach, o których mowa w art. 10 ust. 6, art. 12, art. 30 ust. 2, art. 53 ust. 5, art. 55, art. 83 ust. 1 pkt 2, art. 96 ust. 1, art. 97 ust. 1 uobr;
 - wszczynania kontroli, o której mowa w art. 74 i 84 uobr;
 - wniosku, o którym mowa w art. 26 ust. 6 uobr;
 - uprawnień, o których mowa w art. 98 ust. 1 i art. 100 uobr.”
- b) wprowadzenia trybu obiegowego podejmowanych przez KNA rozstrzygnięć w drodze korespondencyjnego uzgadniania stanowisk przez członków KNA;
 - c) KNA w zakresie swojej właściwości będzie podejmowała uchwały, wydawała decyzje administracyjne i postanowienia;
 - d) KNA będzie podejmowała uchwały zwykłą większością głosów, w głosowaniu jawnym, w obecności co najmniej 5 osób wchodzących w jej skład, w tym przewodniczącego albo jego zastępcy; w razie równej liczby głosów rozstrzyga głos przewodniczącego albo jego zastępcy;
 - e) uchwały, decyzje i postanowienia KNA będzie podpisywał w imieniu KNA jej przewodniczący albo zastępca przewodniczącego;
 - f) przewodniczący KNA, a w przypadku jego nieobecności zastępca przewodniczącego, będzie reprezentował KNA oraz kierował jej pracami;

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obowiązująca ustawa nie przewiduje trybu obiegowego podejmowania rozstrzygnięć przez KNA. Przepis art. 69 ustawy stanowi natomiast, iż KNA działa na posiedzeniach plenarnych (zwoływanych co najmniej raz w miesiącu), którymi kieruje jej przewodniczący, a w przypadku jego nieobecności zastępca przewodniczącego. Obowiązująca regulacja, umożliwiającą działanie KNA jedynie na posiedzeniach plenarnych, ze względu na charakter prac organu oraz możliwości zwoływania posiedzeń plenarnych, utrudnia wykonywanie przez KNA ustawowych zadań. Zasadnym jest wprowadzenie trybu obiegowego, który umożliwi w sprawach mniejszej wagi oraz sprawach nagłych, niezwłoczne podjęcie stosownych rozstrzygnięć przez członków KNA, bez konieczności zwoływania posiedzenia (które ze względów organizacyjnych, wymaga powiadomienia członków KNA z odpowiednim wyprzedzeniem).

Sposób podejmowania uchwał przez KNA reguluje art. 70 ustawy, który stanowi, iż Komisja Nadzoru Audytowego w zakresie swojej właściwości podejmuje uchwały, w tym wydaje decyzje administracyjne i postanowienia. Komisja Nadzoru Audytowego podejmuje uchwały zwykłą większością głosów, w głosowaniu jawnym, w obecności co najmniej 5 osób wchodzących w jej skład, w tym przewodniczącego albo jego zastępcy; w razie równej liczby głosów rozstrzyga głos przewodniczącego albo jego zastępcy. Uchwały Komisji Nadzoru Audytowego podpisują wszyscy jej członkowie obecni na posiedzeniu. Decyzje administracyjne podpisuje w imieniu Komisji Nadzoru Audytowego jej przewodniczący lub zastępca przewodniczącego. Szczegółową organizację i tryb pracy Komisji Nadzoru Audytowego określa jej regulamin uchwalony przez nią na jej pierwszym posiedzeniu. Do postępowania Komisji Nadzoru Audytowego i przed Komisją

Nadzoru Audytowego stosuje się przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego, chyba że przepisy ustawy stanowią inaczej.

Praktyka funkcjonowania KNA ujawniła niedoskonałości dotychczasowych regulacji (zasadnym jest ustawowe rozdzielanie podejmowanych przez KNA rozstrzygnięć na uchwały oraz wydawane zgodnie z k.p.a. akty, tj. decyzje i postanowienia; w obecnym stanie prawnym brak jest przepisu określającego osobę uprawnioną do podpisywania postanowień wydanych przez KNA), oraz konieczność usprawnienia prac KNA (zasada reprezentacji KNA, sposobu podpisywania uchwał, możliwość udzielania upoważnień do podejmowania działań w zakresie właściwości KNA).

42) Organ właściwy w sprawach skarg i wniosków w zakresie KNA

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji wprost wskazujących, iż w sprawach skarg i wniosków w zakresie działalności Komisji Nadzoru Audytowego oraz sprawowanego nadzoru publicznego, o których mowa w art. 63 ust. 2 ustawy stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego, z tym że organem właściwym w rozumieniu tego kodeksu jest Komisja Nadzoru Audytowego.

Do skarg i wniosków nie mają zastosowania przepisy rozdziału 6 kodeksu postępowania administracyjnego.

Przepisy art. 259 kodeksu postępowania administracyjnego stosuje się odpowiednio do Komisji Nadzoru Audytowego.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W sprawach skarg i wniosków w zakresie działalności Komisji Nadzoru Audytowego oraz sprawowanego nadzoru publicznego, o których mowa w art. 63 ust. 2 zastosowanie odpowiednio przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego, ma na celu jednoznaczne wskazanie jaki organ jest właściwy do rozpatrzenia skarg i wniosków. Ze względu na usytuowanie Biura KNA oraz potrzebę zapewnienia niezależności KNA w strukturze ministerstwa proponuje się jednoznacznie wskazanie, że to KNA jest właściwa do rozpatrzenia tego rodzaju spraw, a nie Minister Finansów lub inny organ – z tych też względów właściwe byłoby wyłączenie stosowania rozdziału 6 kodeksu postępowania administracyjnego za wyjątkiem kwestii związanej z dokonywaniem okresowo ocen przyjmowania i załatwiania skarg i wniosków (co najmniej raz na dwa lata) oraz dążenia do usunięcia przyczyn skarg oraz do pełnego wykorzystania wniosków w celu polepszenia działalności KNA (realizowanych zadań). Wówczas art. 259 kodeksu postępowania administracyjnego miałby odpowiednie zastosowanie.

43) Skreślenie biegłego z rejestru na wniosek

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji, w myśl której biegły rewident zostaje skreślony z rejestru jeżeli wystąpi o to z wnioskiem.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W obecnym stanie prawnym kwestię skreślenia biegłego rewidenta z rejestru reguluje art. 11 ust. 1 ustawy wskazując katalog przyczyn, których zaistnienie skutkuje koniecznością podjęcia przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów uchwały o skreśleniu biegłego rewidenta z rejestru. Jedną z przesłanek jest wystąpienie biegłego rewidenta z samorządu biegłych rewidentów (porównaj pkt 2 ww. przepisu). Proponowana regulacja, podyktowana względami stosowanej praktyki, ma na celu umożliwienie wykreślenia biegłego rewidenta z rejestru w przypadku złożenia przez niego wniosku zawierającego to żądanie. Zauważyć należy, że w obowiązującym stanie prawnym brak jest podstawy do skreślenia biegłego rewidenta z rejestru w sytuacji, gdy sam zainteresowany zgłosi się z takim wnioskiem do Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, a obecne brzmienie przepisu nie wyczerpuje przesłanki do skreślenia na wniosek, podczas gdy przepisy ustawy nie określają co należy rozumieć przez wystąpienie biegłego rewidenta z samorządu.

44) Skreślenie z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji polegających na:

- odmowie skreślenia podmiotu na jego wniosek albo zawieszeniu postępowania w sprawie skreślenia wszczętego na wniosek podmiotu, w okresie od zawiadomienia o kontroli do zakończenia kontroli lub w sytuacji niewypełnienia ustawowych obowiązków wobec KIBR (opłaty, sprawozdania, przekazanie dokumentacji rewizyjnej i dokumentacji wewnętrznej kontroli jakości do KIBR),
- zakazie ponownego wpisu na listę podmiotu, w skład którego wchodzi biegły rewident odpowiedzialny lub współodpowiedzialny za inny podmiot już skreślony z listy, jeżeli od dnia skreślenia upłynęło nie mniej niż 5 lat. Koniecznym jest wprowadzenie przepisów uniemożliwiających wpis takiego podmiotu na listę w sytuacji, gdy biegłemu rewidentowi można przypisać odpowiedzialność za wystąpienie zdarzenia stanowiącego podstawę skreślenia innego podmiotu z listy,
- umożliwieniu skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych podmiotów niespełniających wymogów, dotyczących przekazania przez firmę audytorską sprawozdania KRBR (art. 49 ust. 3) lub udostępnienia przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych badający sprawozdanie jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej dokumentacji rewizyjnej biegłemu rewidentowi grupy (art. 61 ust. 4) oraz podmiotu, po wpisaniu na listę nie spełnia wymogów określonych w art. 47 ustawy,
- polegająca na obowiązku przekazania do KIBR dokumentacji rewizyjnej i dokumentacji systemu kontroli jakości w przypadku skreślenia podmiotu uprawnianego do badania sprawozdań finansowych z listy.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zgodnie z przepisem art. 54 ust. 2 ustawy podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych skreślony z listy z przyczyn, o których mowa w art. 54 ust. 1 pkt 2-6 ustawy, może być ponownie wpisany na listę, jeżeli od dnia skreślenia upłynęło nie mniej niż 5 lat.

Mając na względzie treść art. 54 ust. 1 ustawy, wskazać należy na elementy, które utrudniają jego stosowanie w praktyce. Zgodnie z art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy skreślenie podmiotu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych może nastąpić na jego wniosek. Powyższy przepis, jak wskazuje dotychczasowa praktyka, może być wykorzystywany do uniknięcia przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych sankcji z art. 54 ust. 2 ustawy, w przypadku gdy wniosek o skreślenie (art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy) zostaje złożony w trakcie toczącego się postępowania w sprawie skreślenia z innych przyczyn wskazanych w art. 54 ust. 1 pkt 2-6 ustawy. Wówczas podmiot, mimo, iż toczy się wobec niego postępowanie w sprawie skreślenia, np. ze względu na niezawarcie umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej, może zostać skreślony na swój wniosek, co wyłącza zastosowanie wobec niego sankcji z przepisu art. 54 ust. 2 ustawy (uniemożliwiającego ponowny wpis podmiotu skreślonego z listy z przyczyn, o których mowa np. w art. 54 ust. 1 pkt 2-6 ustawy, przez okres 5 lat od momentu skreślenia). Dlatego, zasadnym jest przereformowanie przepisu art. 54 ust. 1 ustawy w celu wyeliminowania sytuacji mogących prowadzić do obchodzenia przepisów prawa.

Podobnie propozycja umożliwiająca wyłączenie stosowania przepisu art. 54 ust. 1 pkt 1 ustawy w przypadku otrzymania przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych zawiadomienia o terminie przeprowadzenia kontroli lub w trakcie przeprowadzania kontroli w tym podmiocie, pozwala ograniczyć przypadki wykluczające przeprowadzenie kontroli w sytuacji wystąpienia przez ww. podmiot z wnioskiem o skreślenie z listy.

Ponadto, zgodnie z art. 54 ust. 1 pkt 2 ustawy skreślenie z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych następuje w razie niespełnienia obowiązku określonego w art. 49 ust. 3 i art. 61 ust. 4 ustawy. Sposób redakcji niniejszego przepisu wskazuje, iż podstawą skreślenia może być wyłącznie niespełnienie obu wskazanych w przepisie obowiązków, o czym świadczy użyty spójnik „i”. Tym samym stwierdzić należy, że podstawą podjęcia uchwały w przedmiocie skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych może być równoległe niespełnienie dwóch obowiązków, tj. nieprzekazanie Krajowej Radzie Biegłych Rewidentów, w terminie 2 miesięcy po upływie roku kalendarzowego, sprawozdania zawierającego informacje określone w przepisie oraz nieprzekazanie, w przypadku badania sprawozdania finansowego jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej, dokumentacji rewizyjnej z tego badania biegłemu rewidentowi grupy. Wskazać należy zatem, że niecelowym jest powiązanie obu tych obowiązków, zmierzające do ustanowienia podstawy do skreślenia podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych z listy. Takie brzmienie ww. przepisu w znacznym stopniu utrudnia jego stosowanie w praktyce, wyłączając jednocześnie możliwość zastosowania sankcji wobec podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych niespełniających obowiązku z art. 49 ust. 3 ustawy albo obowiązku z art. 61 ust. 4 ustawy.

Przepisy art. 54 ustawy nie umożliwiają ponadto skreślenia z listy podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, który nie spełnia wymogów art. 47 pkt 2-5 ustawy,

dotyczących struktury organizacyjnej tych podmiotów (wymogi dotyczące obowiązkowego udziału biegłych rewidentów w strukturach podmiotu). Brak takiej podstawy do skreślenia z listy może skutkować sytuacją, w której podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych wpisany na listę, nie spełniając ustawowych wymogów (np. ze względu na zmiany organizacyjne w podmiocie), będzie nadal wykonywał czynności rewizji finansowej. Dodanie zapisu umożliwiającego w takiej sytuacji skreślenie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych z listy zapobiegnie funkcjonowaniu na rynku podmiotu, który po wpisaniu na listę nie spełnia wymogów określonych w art. 47 ustawy.

Mając na uwadze treść art. 54 ust. 2 ustawy wskazać należy, iż sankcją ww. przepisu objęte są jedynie podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych, co w praktyce oznacza, że brak jest jakichkolwiek podstaw prawnych do odmowy wpisania na listę nowego podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, w skład którego wchodzi biegły rewident, o którym mowa w art. 47 ustawy, odpowiedzialny albo współodpowiedzialny za podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, skreślony z listy na podstawie art. 54 ust.1 pkt 2-6 ustawy. Koniecznym jest zatem wprowadzenie przepisów uniemożliwiających wpis takiego podmiotu na listę w sytuacji, gdy ww. biegłemu rewidentowi można przypisać odpowiedzialność za wystąpienie zdarzenia stanowiącego podstawę do skreślenia podmiotu z listy (np. niezawarcie umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej).

Mając na uwadze zmiany jakie nastąpiły po przyjęciu przez KRBR uchwał nr 2785/52/2015 oraz nr 2784/52/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. odpowiednio w sprawie Krajowych Standardów Rewizji Finansowej oraz w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych istnieje potrzeba uzupełnienia regulacji krajowych o wymóg przekazania przez do KIBR dokumentacji rewizyjnej i dokumentacji systemu kontroli jakości, w przypadku skreślenia podmiotu uprawnianego do badania sprawozdań finansowych z listy.

45) Sprawozdanie z badania

Propozycja:

Zapewnienie, aby przepisy uobr zawierały wymóg by:

- a) wyniki badania ustawowego były przedstawiane przez podmiot uprawniony do badania w sprawozdaniu z badania, sporządzonym zgodnie z wymogami krajowych standardów badania oraz innymi dodatkowymi procedurami i wymogami uzupełniającymi krajowe standardy badania.
- b) sprawozdanie z badania sporządzone na piśmie zawierało:
 - nazwę jednostki, której sprawozdania finansowe podlegały badaniu ustawowemu,
 - wskazanie czy przedmiotem badania było roczne sprawozdanie finansowe jednostki badanej czy też roczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej,

- datę na jaką zostało sporządzone sprawozdanie finansowe lub skonsolidowane sprawozdanie finansowe lub okresy objęte sprawozdaniem finansowym lub skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, podlegającym badaniu ustawowemu,
- wskazanie zasad rachunkowości i sprawozdawczości finansowej zastosowanych przy sporządzeniu sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego podlegającego badaniu,
- opis zakresu badania ustawowego, w tym wskazanie standardów badania według których przeprowadzono badanie ustawowe,,
- opinię kluczowego biegłego rewidenta o tym, czy sprawozdanie finansowe rzetelnie i jasno przedstawia sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy badanej jednostki zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości; ponadto wskazanie w przepisach, że powyższa opinia kluczowego biegłego rewidenta może być opinią bez zastrzeżeń, z zastrzeżeniami lub negatywną. W przypadku gdy kluczowy biegły rewident nie jest w stanie wyrazić opinii o badanym sprawozdaniu finansowym sprawozdanie z badania zawiera odmowę wydania opinii;
- opinię kluczowego biegłego rewidenta o tym:
 - czy badane sprawozdanie finansowe jest zgodne co do formy i treści z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, statutem lub umową,
 - czy badane sprawozdanie finansowe zostało sporządzone na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych,
 - czy w sprawozdaniu z działalności, w tym w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego, przedstawione zostały wszystkie informacje wymagane przepisami prawa, mającymi zastosowanie do danej jednostki badanej i czy informacje te są zgodne z informacjami zawartymi w badanym rocznym sprawozdaniu finansowym,
- objaśnienia, w których kluczowy biegły rewident odnosi się do wszelkich spraw, na które zwrócił uwagę podczas badania, które nie wpływają na wydanie opinii z zastrzeżeniem;
- uzasadnienie wydania opinii z zastrzeżeniem, wydania opinii negatywnej lub odmowy wyrażenia opinii, z uwagi na zaistnienie okoliczności uniemożliwiających jej sformułowanie wraz z opisem skutków zniekształceń będących powodem modyfikacji opinii kluczowego biegłego rewidenta;
- oświadczenie kluczowego biegłego rewidenta o wszelkich przypadkach istotnej niepewności w odniesieniu do zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą poddać w istotną wątpliwość zdolność jednostki do kontynuowania działalności;
- informację o niedopełnieniu, do dnia wydania sprawozdania z badania, przez jednostkę badaną obowiązku złożenia do właściwego rejestru sądowego, a w stosownych przypadkach także do ogłoszenia, sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzedzające rok obrotowy;

- stwierdzenie zastosowania się przez bank do obowiązujących zasad w zakresie ostrożności, określonych w odrębnych przepisach oraz stwierdzenie prawidłowości ustalenia współczynnika wypłacalności;
 - stwierdzenie stosowania się przez SKOK do obowiązujących zasad w zakresie ostrożności, określonych w odrębnych przepisach oraz stwierdzenie prawidłowości ustalenia współczynnika wypłacalności;
 - stwierdzenie utworzenia przez zakład ubezpieczeń rezerw techniczno-ubezpieczeniowych w wysokości zapewniającej pełne wywiązanie się z bieżących i przyszłych zobowiązań, wynikających z zawartych umów ubezpieczenia i umów reasekuracji oraz zabezpieczenie tych rezerw lokatami, zgodnie z przepisami o działalności ubezpieczeniowej i działalności reasekuracyjnej, a także prawidłowości wyliczenia marginesu wypłacalności i posiadania finansowego pokrycia tego marginesu;
 - stwierdzenie utworzenia przez zakład reasekuracji rezerw techniczno-ubezpieczeniowych w wysokości zapewniającej pełne wywiązanie się z bieżących i przyszłych zobowiązań, wynikających z zawartych umów reasekuracji, oraz zabezpieczenie tych rezerw lokatami, zgodnie z przepisami o działalności reasekuracyjnej a także prawidłowości wyliczenia marginesu wypłacalności i posiadania finansowego pokrycia tego marginesu
 - informacje o istotnym naruszeniu prawa, statutu lub umowy spółki, mającym wpływ na sprawozdanie finansowe;
 - wskazanie siedziby podmiotu uprawnionego do badania;
 - wskazanie daty podpisania sprawozdania z badania.
- c) sprawozdanie z badania zawierało stwierdzenie, że zakres badania ustawowego nie obejmuje zapewnienia co do przyszłej rentowności badanej jednostki, ani efektywności lub skuteczności prowadzenia spraw jednostki przez jej organ zarządzający lub administracyjny obecnie lub w przeszłości.
- d) sprawozdanie z badania sporządzone było w oparciu o zebraną i opracowaną przez kluczowego biegłego rewidenta w toku badania dokumentację z badania oraz by dokumentacja z badania umożliwiła biegłemu rewidentowi niebiorącemu udziału w badaniu, prześledzenie przebiegu badania i znalezienie uzasadnienia dla opinii wyrażonej w sprawozdaniu z badania o badanym sprawozdaniu finansowym.
- e) w przypadku, gdy badanie ustawowe przeprowadzane jest przez więcej niż jeden podmiot uprawniony do badania, wyniki badania zostały uzgodnione między tymi podmiotami i przedstawione we wspólnym sprawozdaniu z badania zawierającym wspólną opinię z badania. W przypadku różnicy zdań każdy podmiot uprawniony do badania przedstawia swoją opinię w osobnym punkcie sprawozdania z badania wraz z uzasadnieniem różnicy zdań.
- f) sprawozdanie z badania było podpisane przez kluczowego biegłego rewidenta; jeżeli badanie przeprowadza więcej niż jedna firma audytorska, sprawozdanie z badania podpisują kluczowi biegli rewidenci z każdej firmy audytorskiej biorącej udział w badaniu;

- g) ww. zasady dotyczące sporządzania sprawozdania z badania miały odpowiednio zastosowanie do sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, a także do badań sprawozdań finansowych innych niż badania ustawowe;
- h) przeniesienie regulacji dotyczących zakresu sprawozdania z badania z ustawy o rachunkowości do uobr, a także zastąpienie dotychczas funkcjonującego pojęcia „opinia z badania” pojęciem „sprawozdanie z badania”;
- i) zniesienie obowiązku sporządzania raportu z badania, o którym mowa w art. 65 ust. 1 i 5 uor.

Wprowadzenie definicji „sprawozdania z badania” i „sprawozdania z badania grupy” – które oznaczać powinny pisemny raport z przeprowadzonego badania sprawozdań finansowych jednostki badanej lub odpowiednio skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy, w której jednostką dominującą jest jednostka badana, zawierający opinię kluczowego biegłego rewidenta o zbadanym sprawozdaniu finansowym lub odpowiednio opinię kluczowego biegłego rewidenta grupy o zbadanym skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym oraz spełniające wymogi co do ich zawartości określone w odpowiednich przepisach uobr, będących implementacją art. 28 dyrektywy oraz w stosownych przypadkach art. 10 rozporządzenia 537/2014.

Należy ponadto wprowadzić definicję „dodatkowego sprawozdania dla komitetu audytu” będącego pisemnym raportem kluczowego biegłego rewidenta lub odpowiednio kluczowego biegłego rewidenta grupy skierowanym do członków komitetu audytu (lub innego organu pełniącego jego funkcje), wyjaśniającym wyniki przeprowadzonego badania sprawozdań finansowych jednostki badanej lub odpowiednio skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy, w której jednostką dominującą jest jednostka badana, zawierający elementy, o których mowa w art. 11 rozporządzenia 537/2014 i odpowiednich przepisach ustawy.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zmieniona dyrektywa 2006/43/WE (art. 28) określa minimalne wymagania dotyczące sporządzania, zakresu i podpisywania sprawozdania z badania. Dyrektywa zezwala także państwom członkowskim na poszerzenie obowiązkowego zakresu sprawozdania z badania o dodatkowe informacje. Na gruncie przepisów krajowych obowiązki dotyczące sporządzania sprawozdania z badania (w polskiej terminologii zwanego dotychczas „opinią z badania”), w tym minimalnego zakresu informacji w nim umieszczanych określa obecnie art. 65 ustawy o rachunkowości. Należy stwierdzić, że przepisy te nie odzwierciedlają w całości wymogów wynikających z dyrektywy, zatem konieczne jest ich dostosowania zgodnie z powyższymi założeniami. Jednocześnie należy wskazać, że wspomniane przepisy krajowe już w chwili obecnej poszerzają zakres badania i jednocześnie wykraczają poza minimalny zakres informacyjny sprawozdania z badania określony art. 28 dyrektywy (np. ocena prawidłowości ksiąg rachunkowych, czy informacje wymienione w art. 65 ust. 3 pkt 1 czy ust. 5 pkt 5, 5a, 6 i 6a i częściowo 7 uor). Ze względu, iż informacje te mają istotną wartość dla odbiorców sprawozdania z badania

wskazane jest utrzymanie obowiązku ich przedstawiania. Ponadto w związku z faktem, że adresatem wymogów w zakresie sprawozdania z badania są biegli rewidenci i firmy audytorskie, uzasadnione jest przeniesienie ich z ustawy o rachunkowości do uobr. Dodatkowo w celu uniknięcia niejasności co do znaczenia w jakim używane jest pojęcie „opinia z badania” (czy w kontekście całego dokumentu przedstawiającego wyniki badania zgodnie z rozszerzonym zakresem wymaganym dyrektywą, czy też w kontekście jedynie pewnego wstępnego fragmentu tego dokumentu, w którym biegły rewident przedstawia swoją główną konkluzję z badania – tj. „czy sprawozdanie finansowe rzetelnie i jasno przedstawia sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy badanej jednostki zgodnie z mającymi zastosowanie przepisami ustawy o rachunkowości i przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości”) proponuje się jego zastąpienie (w kontekście odnoszenia się do całego dokumentu) pojęciem „sprawozdanie z badania”. Dodatkowo, w związku z tym, że zakres dotychczasowej opinii z badania zostaje znacząco rozszerzony w przypadku badań ustawowych JZP i quasi-JZP, i dodatkowo w wprowadzony zostaje obowiązek sporządzania dodatkowego sprawozdania dla KA (patrz art. 10 i 11 rozporządzenia), które to dokumenty będą zawierać informacje w dużej mierze pokrywające się z zakresem informacji umieszczanych w raporcie z badania (dodatkowym dokumencie sporządzanym obecnie przez biegłego rewidenta na mocy art. 65 ust. 1 w powiązaniu z ust. 5 uor) proponuje się zniesienie obowiązku sporządzania ww. raportu z badania.

Z kolei potrzeba wprowadzenia definicji sprawozdania z badania, sprawozdania z badania grupy oraz dodatkowego sprawozdania dla KA podyktowana jest względami porządkowymi.

Natomiast zamieszczenie w sprawozdaniu z badania:

- stwierdzenia, że zakres badania ustawowego nie obejmuje zapewnienia co do przyszłej rentowności badanej jednostki, ani efektywności lub skuteczności prowadzenia spraw jednostki przez jej organ zarządzający lub administracyjny obecnie lub w przyszłości
- wynika z potrzeby transpozycji do przepisów krajowych art. 25a zmienionej dyrektywy 2006/43/WE

46) Określenie zasad odpowiedzialności zawodowej biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych za naruszenie przepisów prawa, w tym rozporządzenia (UE) nr 537/2014, standardów wykonywania zawodu oraz zasad etyki zawodowej oraz odpowiedzialności osób trzecich z tytułu naruszenia przepisów ustawy oraz rozporządzenia UE nr 537/2014.

Propozycja:

Wprowadzenie trybu administracyjnoprawnego (Kodeks postępowania administracyjnego) jako właściwego w postępowaniu mającym na celu ustalenie odpowiedzialności biegłego rewidenta, podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych lub innych osób fizycznych lub prawnych określonych w punkcie 49-50 założeń dot. dyrektywy z tytułu

naruszenia przepisów prawa, w tym rozporządzenia (UE) nr 537/2014, standardów wykonywania zawodu oraz zasad etyki zawodowej.

Biegły rewident oraz podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych ponosiłby odpowiedzialność na zasadach określonych w ustawie za przeprowadzenie czynności rewizji finansowej niezgodnie z przepisami prawa, w tym rozporządzenia (UE) nr 537/2014, standardami wykonywania zawodu oraz zasadami etyki zawodowej lub za inne naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014. Osoby określone w punkcie 49-50 założeń dot. dyrektywy ponosiłyby odpowiedzialność za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Dyrektywa 2014/56/UE w art. 1 pkt 25 nowelizuje przepisy zawarte w rozdziale VII dyrektywy 2006/43/WE „Dochodzenia i kary”. Zgodnie z art. 30 ust. 2 dyrektywy 2006/43/WE w znowelizowanym brzmieniu „(...) państwa członkowskie zapewniają skuteczne, proporcjonalne i odstraszające kary wobec biegłych rewidentów i firm audytorskich, w przypadku gdy badania ustawowe nie są przeprowadzane zgodnie z przepisami przyjętymi w celu wykonania niniejszej dyrektywy i w stosownych przypadkach, rozporządzenia (UE) nr 537/2014”. Proponowane rozwiązania mają w związku z powyższym na celu implementację ww. przepisu dyrektywy.

Ujednolicenie zasad odpowiedzialności i trybu, w którym odpowiedzialność za nienależyte wykonanie czynności rewizji finansowej byłaby ustalana, jest uzasadnione względami efektywności. Podobnie, tryb administracyjnoprawny, jako właściwy w postępowaniu mającym na celu ustalenie ww. odpowiedzialności, jest uzasadniony względami efektywności. W dotychczasowym porządku prawnym odpowiedzialność biegłych rewidentów w ww. zakresie ustalana była w postępowaniu dyscyplinarnym prowadzonym w oparciu o przepisy Kodeksu postępowania karnego i przepisy szczególne zawarte w uobr. Wydaje się, że procedura karna nie jest właściwa w odniesieniu do czynów, których ustalenie w zdecydowanej mierze sprowadza się do analizy dokumentów. Podkreślić należy, że procedura administracyjna zawiera szeroki katalog środków dowodowych, w tym również dowody ze źródeł osobowych, zapewnia również w należyłym stopniu prawo do czynnego udziału w postępowaniu i prawo do obrony.

47) Organy właściwe do przeprowadzenia postępowań administracyjnych mających na celu ustalenie odpowiedzialności z tytułu nienależytego wykonania czynności rewizji finansowej lub z tytułu innych naruszeń przepisów ustawy oraz rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

Propozycja:

Ustalenie organów właściwych w sprawach postępowań mających na celu ustalenie odpowiedzialności z tytułu nienależytego wykonania czynności rewizji finansowej lub z tytułu innych naruszeń przepisów ustawy oraz rozporządzenia (UE) nr 537/2014 w taki sposób, że organ nadzoru publicznego (KNA) byłby właściwy w sprawach dotyczących czynności rewizji finansowej przeprowadzonych w JZP przez biegłych rewidentów lub

podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych, natomiast organ samorządu zawodowego byłby właściwy w sprawach pozostałych.

Ponadto, w odniesieniu do innych naruszeń przepisów ustawy aniżeli polegających na nienależytym przeprowadzeniu czynności rewizji finansowej, to stwierdzić należy, że w sprawach biegłych rewidentów lub podmiotów badających JZP właściwy byłby organ nadzoru publicznego, a w pozostałych sprawach – organ samorządu zawodowego (w pierwszej instancji).

Ustalenie, że w odniesieniu do rozstrzygnięcia wydanego przez KNA przysługiwałby wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy, a w odniesieniu do rozstrzygnięcia wydanego przez organ samorządu zawodowego – odwołanie do KNA.

Wprowadzenie możliwości zaskarżania do sądu administracyjnego ww. rozstrzygnięć wydanych po raz drugi lub w drugiej instancji.

Wprowadzenie dodatkowej (poza zawartymi w ustawie Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi) możliwości oparcia skargi na zarzucie naruszenia standardów rewizji finansowej lub zasad etyki zawodowej poprzez ich błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie i tylko wówczas, gdy zarzut taki zostanie postawiony w skardze i w granicach przez ten zarzut określonych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W odniesieniu do uprawnień organu nadzoru publicznego, to zgodnie z art. 23 ust. 2 rozporządzenia, państwa członkowskie zapewniają, by właściwe organy posiadały wszystkie uprawnienia nadzorcze i dochodzeniowe konieczne do pełnienia ich funkcji na mocy niniejszego rozporządzenia zgodnie z przepisami rozdziału VII dyrektywy 2006/43/WE. W art. 23 ust. 3 rozporządzenia wskazane zostały minimalne uprawnienia, które powinien posiadać organ, o którym mowa w ust. 2. Uprawnienia te powinny obejmować między innymi przyjmowanie środków administracyjnych i nakładanie kar, o których mowa w art. 30a dyrektywy 2006/43/WE.

Natomiast w odniesieniu do postępowań dotyczących jednostek niebędących JZP, to należy stwierdzić, że art. 32 ust. 4 lit. e dyrektywy 2006/43/WE stanowi, że właściwy organ (tj. nadzoru publicznego) jest ostatecznie odpowiedzialny za nadzór nad systemami dochodzeń i systemami administracyjnych postępowań administracyjnych.

W związku z powyższym należy stwierdzić, że proponowane rozwiązania stanowią dostosowanie przepisów krajowych do przepisów prawa europejskiego zawartych w rozporządzeniu UE.

48) Środki i kary stosowane w przypadku nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

Propozycja:

Wprowadzenie następującego katalogu środków i kar możliwych do zastosowania w przypadku nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014:

- 1) powiadomienie nakazujące osobie fizycznej lub prawnej odpowiedzialnej za naruszenie zaprzestania odnośnego postępowania i powstrzymania się od niego w przyszłości;
- 2) oświadczenie publiczne wskazujące osobę odpowiedzialną oraz charakter naruszenia, publikowane na stronie internetowej właściwych organów;
- 3) tymczasowy zakaz, nakładany na biegłego rewidenta, firmę audytorską lub kluczowego biegłego rewidenta — na okres nieprzekraczający trzech lat — przeprowadzania badań ustawowych lub podpisywania sprawozdań z badania lub innych czynności rewizji finansowej lub być kontrolerem jakości wykonania zlecenia lub osobą odpowiedzialną za system wewnętrznej kontroli jakości w firmie audytorskiej ;
- 4) oświadczenie publiczne, że sprawozdanie z badania nie spełnia wymogów art. 28 niniejszej dyrektywy lub, w stosownych przypadkach, art. 10 rozporządzenia (UE) nr 537/2014;
- 5) nałożenie na członka organu zarządzającego lub nadzorczego firmy audytorskiej lub członka organu administracyjnego lub zarządzającego lub nadzorczego lub komitetu audytu jednostki badanej tymczasowego zakazu — na okres nieprzekraczający trzech lat — pełnienia funkcji w firmach audytorskich lub jednostkach interesu publicznego;
- 6) nałożenie administracyjnych kar pieniężnych na osoby fizyczne oraz prawne; w przypadku osób fizycznych do maksymalnej wysokości 4 mln zł, natomiast w przypadku osób prawnych do 10% rocznych przychodów; Do kar pieniężnych stosuje się przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613)
- 7) skreślenie z rejestru biegłych rewidentów lub skreślenie z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (tj. cofnięcie zatwierdzenia, o którym mowa w art. 30 ust. 3 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE).

Wskazanie okoliczności uwzględnianych przy wyborze rodzaju środka lub kary oraz wysokości wymiaru kary, tj. następujących okoliczności: 1) waga naruszenia i czas jego trwania, 2) stopień odpowiedzialności osoby odpowiedzialnej, 3) kondycja finansowa osoby odpowiedzialnej, np. określana na podstawie całkowitych przychodów odpowiedzialnego podmiotu lub rocznych dochodów odpowiedzialnej osoby fizycznej, 4) kwota zysków osiągniętych lub strat unikniętych przez odpowiedzialny podmiot — w zakresie, w jakim można je ustalić, 5) stopień współpracy osoby odpowiedzialnej z właściwymi organami, 6) uprzednie naruszenia popełnione przez odpowiedzialny podmiot lub osobę fizyczną.

Zasadne wydaje się również wprowadzenie możliwości jednoczesnego nakładania niektórych z ww. środków i kar, np. punktu nr 2 z punktami: 3, 4, 5, 6 i 7.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Wskazane powyżej rozwiązania stanowią implementację art. 30a ust. 1 i 3 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE oraz art. 23 ust. 3 akapit 2 rozporządzenia (w zakresie katalogu środków i kar możliwych do nakładania oraz osób i podmiotów podlegających karom), a

także art. 30b zmienionej dyrektywy (w odniesieniu do okoliczności uwzględnianych przy wymiarze kary). Podniesiona została również wysokość kar możliwych do nałożenia, poprzez określenie ich maksymalnych progów na poziomie 4 mln. zł w przypadku osób fizycznych oraz 10% rocznych przychodów - w przypadku osób prawnych (proponuje się zniesienie obecnie obowiązującego maksymalnego limitu kary w wysokości 250 tys. zł.).

49) Określenie katalogu osób, w stosunku do których można nałożyć administracyjną karę pieniężną

Propozycja:

Wprowadzenie możliwości nałożenia administracyjnej kary pieniężnej na:

- 1) osoby uczestniczące w przeprowadzaniu badań ustawowych (członkowie zespołu wykonującego zlecenie badania),
- 2) badane jednostki, podmioty powiązane z nimi i powiązane z nimi strony trzecie,
- 3) strony trzecie, którym biegli rewidentzi i firmy audytorskie przeprowadzający ustawowe badanie jednostek zleciły określone funkcje lub czynności na zasadzie outsourcingu,
- 4) osoby powiązane z biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi przeprowadzającymi ustawowe badanie (art. 23 ust. 3 zd. 2 rozporządzenia (UE) nr 537/2014);
- 5) osoby będące członkami zarządu lub rady nadzorczej firmy audytorskiej,
- 6) osoby będące członkami organu administracyjnego lub zarządzającego lub nadzorczego lub komitetu audytu w jednostce badanej

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 30a zmienionej dyrektyw 2006/43/WE przewiduje nakładanie kary pieniężnej na osoby fizyczne i prawne. Proponowane powyższej zapisy mają na celu uszczegółowienie katalogu osób i podmiotów, na które możliwe będzie nakładanie administracyjnych kar pieniężnych.

50) Wprowadzenie rozwiązań stawiających wymóg określenia przedmiotu postępowania w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

Propozycja:

Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą postępowanie w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014 byłoby wszczynane poprzez doręczenie stronom zawiadomienia (w formie postanowienia) składającego się z precyzyjnego opisu czynu zarzucanego wraz z przytoczeniem naruszonych przepisów prawa lub standardów rewizji finansowej lub zasad etyki zawodowej. Przytoczony w zawiadomieniu opis czynu określałby zakres prowadzonego postępowania administracyjnego, poza który, w wydanej decyzji administracyjnej, organ nie mógłby wyjść. W toku postępowania możliwe byłoby postawienie innych zarzutów, jak również zmiana już postawionych zarzutów, o czym,

analogicznie, należałoby zawiadomić stronę/y postępowania i zapewnić prawo do czynnego udziału w postępowaniu i wypowiedzenia się na temat zgromadzonego materiału w sprawie.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Proponowane rozwiązanie ma na celu zapewnienie stronom postępowania w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014 pewności, co do kwestii, co jest przedmiotem postępowania. Pewność w tej materii jest niezbędna, aby strona mogła należycie korzystać z przysługującego jej prawa do obrony.

51) Regulacje dotyczące przedawnienia wszczęcia i prowadzenia postępowania w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

Propozycja:

Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą postępowanie w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014 mogłoby zostać wszczęte nie później, aniżeli przed upływem 6 lat od dnia wykonania czynności rewizji finansowej, z którą związane ma być prowadzone postępowanie lub przed upływem 6 lat od dnia dokonania innej czynności, której dotyczy zarzut postawiony w postanowieniu wszczynającym postępowanie administracyjne.

Jednocześnie, wprowadzenie zasady, zgodnie z którą, jeżeli w ww. okresie zostanie wszczęte postępowanie administracyjne, to winno ono zostać prawomocnie zakończone w ciągu 5 lat od dnia zakończenia ww. 6 letniego okresu, w przeciwnym razie winno ulec umorzeniu.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zamierzeniem przedmiotowej regulacji jest usunięcie stanu niepewności prawnej w odniesieniu do zdarzeń, które nastąpiły w dość odległej przeszłości. Okres 6 letni uzasadniony jest terminami cyklicznych kontroli dokonywanych przez określone organy samorządu zawodowego lub KNA. Podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych, które nie wykonywały badania w JZP są kontrolowane przez organ nadzoru w cyklach 6 letnich. Stąd też wskazany termin przedawnienia możliwości wszczęcia postępowania administracyjnego w sprawie ustalenia odpowiedzialności za nienależyte wykonanie czynności rewizji finansowej lub inne naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014. Przedłużenie ww. terminu o kolejne 5 lat jest uzasadnione potrzebą zapewnienia organom odpowiedniej ilości czasu na możliwość prawomocnego zakończenia ww. postępowań administracyjnych. Rozwiązanie to jest wzorowane na rozwiązaniu przyjętym w art. 102 k.k.

52) Status osoby zawiadamiającej organ nadzoru publicznego lub organ KIBR o podejrzeniu naruszenia przepisów ustawy i innych ustaw implementujących dyrektywę 2006/43/WE oraz rozporządzenia UE nr 537/2014.

Propozycja:

Wprowadzenie przepisu wskazującego wprost, iż każdy ma prawo zawiadomić organ KIBR lub organ nadzoru publicznego – KNA - o podejrzeniu naruszenia przepisów uobr oraz innych ustaw implementujących przepisy dyrektywy 2006/43/WE oraz rozporządzenia UE nr 537/2014.

Odesłanie w zakresie nieuregulowanym w ustawie do stosowania przepisów działu VIII k.p.a. oraz przepisów wykonawczych dotyczących organizacji przyjmowania i rozpatrywania skarg i wniosków.

Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą otrzymane zgłoszenie wskazujące na podejrzenie naruszenia ww. przepisów skutkuje obowiązkiem wszczęcia w terminie dwóch miesięcy od dnia doręczenia organowi zawiadomienia postępowania wyjaśniającego, którego celem będzie ustalenie, czy informacje przekazane w zawiadomieniu lub inne uzyskane w toku postępowania wyjaśniającego wszczętego na skutek wniesionego zawiadomienia dają uzasadnione podejrzenie naruszenia ww. przepisów, a także ustalenie osób, co do których zachodzi podejrzenie, że ponoszą odpowiedzialność za stwierdzone w toku postępowania wyjaśniającego naruszenia.

O wszczęciu i sposobie zakończenia postępowania wyjaśniającego zawiadamia się zawiadamiającego.

Jeżeli postępowanie wyjaśniające da podstawy do stwierdzenia, że zachodzi uzasadnione podejrzenie naruszenia przez określone osoby ww. przepisów, właściwy organ dokonuje niezwłocznie wszczęcia postępowania mającego na celu ustalenie odpowiedzialności z tytułu naruszenia ww. przepisów, tj. postępowania mającego na celu ustalenie odpowiedzialności biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.

Postępowanie wyjaśniające jest prowadzone przez ten sam organ, który byłby właściwy w przypadku postępowania mającego na celu ustalenie odpowiedzialności biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej. Jednakże, jeżeli w toku postępowania wyjaśniającego ujawnią się okoliczności, zgodnie z którymi właściwy w sprawie jest inny organ, organ prowadzący postępowanie przekazuje sprawę (postępowanie wyjaśniające) organowi właściwemu. Organ nadzoru publicznego, któremu sprawa została przekazana może uznać się za niewłaściwy w sprawie.

Postępowanie wyjaśniające powinno zostać zakończone w terminie 3 miesięcy i może zostać przedłużone dwukrotnie o ww. okres.

W toku postępowania wyjaśniającego organ powinien mieć możliwość żądania przekazania dokumentów od każdego, kto znajduje się w posiadaniu dokumentów lub informacji, mogących przyczynić się do wyjaśnienia sprawy. Organ powinien mieć możliwość przeprowadzenia kontroli w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych w celu wyjaśnienia okoliczności podniesionych w zawiadomieniu. Do

postępowania wyjaśniającego zastosowanie znajdują przepisy dotyczące postępowania dowodowego prowadzonego w ramach postępowania dotyczącego ustalenia odpowiedzialności biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.

Jeżeli, w następstwie przeprowadzonego postępowania wyjaśniającego, zostanie wszczęte postępowanie dotyczące ustalenia odpowiedzialności biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, akta postępowania wyjaśniającego zostają przeniesione do akt postępowania administracyjnego.

Wprowadzenie regulacji, zgodnie z którymi dane osobowe zawiadamiającego pozostają do wyłącznej wiedzy organu prowadzącego postępowanie wyjaśniające lub postępowanie w sprawie ustalenia odpowiedzialności i nie mogą zostać ujawnione stronie podejrzaney o dopuszczenie się naruszeń opisanych w zawiadomieniu ani osobie trzeciej, zarówno na etapie postępowania wyjaśniającego, jak i na etapie postępowania dotyczącego odpowiedzialności za naruszenie ww. przepisów prawa, jak również w postępowaniu sądowym, chyba że osoba zawiadamiająca wyrazi zgodę na ujawnienie ww. danych stronie lub osobom trzecim.

Akta ww. postępowań prowadzone są w taki sposób, aby dane osobowe osoby zawiadamiającej o podejrzeniu, w sytuacji gdy nie wyraziła ona na to zgody, nie zostały ujawnione.

Dane, w tym dane osobowe, strony podejrzewanej o popełnienie naruszenia nie podlegają ujawnieniu osobom trzecim w toku postępowania wyjaśniającego ani w toku postępowania dotyczącego odpowiedzialności. W tym przedmiocie zastosowanie znajdują przepisy ustawy implementujące art. 30c dyrektywy 2006/43/WE w znowelizowanym brzmieniu.

Wprowadzenie regulacji wymagającej, aby firmy audytorskie ustanowiły dla swoich pracowników odpowiednie procedury umożliwiające pracownikom tej firmy audytorskiej zgłaszanie zarządowi firmy potencjalnych lub faktycznych naruszeń przepisów implementujących dyrektywę lub rozporządzenia UE nr 537/2014 oraz zapewniające im zachowanie anonimowości i ochrony przed ujawnieniem osobom trzecim..

Uzasadnienie proponowanego działania:

Uzasadnieniem wprowadzenia powyższego rozwiązania jest implementacja art. 30e dyrektywy, z którego wynika konieczność wdrożenia systemów zgłaszania naruszeń przepisów dyrektywy lub rozporządzenia, w tym odpowiednich zachęt do zgłaszania możliwych naruszeń jak również skutecznych mechanizmów ochrony osób zgłaszających naruszenie (tzw. instytucja „sygnalisty” - ang. „whistleblower”), z uwzględnieniem obowiązujących polskich rozwiązań dotyczących skarg i wniosków. Rozwiązanie to ma na celu zapewnienie anonimowości osobie zawiadamiającej również wobec podmiotu, którego zawiadomienie dotyczy, a także określenie zasad regulujących tryb postępowania z informacjami pochodzącymi od osób zawiadamiających.

53) Ujawnianie zastosowanych środków i kar opinii publicznej.

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji, zgodnie z którą zastosowane środki i kary, ich wysokość oraz charakter naruszenia przepisów prawa, standardów rewizji finansowej lub zasad etyki zawodowej, o których KNA lub właściwy organ KIBR orzekł w decyzji administracyjnej, podlegałyby ujawnieniu opinii publicznej poprzez zamieszczenie ww. informacji na stronie internetowej organu stosującego ww. środki lub kary. Powyższe informacje podlegałyby ujawnieniu z chwilą, gdy decyzja je nakładająca stałaby się ostateczna w rozumieniu art. 16 k.p.a. przez okres nie krótszy niż 5 lat. Powyższe informacje podlegałyby ujawnieniu z pominięciem danych osobowych osób fizycznych oraz danych umożliwiających zidentyfikowanie innych jednostek organizacyjnych. Organ stosujący karę mógłby niezależnie od powyższego zastosować środek, o którym mowa w art. 30a ust. 1 lit b zmienionej dyrektywy 2006/43/WE, tj. ujawnić dane osobowe osoby odpowiedzialnej za naruszenie.

W sytuacji gdy wszelkie środki zaskarżenia od wydanych decyzji zostaną wyczerpane, w tym, jeśli zostaną wniesione skarga do sądu administracyjnego oraz skarga kasacyjna do Naczelnego Sądu Administracyjnego, na stronie internetowej organów samorządu zawodowego oraz organu nadzoru publicznego opublikowana zostaje informacja o rodzaju i charakterze naruszenia oraz tożsamości osoby fizycznej, innej jednostki organizacyjnej lub osoby prawnej, na którą nałożono karę. Informacje te jednak nie podlegają ujawnieniu w przypadku spełnienia przesłanek, o których mowa w art. 30c ust. 2 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE. O tym, czy w danej sprawie zachodzą ww. przesłanki negatywne do opublikowania ww. informacji wraz z danymi osobowymi lub danymi pozwalającymi na identyfikację osoby prawnej lub innej jednostki organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej w danej sprawie orzeka organ w orzeczeniu kończącym postępowanie w sprawie.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Powyższe rozwiązanie ma za zadanie implementację art. 30 ust. 3 oraz art. 30c zmienionej dyrektywy 2006/43/WE.

54) Możliwość prowadzenia postępowania w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014 wobec kilku stron.

Propozycja:

Wprowadzenie możliwości prowadzenia jednego postępowania administracyjnego w sprawie ustalenia odpowiedzialności z tytułu nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz w przypadku innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014 jednocześnie wobec kilku stron, tj. np. biegłego rewidenta, podmiotu uprawnionego oraz ewentualnie innych osób lub jednostek organizacyjnych, jeżeli odpowiedzialność tych osób lub podmiotów może wynikać z tego samego zdarzenia czy tej samej czynności.

Skuteczne zaskarżenie decyzji przez Stronę byłoby możliwe wyłącznie w odniesieniu do rozstrzygnięć odnoszących się do tej strony, naruszających jej interes (gravamen).

Wprowadzenie możliwości wyłączenia sprawy określonej osoby lub podmiotu, na wniosek lub z urzędu, do odrębnego postępowania, jeżeli postępowanie wobec tej osoby lub podmiotu nie mogłoby się skutecznie toczyć z uwagi na istniejące przeszkody lub inne okoliczności uzasadniające wyodrębnienie tego postępowania.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Uzasadnieniem powyższego rozwiązania jest zapewnienie ekonomiki postępowania. Ponadto, sprawy związane z określonym zdarzeniem czy czynnością rewizji finansowej powinny być rozpoznawane w jednym postępowaniu, gdyż umożliwi to całościową ocenę sprawy. W przypadku przeszkód w łącznym rozpatrywaniu spraw wobec kilku stron, możliwe powinno być wyłączenie sprawy określonej osoby do odrębnego rozpoznania, aby w ten sposób nie uniemożliwiać prowadzenia postępowania w odniesieniu do stron, które mogą brać w nim udział. Możliwość zaskarżenia wydanego rozstrzygnięcia w takim zakresie, w jakim dotyczy ono interesu prawnego osoby skarżącej, ma na celu uniknięcie sytuacji, w której np. członek zarządu jednostki badanej złoży odwołanie od rozstrzygnięcia odnoszącego się do podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.

55) Uchylenie przepisów dotyczących odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów.

Propozycja:

Uchylenie przepisów regulujących zasady odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów i zastąpienie ich opisanymi powyżej przepisami regulującymi zasady odpowiedzialności zawodowej.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zakres zdarzeń objętych dotychczas postępowaniem dyscyplinarnym, tj. „zdarzenia polegające na naruszeniu przepisów prawa, standardów, zasad etyki (...)” objęty zostanie przepisami dotyczącymi odpowiedzialności zawodowej biegłych rewidentów.

56) Powołanie organu Komisji Odpowiedzialności Zawodowej i zniesienie organów KSD i KR D

Propozycja:

Powołanie w ramach samorządu zawodowego biegłych rewidentów organu właściwego w sprawach odpowiedzialności zawodowej (dyscyplinarnej) biegłych rewidentów. Organ ten byłby właściwy w pierwszej instancji w sprawach ustalania odpowiedzialności zawodowej (dyscyplinarnej) biegłych rewidentów oraz podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych nie badających JZP.

Na jego czele tego organu stałby przewodniczący, który reprezentowałby ten organ na zewnątrz oraz wykonywałby administracyjne funkcje polegające na przykład na

przydzielaniu konkretnych spraw składom orzekającym Komisji Odpowiedzialności Zawodowej.

Organ ten orzekałby w składach trzyosobowych.

Należy również wprowadzić instytucję zastępców członków KOZ, którzy mogliby zastąpić wybranych członków KOZ w sytuacji, gdy członkowie ci nie mogliby sprawować dłużej funkcji członka KOZ (np. z uwagi na rezygnację).

Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów dokonywałby wyboru osób do KOZ. Osoby wyłonione do KOZ wybierałyby ze swego składu przewodniczącego (poza pierwszą kadencją, gdzie przewodniczącym KOZ byłby przewodniczący KSD).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Wobec przyjęcia nowych zasad ustalania odpowiedzialności biegłych rewidentów oraz podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych za naruszenie przepisów prawa, standardów rewizji finansowej lub zasad etyki zawodowej, tj. prowadzenia postępowania w ww. przedmiocie w oparciu o przepisy procedury administracyjnej, zbędne stanie się istnienie dwóch odrębnych organów właściwych obecnie wyłączenie w sprawach odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów, tj. KRД i KSD.

Przepisy przejściowe

Propozycja:

Organ właściwy w sprawach odpowiedzialności zawodowej (dyscyplinarnej) biegłych rewidentów, po powołaniu go ustawą, w pierwszym okresie jego funkcjonowania składałby się z osób wybranych przez Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów na członków Krajowego Sądu Dyscyplinarnego oraz z Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego i jego zastępców. Sprawy wszczęte, a niezakończone w dniu wejścia w życie ustawy, prowadzone byłyby według starych zasad, co wymagałoby równoległego funkcjonowania KOZ oraz KRД i KSD do momentu prawomocnego zakończenia wszelkich postępowań dyscyplinarnych prowadzonych na starych zasadach. Stąd też rozsądnym rozwiązaniem wydaje się powołanie do składu KOZ tych osób, które sprawują funkcje samorządowe w KRД i KSD.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Uzasadnieniem powyższej propozycji jest zasada, zgodnie z którą zasady odpowiedzialności dyscyplinarnej nie powinny ulegać zmianie w toku postępowania.

57) Sankcja z tytułu nieopłacenia składek członkowskich oraz opłat z tytułu nadzoru.

Propozycja:

Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą za nieopłacenie składek członkowskich za okres 12 miesięcy oraz opłat z tytułu nadzoru biegli rewidentci oraz podmioty uprawnione podlegałyby skreśleniu odpowiednio z rejestru oraz listy, po uprzednim wezwaniu ww. osób i podmiotów do uiszczenia zaległości w terminie 14 dni.

Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą, jeśli w terminie 6 miesięcy od dnia skreślenia z ww. powodu, biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych uiszcza zaległość z tytułu składek członkowskich oraz wniesie opłatę tytułem wpisu w określonej wysokości odpowiednio - minimalnego wynagrodzenia za pracę – w przypadku biegłych rewidentów, przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej – w przypadku podmiotu uprawnionego zostanie ponownie wpisany do rejestru lub na listę.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Uzasadnieniem ww. rozwiązania jest zapewnienie skutecznego narzędzia do walki z opóźnieniami w realizacji zobowiązań wobec samorządu zawodowego.

Uzasadnieniem dla przyjęcia rozwiązania, zgodnie z którym biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych podlegałby wpisowi ponownemu po uiszczeniu zaległości oraz po wniesieniu stosownej opłaty tytułem wpisowego (która w tym wypadku mogłaby osiągnąć rozmiar również sankcyjny).

58) Postępowanie dowodowe

Propozycja:

1. Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą organ prowadzący postępowanie (KNA oraz KOZ) w sprawie ustalenia odpowiedzialności biegłego rewidenta lub podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych mógłby korzystać z uprawnień, o których mowa w art. 23 ust. 3 zd. 1 lit. a-e rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

2. Zmodyfikowanie wynikających z k.p.a. zasad postępowania dowodowego w następujący sposób:

- a) wyłączenie obowiązywania art. 51 i 52 k.p.a.,
- b) zmodyfikowanie art. 88 § 1 k.p.a. poprzez określenie wysokości grzywny do 1000 PLN (w przypadku niestawiennictwa po raz pierwszy) i 2000 PLN (w przypadku niestawiennictwa po raz drugi),
- c) wyłączenie stosowania art. 86 k.p.a. i przyznanie stronie (obwinionemu) prawa złożenia wyjaśnień, odmowy składania wyjaśnień i odmowy odpowiedzi na pytania, tj. na wzór rozwiązania wynikającego z art. 175 k.p.k. Nie może to naruszać reguł wynikających z art. 23 ust. 3 zd. 1 (w szczególności lit. a) rozporządzenia UE nr 537/2014.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Ad. 1 Proponowane rozwiązanie jest niezbędne w celu dostosowania rozwiązań zawartych w ustawie o biegłych rewidentach do tych wynikających z ww. rozporządzenia (UE).

Ad. 2 Proponowane rozwiązania mają na celu zapewnienie efektywności postępowania administracyjnego oraz usankcjonowanie prawa strony obwinionej do obrony.

Inne przepisy przejściowe

Propozycja:

Wprowadzenie zasady, zgodnie z którą postępowania administracyjne oraz dyscyplinarne wszczęte lub prowadzone i niezakończone prawomocnie przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej, prowadzone będą według przepisów dotychczasowych.

Również postępowania kontrolne, wszczęte lub prowadzone przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej, prowadzone będą według przepisów dotychczasowych.

Dotyczy to:

- postępowań w sprawie wpisu lub skreślenia z rejestru biegłych rewidentów, o których mowa w art. 12 ust. 1 i 2 ustawy,
- postępowań w sprawie wpisu i skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, o których mowa w art. 55 ust. 1 i 2 ustawy;
- postępowań w sprawie wpisu lub skreślenia z rejestru, o których mowa w 96 ust. 1 ustawy;
- postępowań w sprawie wpisu i skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, o których mowa w art. 97 ust. 1 ustawy;
- kontroli, o których mowa w art. 26 ustawy i działań pokontrolnych, o których mowa w art. 27 ustawy,
- kontroli, o których mowa w art. 74 ust. 1 ustawy, art. 84 ustawy i działań pokontrolnych, o których mowa w art. 83 ustawy,
- postępowań dyscyplinarnych prowadzonych w oparciu o przepisy rozdziału 4 ustawy o biegłych rewidentach (w brzmieniu sprzed nowelizacji).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Uzasadnieniem powyższej propozycji jest zasada, zgodnie z którą zasady prowadzonych postępowań nie powinny ulegać zmianie w toku postępowania, w szczególności, gdyby miały ulec znaczącej zmianie.

59) Nadzór nad samorządem biegłych rewidentów

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji, zgodnie z którą Minister Finansów sprawuje nadzór nad Krajową Izbą Biegłych Rewidentów oraz jej organami w takim zakresie, w jakim nadzoru tego nie sprawuje KNA (tj. w zakresie nie dotyczącym zadań, za które ostateczną odpowiedzialność ponosi KNA, a które przekazane zostały do realizacji przez organy KIBR, tj. m.in. zatwierdzanie statutu, gospodarka finansowa KIBR).

W ramach sprawowanego nadzoru Minister Finansów ma możliwość zaskarżania do sądu administracyjnego sprzecznych z prawem uchwał organów samorządu zawodowego na takich samych zasadach, na jakich KNA może zaskarżać uchwały organów KIBR do sądu administracyjnego (porównaj pkt 40 założeń dot. dyrektywy). Minister Finansów byłby

właściwym organem do rozpatrywania skarg i wniosków w zakresie których sprawuje nadzór nad KIBR.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zgodnie z obecnie obowiązującymi przepisami KNA sprawuje nadzór nad KIBR (art. 63 uobr). Ze względu na to, iż KNA zawęzi swój nadzór nad działalnością KIBR tylko do określonych zadań, które zostały przekazane organom samorządu zawodowego biegłych rewidentów do wykonania, a w stosunku do których ostateczną odpowiedzialność ponosi KNA, konieczne jest wyznaczenie organu, który będzie sprawował nadzór nad pozostałym zakresem działalności KIBR. Wydaje się, że zasadnym jest, aby organem tym był Minister Finansów.

60) Skład, obsługa i obowiązek zachowania tajemnicy służbowej oraz finansowanie KNA

Propozycja:

61.1 Skład

Przyjęcie nowych zapisów w uobr by wszyscy członkowie KNA co najmniej przez trzy lata przed powołaniem w skład KNA oraz w trakcie trwania kadencji nie mogli:

- wykonywać czynności rewizji finansowej,
- mieć prawa głosu w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych,
- być członkiem organu administrującego, zarządzającego lub nadzorczego podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych,
- być partnerem lub pracownikiem podmiotu uprawnionego do badania lub na innej zasadzie wykonywać zlecenia dla podmiotu uprawnionego do badania,
- być w żaden sposób pośredni lub bezpośredni powiązani z podmiotem uprawnionym do badania sprawozdań finansowych,
- wchodzić w skład organów Krajowej Izby Biegłych Rewidentów.

61.2 Powoływanie członków KNA

Regulacje należy rozszerzyć o:

- możliwość odwołania członka KNA przed upływem kadencji w przypadku niespełnienia przesłanek, niezbędnych do pełnienia funkcji członka KNA,
- wprowadzenie wymogu by podmioty rekomendujące osoby na członków KNA miały obowiązek przekazywania do Ministra Finansów, wraz ze zgłoszeniem tych osób, oświadczenia kandydatów o spełnieniu wymogów niezbędnych do powołania w skład KNA,
- wprowadzenie wymogu przedstawienia Ministrowi Finansów odpowiednich rekomendacji dla kandydatów na członków KNA przed upływem 60 dni przed upływem kadencji KNA,
- wprowadzenie wymogu by Minister Finansów miał prawo do niezaakceptowania rekomendowanych osób w skład KNA jeżeli nie spełniają one wymogów określonych w ustawie. W sytuacji niezaakceptowania przez Ministra Finansów nowo zgłoszonych osób rekomendowanych albo niezgłoszenia ich odpowiedniej

liczby, Minister Finansów ma prawo powołać swoich przedstawicieli w celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania KNA.

61.3 Udział ekspertów w pracach KNA

Wprowadzenie regulacji umożliwiających KNA powierzenie wykonania określonych zadań osobom niespełniającym wymogów art. 66 uobr oraz nie będących pracownikami komórki organizacyjnej, o której mowa w art. 65 ust. 3 uobr oraz zatrudnienia ekspertów (będących osobami fizycznymi) dla prawidłowego wykonania zadań własnych KNA, spełniających następujące warunki: 1) posiada określoną wiedzę fachową w zakresie rynków finansowych, sprawozdawczości finansowej, badania sprawozdań finansowych lub innych dziedzin istotnych dla prawidłowego wykonania powierzonego mu zadania, 2) daje rękojmię niezależności i bezstronności realizacji powierzonego mu zadania, 3) nie bierze udziału w procesach decyzyjnych KNA (nie bierze udziału w głosowaniu dotyczącym sprawy, w której pełnił funkcję eksperta lub jakąkolwiek inną rolę (zadanie) przy jej realizacji. Ekspertem może być praktykujący biegły rewident, pod warunkiem zachowania ww. wymogów przewidzianych dla eksperta.

61.4 Obsługa KNA oraz obowiązek zachowania tajemnicy służbowej

Uzupełnienia obecnie funkcjonującego zapisu dotyczącego obsługi KNA, o wskazanie, iż obsługa KNA odbywa się we współpracy z innymi komórkami organizacyjnymi urzędu obsługującego Ministra Finansów, do którego pracowników powinny mieć zastosowanie przepisy w zakresie obowiązku zachowania w tajemnicy wszystkich informacji i dokumentów, w których posiadanie weszli w związku z zajmowanym stanowiskiem, czy wykonywanymi zadaniami. Ponadto rozszerzenie katalogu osób objętych obowiązkiem zachowania tajemnicy o wszelkich ekspertów i inne osoby, które współpracowały z KNA i urzędem ją obsługującym w zakresie spraw związanych z badaniem sprawozdań finansowych i działalnością firm audytorskich oraz wykonywaniem zadań nadzoru publicznego.

61.5 Finansowanie KNA

Doprecyzowanie regulacji w zakresie finansowania KNA poprzez wskazanie, że wydatki związane z realizacją zadań KNA, w tym wynagrodzenia członków KNA i pracowników obsługujących KNA oraz inne wydatki związane z działalnością KNA dotyczące w szczególności:

- 1) służbowych wyjazdów krajowych związanych z przeprowadzaniem kontroli i uczestniczeniem w kontrolach, zagranicznych wyjazdów służbowych członków KNA oraz obsługujących KNA pracowników zatrudnionych w komórce organizacyjnej urzędu obsługującego Ministra Finansów odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową, a także innych kosztów związanych ze współpracą międzynarodową KNA;
- 2) tłumaczeń, ekspertyz i opinii;
- 3) kosztów sądowych;
- 4) szkoleń członków KNA oraz obsługujących KNA pracowników zatrudnionych w komórce organizacyjnej urzędu obsługującego Ministra Finansów odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową;

- 5) kosztów materiałów i usług niezbędnych do funkcjonowania KNA;
 - 6) administrowanych systemów informatycznych.
- finansowane są z budżetu państwa z rozdziału dotyczącego KNA z części, której dysponentem jest Minister Finansów.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zarówno przepisy rozporządzenia (art. 21), jak i zmienionej dyrektywy 2006/43/WE (art. 32 ust. 3 w powiązaniu z art. 2 pkt 15) wskazują, iż właściwy organ odpowiedzialny za nadzór publiczny nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi - na gruncie przepisów krajowych rolę tę pełni KNA - w swoim składzie może mieć jedynie osoby niewykonyjące zawodu biegłego rewidenta. Z uwagi, iż dotychczas obowiązujące przepisy dopuszczają możliwość, iż część składu KNA (mniejszość) mogą stanowić czynni biegli rewidenti, konieczne jest dokonanie zmiany poprzez rozciągnięcie tego zakazu na wszystkich członków KNA.

Jednocześnie przepisy art. 22 rozporządzenia oraz art. 36 ust. 2 dyrektywy nakładają obowiązek zachowania tajemnicy służbowej przez członków organu nadzoru audytowego, jego obecnych i byłych pracowników, a także inne osoby wykonujące dla niego zlecenia. Obecne przepisy uobr (art. 67 ust. 2 oraz art. 65 ust. 4) nakładają taki obowiązek na członków KNA oraz pracowników komórki organizacyjnej w urzędzie obsługującym Ministra Finansów, przy pomocy której KNA wykonuje swoje zadania. Katalog ten jest zbyt wąski i należy go uzupełnić o ekspertów i inne osoby, które współpracują lub współpracowały z KNA i urzędem ją obsługującym w zakresie spraw związanych z badaniem sprawozdań finansowych i działalnością firm audytorskich oraz wykonywaniem zadań nadzoru publicznego.

Z uwagi, iż w ustawie brak jest przepisów, które regulowałyby sposób wykonywania i finansowania działalności KNA należy dookreślić kto, w jakim zakresie i przy pomocy jakich środków finansowych zapewnia obsługę KNA. Praktyka wykazała, że nie tylko komórka odpowiedzialna za rachunkowość i rewizję finansową w urzędzie obsługującym Ministra Finansów zapewnia obsługę KNA. Ponadto obecnie obowiązująca ustawa w art. 71 ust. 2 określa jedynie sposób finansowania wynagrodzeń członków KNA, pomijając sposób finansowania czynności związanych z wykonywaniem działalności przez KNA, co w praktyce napotyka duże trudności z realizacją wydatków na ww. zadania. Dlatego zasadne jest wprowadzenie szczegółowych regulacji dotyczących sposobu finansowania działalności KNA.

61) Nadzór KNA nad zadaniami powierzonymi do realizacji KIBR

Propozycja:

W związku ze wzmocnieniem nadzoru nad wykonywanymi przez KIBR zadań powierzonych im do realizacji zasadne jest wprowadzenie regulacji przyznających KNA uprawnienia odnośnie możliwości:

- wydawania KIBR wiążących zaleceń w odniesieniu do zadań powierzonych im do realizacji;

- możliwość uczestnictwa przedstawicieli KNA w posiedzeniach organów KIBR;
- nałożenia na KIBR kary pieniężnej w związku z niewłaściwym wykonywaniem zadań przekazanych do realizacji;
- odebrania KIBR przekazanych zadań w indywidualnych, uzasadnionych przypadkach, np. gdy powierzone zadanie jest niewłaściwie realizowane.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 32 ust. 4b zmienionej dyrektywy 2006/43/WE wskazuje, iż delegacja przez organ nadzoru określonych zadań może zostać dokonana pod warunkiem zachowania przez organ nadzoru publicznego prawa do odebrania przekazanych uprawnień w indywidualnych przypadkach oraz przy założeniu że ostateczną odpowiedzialność za realizację przekazanego zadania ponosi organ dokonujący przekazania zadania. W związku z powyższym należy w krajowych regulacjach wprowadzić takie rozwiązania, a ponadto zwiększyć uprawnienia KNA w zakresie wykonywania nadzoru nad organami, którym zadania zostały przekazane, np. poprzez możliwość przejęcia zadań które są we właściwości KOZ (samorządu zawodowego), przez KNA. Nie mogłoby to jednak dotyczyć spraw już wszczętych z uwagi na fakt, że KNA jest organem odwoławczym wobec organu samorządu zawodowego.

62) Kontrole tematyczne

Propozycja:

Nadanie KNA prawa do przeprowadzania, oprócz kontroli planowych i pozaplanowych, również kontroli tematycznych w wyznaczonych w tym celu podmiotach uprawnionych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zgodnie z art. 74 uobr KNA ma prawo w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach przeprowadzenia kontroli wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. (tzw. kontrole pozaplanowe). W celu pełnej implementacji przepisów unijnych należy KNA przyznać uprawnienia do przeprowadzania, oprócz kontroli planowych i pozaplanowych, również kontroli tematycznych w wyznaczonych w tym celu podmiotach uprawnionych.

63) Roczna opłata z tytułu nadzoru

Propozycja:

Należy wprowadzić regulacje stanowiące, iż od 2018 r.:

- podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych przeprowadzający badania ustawowe w JZP jest obowiązany wносить opłatę z tytułu nadzoru w wysokości nie wyższej niż 7% przychodów uzyskiwanych z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej na rzecz JZP, nie mniejszą niż 20% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy.

Ustalanie wysokości tej opłaty należy do kompetencji Ministra Finansów w formie rozporządzenia. Opłata jest wpłacana na rachunek budżetu państwa i stanowi dochód budżetu państwa;

- podmiot uprawniony o badania sprawozdań finansowych przeprowadzający badania ustawowe w jednostkach innych niż JZP jest obowiązany wносить opłatę z tytułu nadzoru w wysokości nie wyższej niż 1,5% przychodów uzyskiwanych z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej na rzecz takich jednostek, nie mniejszą niż 20% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy.

Ustalanie wysokości tej opłaty należy do kompetencji Ministra Finansów w formie rozporządzenia. Opłata stanowi przychód KIBR na finansowanie zadań z zakresu nadzoru publicznego;

- w przypadku niewywiązania się przez podmiot uprawniony do badania z obowiązku wniesienia opłaty z tytułu nadzoru lub uiszczenia opłaty w sposób nieprawidłowy (nie dotrzymanie terminu wyznaczonego na uiszczenie opłaty lub też uiszczenie opłaty w nieodpowiedniej wysokości) KNA lub KRBR (odpowiednio) wydaje decyzję administracyjną określającą wysokość opłaty, która podlega egzekucji w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji;
- w przypadku niewywiązania się przez podmiot z obowiązku wniesienia opłaty z tytułu nadzoru lub uiszczenia opłaty w sposób nieprawidłowy KNA lub KRBR (odpowiednio) może nałożyć karę pieniężną lub skreślić podmiot z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. W sytuacji podjęcia decyzji o skreśleniu podmiotu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych KNA lub KRBR może odstąpić od egzekucji należności z tytułu nałożenia kary;
- za nieterminowe uregulowanie opłaty z tytułu nadzoru pobiera się odsetki za zwłokę;
- do opłat z tytułu nadzoru stosuje się przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613).
- Od decyzji administracyjnych i postanowień dotyczących opłat z tytułu nadzoru oraz nałożonych kar pieniężnych, wydanych w I instancji przez KNA przysługuje środek odwoławczy do KNA, a w przypadku decyzji i postanowień wydanych przez KRBR organem odwoławczym jest KRBR.

Przepisy przejściowe

Wprowadzenie przepisów, które zobowiązywałyby KIBR do przekazania do budżetu państwa do końca marca 2017 roku 70% opłaty z tytułu nadzoru należnej od podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP w 2016 roku. Ponadto istnieje konieczność utrzymania obecnej zasady naliczania opłat od podmiotów uprawnionych do badania i przekazywania ich przez KIBR do budżetu państwa (art. 52 i 30 uobr) za rok 2016 i 2017.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie obowiązujące przepisy (art. 52 ust. 1 pkt 2 uobr) wskazują, iż podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych jest obowiązany wносить opłatę roczną z tytułu nadzoru w wysokości nie wyższej niż 2% rocznych przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej, jednak nie mniej niż 20% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy.

Z uwagi, iż zgodnie z nowymi przepisami unijnymi (art. 26 rozporządzenia) kontrole w firmach audytorskich badających JZP będzie musiał realizować bezpośrednio organ nadzoru KNA (przepisy art. 24 ust. 1 lit. a) rozporządzenia zabraniają delegowania tego zadania na organ samorządu zawodowego), ponadto mając na względzie zakres kontroli jakiemu będą podlegały firmy audytorskie badające JZP oraz koszty ponoszenia tych kontroli zasadne wydaje się zróżnicowanie wysokości rocznej opłaty z tytułu nadzoru uiszczanej przez firmy audytorskie w zależności od tego w jakiego rodzaju jednostkach przeprowadzają one badania ustawowe. Dlatego wskazane jest podniesienie maksymalnej wysokości opłaty z tytułu nadzoru nad firmami audytorskimi przeprowadzającymi badania ustawowe JZP, ustalonej przez organ nadzoru publicznego, na podstawie przychodów firm audytorskich z tytułu wykonania czynności rewizji finansowej na rzecz JZP z 2% do 7% oraz obniżenie maksymalnej wysokości opłaty z tytułu nadzoru nad firmami audytorskimi przeprowadzającymi badania ustawowe nie-JZP liczonej na podstawie przychodów firm audytorskich z tytułu wykonania czynności rewizji finansowej na rzecz nie-JZP z 2% do 1,5%.

Ponadto ustawa przewiduje w stosunku do podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, który nie zastosował się do wymogu, o którym mowa w art. 52 ust. 1 pkt 2 uobr, skreślenie go z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 3 ustawy. Proponowana zmiana ma na celu wprowadzenie stopniowania sankcji za niedopełnienie ww. obowiązku, w postaci nałożenia w drodze decyzji administracyjnej na podmiot kary pieniężnej. Skreślenie z listy będzie natomiast następować dopiero w przypadku, gdy mimo nałożenia kary pieniężnej podmiot nadal nie dopełni obowiązku.

Potrzeba wprowadzenia przepisów przejściowych w zakresie przekazania przez KIBR do budżetu państwa zwiększonej wysokości opłaty z tytułu nadzoru (z 20% do 70%) w roku 2017, wynika z potrzeby sfinansowania spodziewanych zwiększonych wydatków ponoszonych przez KNA w związku z realizacją nowych zadań.

64) Wzajemne uznawanie rozwiązań regulacyjnych pomiędzy państwami członkowskimi

Propozycja:

Wprowadzenie wymogu by podmioty uprawnione do badania zatwierdzone w jakimkolwiek państwie członkowskim i zarejestrowane w Polsce w celu świadczenia usług badania ustawowego (na podstawie tzw. paszportu unijnego) podlegały nadzorowi KNA w zakresie zgodności przeprowadzanych przez nie badań ustawowych z wymogami prawa polskiego. Nałożenie na KNA obowiązku współpracy z odpowiednimi organami nadzoru

publicznego z kraju pochodzenia danego podmiotu uprawnionego w zakresie zapewnienia objęcia kontrolami tych podmiotów i badań ustawowych przez nie przeprowadzanych.

Wprowadzenie również wymogu by biegli rewidentzi wpisani do rejestru biegłych rewidentów i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych wpisane na listę podmiotów uprawnionych przeprowadzających badania ustawowe sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostki zarejestrowanej w państwie trzecim, której zbywalne papiery wartościowe zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym w rozumieniu art. 14 ust. 1 ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, podlegali nadzorowi KNA, w tym by KNA mogło przeprowadzać kontrole ich wewnętrznych systemów zapewniania jakości oraz prowadzić wobec nich dochodzenia i nakładać kary.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Dyrektywa w art. 34 ust. 1 wymaga aby firmy audytorskie zatwierdzone w jednym państwie członkowskim, które wykonują usługi w zakresie badań w innym państwie członkowskim na mocy art. 3a, podlegały kontroli zapewnienia jakości w państwie członkowskim pochodzenia i nadzorowi w przyjmującym państwie członkowskim w odniesieniu do wszelkich przeprowadzonych w nim badań. Natomiast zgodnie z art. 34 ust. 4 Dyrektywy w przypadku gdy biegły rewident lub firma audytorska są zarejestrowani w dowolnym państwie członkowskim na skutek zatwierdzenia, gdy ten biegły rewident lub firma audytorska przedstawiają sprawozdania z badania dotyczące rocznych sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych, państwo członkowskie, w którym dany biegły rewident lub firma audytorska są zarejestrowani, obejmuje tego biegłego rewidenta lub firmę audytorską swoimi systemami nadzoru, swoimi systemami zapewnienia jakości oraz swoimi systemami dochodzeń i kar. Konieczne jest zatem wprowadzenie stosownych regulacji do prawa krajowego.

65) Współpraca między państwami członkowskimi

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji określających:

- wymóg współpracy (KIBR w zakresie rejestracji i zatwierdzania biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz przeprowadzania kontroli podmiotów badających quasi-JZP i nie-JZP, przeprowadzania dochodzeń oraz nakładania kar) oraz KNA nie tylko z właściwymi organami nadzoru publicznego z państw UE ale także z Europejskimi Urzędami Nadzoru w celu wykonywania zadań wynikających z przepisów prawa (uobr, rozporządzenie 537/2014) w szczególności przy dochodzeniach związanych z przeprowadzaniem badań ustawowych;
- wymóg by informacje otrzymane przez KNA od organów nadzoru publicznego z państw UE, jak również od Europejskich Urzędów Nadzoru były objęte obowiązkiem zachowania tajemnicy zawodowej przez członków KNA jak również osoby wykonujące pracę na ich rzecz;

- możliwość odmowy udzielenia informacji organom nadzoru publicznego z państw UE oraz Europejskim Urzędowi Nadzoru gdy przeciwko osobom, których dotyczy wnioszek:
 - toczy się postępowanie sądowe w tej samej sprawie,
 - zostało wydane prawomocne orzeczenie w tej samej sprawie;
- wymóg by KNA jak i właściwe organy nadzoru publicznego z innych państw UE oraz Europejskie Urzędy Nadzoru wykorzystywały otrzymane przez siebie informacje tylko do celów sprawowanych przez nie funkcji wyznaczonych im przepisami prawa (dyrektywa, rozporządzenie 537/2014) lub też w kontekście postępowania administracyjnego lub sądowego przeprowadzanych w związku ze sprawowaniem przypisanych im funkcji;
- możliwość by w ramach realizacji swoich funkcji KNA mogła kierować: 1) wnioski (ew. żądania) o wszczęcie przez właściwe organy z państw UE dochodzenia w sprawie (lub przeciwko osobie lub podmiotowi) przeprowadzonych przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych zatwierdzone w tych państwach, badań ustawowych jednostek obowiązanych do przeprowadzenia badania ustawowego na mocy ustawy o rachunkowości oraz 2) wnioski o przeprowadzenie kontroli systemu zapewniania jakości w tych podmiotach.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Dyrektywa stanowi, iż odpowiedni nadzór nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi prowadzącymi działalność transgraniczną lub należącymi do sieci wymaga wymiany informacji między publicznymi organami nadzoru z poszczególnych państw członkowskich. Aby chronić poufność informacji, które mogą być w związku z tym wymieniane, państwa członkowskie powinny nałożyć obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej nie tylko na pracowników publicznych organów nadzoru, ale także na wszystkie osoby, którym publiczne organy nadzoru przekazały zadania. Obecnie kwestie dotyczące wymiany informacji pomiędzy organami nadzoru reguluje art. 91 uobr. Konieczne jest wprowadzenie do krajowych przepisów stosownych regulacji implementujących wymogi wynikające z dyrektywy.

66) Nieważność klauzul umownych ograniczających możliwość wyboru podmiotu do przeprowadzenia badania.

Propozycja:

Dokonanie zmiany w ustawie o rachunkowości poprzez wprowadzenie regulacji określających, iż by zakazane były jakiegokolwiek klauzule umowne ograniczające możliwość wyboru przez walne zgromadzenie wspólników lub właścicieli badanej jednostki podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych do określonej kategorii lub wykazów podmiotów uprawnionych. Jakiegokolwiek klauzule istniejące przed dniem wejścia w życie przepisów uobr są nieważne, z zastrzeżeniem art. 44 rozporządzenia.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zmieniona dyrektywa 2006/43/WE w art. 37 ust. 3 wprowadza zakaz stosowania wszelkich klauzul umownych ograniczających możliwość wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej przez walne zgromadzenie wspólników lub członków badanej jednostki zgodnie z ust. 1 do określonych kategorii lub wykazów biegłych rewidentów lub firm audytorskich w odniesieniu do wyznaczenia konkretnego biegłego rewidenta lub konkretnej firmy audytorskiej na potrzeby przeprowadzenia badania ustawowego tej jednostki. Wszelkie takie istniejące klauzule są nieważne, przy czym w przypadku badań ustawowych JZP należy mieć na uwadze przepisy art. 44 rozporządzenia. Z uwagi, iż przepisy dotyczące wyboru podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych do wykonania badania znajdują się w ustawie o rachunkowości (art. 66 ust. 4) konieczne jest ich uzupełnienie o przepisy mające na celu implementację ww. postanowień zmienionej dyrektywy.

67) Nieważność badania sprawozdania finansowego

Propozycja:

Uzupełnienie regulacji ustawy o rachunkowości poprzez wprowadzenie zapisu, iż nieważne z mocy prawa jest badanie lub przegląd sprawozdania finansowego przeprowadzone z naruszeniem przepisów uobr ale również z naruszeniem przepisów rozporządzenia 537/2014.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zgodnie z obecnym brzmienie art. 66 ust. 6 ustawy o rachunkowości nieważne z mocy prawa jest badanie lub przegląd sprawozdania finansowego przeprowadzone z naruszeniem przepisów art. 56 ust. 2-4 uobr. (dotyczących bezstronności i niezależności biegłego rewidenta) Z uwagi, iż od 17 czerwca 2016 r. będą obowiązywały przepisy rozporządzenia (UE) 537/2014, konieczne jest uzupełnienie regulacji zawartej w ustawie o rachunkowości.

68) Rozwiązanie umowy z podmiotem uprawnionym do badania sprawozdań finansowych

Propozycja:

Dokonanie zmiany w ustawie o rachunkowości poprzez wprowadzenie wymogu podania przez jednostkę badaną i podmiot uprawniony do badania stosowanego wyjaśnienia przyczyn rozwiązania umowy lub rezygnacji z usług podmiotu uprawnionego do badania i przekazania ich do KNA oraz do KNF – jako realizującego zadanie zapewnienia stosowania przepisów rozporządzenia dot. wyboru podmiotu uprawnionego).

Ponadto należy wprowadzić regulacje określające sankcje za niezrealizowanie tego obowiązku, tj. za uchybienie obowiązku powiadomienia lub brak stosownego uzasadnienia

Uzasadnienie proponowanego działania:

Ponadto w myśl art. 38 ust. 2 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE, zarówno podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, jak i badana jednostka mają obowiązek informować organ nadzoru publicznego o rozwiązaniu umowy o badanie oraz o

przyczynach takiego rozwiązania. Obecne przepisy krajowe (art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości) zobowiązują firmę audytorską oraz podmiot badany do poinformowania KNA o fakcie rozwiązania umowy o badanie, natomiast nie wymagają podania jego przyczyny. Zasadne jest zatem wprowadzenie przedmiotowej regulacji celem dopełnienia transpozycji przepisów wspólnotowych. Ponadto z uwagi na istniejący obowiązek uzasadnione jest wprowadzenie przepisów przewidujących sankcje za niezrealizowanie tego obowiązku.

69) Odwołanie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych na drodze sądowej.

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji przewidującej, by w przypadku badania ustawowego JZP dozwolone było wniesienie do sądu powództwa o odwołanie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych w przypadku zaistnienia podstaw ku temu przez:

- udziałowców, którzy posiadają co najmniej 5% praw głosów lub co najmniej 5% kapitału podstawowego w jednostce badanej lub też wspólników, którzy dysponują co najmniej 5% głosów,
- inne organy w jednostce badanej, które nie dokonywały wyboru podmiotu uprawnionego,
- KNA.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zmieniona dyrektywa 2006/43/WE (art. 38 ust. 3 lit. a)) przewiduje, iż w przypadku gdy istnieją zasadne przesłanki do odwołania biegłego rewidenta, udziałowcy, inne organy badanej jednostki - o ile są określone w prawie krajowym, lub właściwe organy odpowiedzialne za nadzór nad biegłymi rewidentami oraz firmami audytorskimi powinny być uprawnione do wniesienia do sądu krajowego wniosku o odwołanie biegłego rewidenta. Konieczne jest zatem wprowadzenie takiej regulacji do krajowego porządku prawnego.

70) Komitety audytu

Propozycja:

70.1 Wprowadzenie do KSH regulacji w zakresie KA obejmujących:

- umiejscowienie KA - komitet w ramach RN,
- wybieranie członków KA – przez RN,
- odpowiedzialność - członkowie RN wyznaczeni do KA będą ponosić odpowiedzialność adekwatnie do przypisanych im zadań.

70.2 Zawarcie w przepisach uobr następujących kwestii odnośnie KA:

- katalog podmiotów mających obowiązek posiadania KA:
 - JZP,
 - wybrane quasi-JZP, tj.:
 - towarzystwa funduszy inwestycyjnych,
 - towarzystwa emerytalne,

- instytucje pieniądza elektronicznego,
- krajowe instytucje płatnicze,
- wprowadzenie możliwości powołania w skład KA członka spoza RN, o kwalifikacjach w zakresie rewizji finansowej i/lub rachunkowości, przy czym powołania takiego członka w skład KA ma dokonywać walne zgromadzenie,
- dodanie wymogu by KA posiadał kompetencje odnoszące się do branży, w której działa badana jednostka,
- wprowadzenie wymogu, by większość członków KA była niezależna od badanego podmiotu (kryteria niezależności powinny być takie same jak dla biegłego rewidenta), oraz zachowanie wymogu by przynajmniej jeden członek KA posiadał kwalifikacje/kompetencje w zakresie rachunkowości i/lub rewizji finansowej,
- dodanie wymogu by Przewodniczący KA był powoływany przez członków KA lub przez RN i był niezależny od jednostki ;
- utrzymanie możliwości pełnienia funkcji komitetu audytu przez całą RN w przypadku poniżej wymienionych konkretnych podmiotów, (wprowadzenie kryterium wielkości podmiotu w miejsce obecnie obowiązującego kryterium liczebności RN), tj. w:
 - małych JZP
 - małych quasi-JZP.
- wprowadzenie wymogu, by w przypadku pełnienia roli KA przez całą RN kryteria niezależności, jak i kompetencji w zakresie rewizji finansowej i/lub rachunkowości były także spełnione;
- wprowadzenie wymogu posiadania przez JZP sformalizowanej polityki w zakresie wyboru firmy audytorskiej i obowiązek przyjęcia jej przez RN JZP (odpowiednio quasi-JZP);
- dokonanie zmian w obecnych przepisach w celu weryfikacji katalogu JZP zwolnionych z obowiązku posiadania KA, który to katalog powinien obejmować:
 - dowolne JZP, które są UCITS (przedsiębiorstwem zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe) lub alternatywnym funduszem inwestycyjnym,
 - dowolne JZP, których jedyna działalność polega na pełnieniu roli emitenta papierów wartościowych opartych na aktywach (przy czym nałożenie na takie jednostki obowiązku ujawnienia powodów, dla których uznały, że nie jest wskazane, by funkcjonował u nich KA lub by jego funkcje powierzyć innemu organowi),
 - dowolna instytucja kredytowa, której akcje nie zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym i która w sposób ciągły i powtarzalny wyemitowała wyłącznie dłużne papiery wartościowe dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym, pod warunkiem, że całkowita wartość nominalna wszystkich tych dłużnych papierów wartościowych nie przekracza 100 000 000 EUR i że instytucja ta nie opublikowała prospektu emisyjnego
- aktualizacja obecnego katalogu zadań KA w celu doprowadzenia jego zakresu przede wszystkich do zgodności z art. 39 ust. 6 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE, w tym jego uzupełnienie o poniższe zadania:

- informowanie RN badanej jednostki o wynikach badania oraz wyjaśnienie w jaki sposób badanie to przyczyniło się do rzetelności sprawozdawczości finansowej badanej jednostki, a także jaka była rola KA w procesie badania;
- dokonywanie oceny niezależności biegłego rewidenta na potrzeby zatwierdzenia świadczenia przez niego dozwolonych usług niebędących badaniem na rzecz badanej JZP (i odpowiednio quasi-JZP);
- opracowanie polityki w zakresie świadczenia dodatkowych usług niebędących badaniem (w tym usług warunkowo zwolnionych z zakazu świadczenia) przez firmę audytorską badającą sprawozdania finansowe JZP lub quasi-JZP;
- możliwość żądania, by biegły rewident omówił z KA lub organem zarządzającym czy nadzorczym w badanej JZP/quasi-JZP kluczowe kwestie wynikające z badania, które zostały wymienione w sprawozdaniu dodatkowym dla KA;
- zadania związane z wyborem firmy audytorskiej wynikające z art. 16 rozporządzenia, w tym szczegółowe określenie procedury wyboru firmy audytorskiej przez JZP i ponoszenie odpowiedzialności za jej przeprowadzenie (w tym przedstawienie organowi nadzorczemu JZP rekomendacji zawierającej propozycję dwóch firm audytorskich);
- przedkładanie zaleceń mających na celu zapewnienie rzetelności procesu sprawozdawczości finansowej w JZP (odpowiednio quasi-JZP);
- w odniesieniu do procesu monitorowania wykonywania czynności rewizji finansowej – uzupełnić zapis o obowiązek w szczególności monitorowania wykonania przez firmę audytorską badania sprawozdania finansowego/skonsolidowanego sprawozdania finansowego, z uwzględnieniem wszelkich wniosków i ustaleń KNA wynikających z kontroli przeprowadzonej w firmie audytorskiej;
- kontrolowanie i monitorowanie niezależności biegłych rewidentów i firm audytorskich.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Postanowienia zmienionej dyrektywy 2006/43/WE (art. 39) regulują kwestię obowiązku powoływania KA w JZP oraz wskazują na podstawowe zadania KA. Podobnie przepisy rozporządzenia zawierają pewne zadania dla KA. Ww. przepisy regulują m.in. poniższe kwestie:

1. Szczegółowe określenie procedury wyboru firmy audytorskiej przez JZP i nałożenie na komitet audytu odpowiedzialności za jej przeprowadzenie (w tym przedstawienie organowi nadzorczemu JZP rekomendacji zawierającej propozycję dwóch firm audytorskich) (art. 16 rozporządzenia);
2. Nałożenie obowiązku informowania organu administracyjnego lub nadzorczego badanej jednostki o wynikach badania ustawowego i wyjaśnienia, w jaki sposób badanie to przyczyniło się do rzetelności sprawozdawczości finansowej i jaka była rola komitetu ds. audytu w tym procesie (art. 39 ust. 6 znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE);
3. Nałożenie obowiązku przedłożenia zaleceń mających na celu zapewnienie rzetelności procesu sprawozdawczości finansowej w JZP (art. 39 ust. 6 znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE);

4. Nałożenie obowiązku zatwierdzania świadczenia dozwolonych usług innych niż badanie oraz usług warunkowo zwolnionych z zakazu świadczenia po uprzednim dokonaniu oceny zagrożeń niezależności firmy audytorskiej i zastosowanych przez nią zabezpieczeń (art. 5 ust. 4 rozporządzenia);

Na gruncie przepisów polskich obowiązek tworzenia KA oraz jego zadania reguluje art. 86 uobr. Należy wskazać, że przepisy te nie odzwierciedlają w pełnym zakresie wymogów wynikających z ww. przepisów zmienionej dyrektywy i rozporządzenia. Dlatego wymagają one weryfikacji i uzupełnienia.

71) Rejestracja i nadzór nad biegłymi rewidentami i podmiotami uprawnionymi do badania sprawozdań finansowych z państwa trzeciego

Propozycja:

Proponuje się uchylić obowiązek rejestracji biegłych rewidentów pochodzących z państwa trzeciego.

W odniesieniu do listy jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego proponuje się określenie zawartości listy poprzez enumeratywne wskazanie pozycji, a nie poprzez odesłania do listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych prowadzonej przez KRBR.

Proponuje się, aby lista jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego zawierała następujące pozycje:

- 1) numer wpisu na listę;
- 2) informacje kontaktowe i główną osobę do kontaktów;
- 3) pełną i skróconą nazwę oraz adres siedziby jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego;
- 4) formę organizacyjno-prawną jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego;
- 5) nazwiska i imiona właścicieli lub wspólników, członków zarządu oraz członków organów nadzorczych jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego;
- 6) adresy służbowe właścicieli lub wspólników, członków zarządu oraz członków organów nadzorczych jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego;
- 7) nazwiska, imiona biegłych rewidentów zatrudnionych w podlegającej wpisowi jednostce audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego lub z nim powiązanych jako wspólnicy lub w inny sposób, którzy zamierzają przeprowadzać lub przeprowadzają badanie sprawozdania finansowego spółki zarejestrowanej w państwie trzecim, której papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym w Rzeczypospolitej Polskiej, a ponadto numery w rejestrach nadane tym biegłym rewidentom przez organy rejestrujące państw trzecich albo innych państw Unii Europejskiej oraz nazwy tych organów;
- 8) adresy oddziałów jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego;
- 9) informację o członkostwie w sieci oraz wykaz nazw i adresów podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w sieci oraz jednostek powiązanych z jednostką audytorską pochodzącą z państwa trzeciego lub też wskazanie miejsca, w którym informacje te są publicznie dostępne;

- 10) adres strony internetowej jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego ;
- 11) numery w rejestrach nadane jednostce audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego przez organy rejestrujące państw trzecich albo innych państw Unii Europejskiej oraz nazwy tych organów;
- 12) nazwy spółek zarejestrowanych w państwie trzecim, których papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym w Rzeczypospolitej Polskiej, na rzecz których jednostka audytorska pochodząca z państwa trzeciego zamierza przeprowadzać lub przeprowadza badanie sprawozdania finansowego;

Proponuje się doprecyzować regulacje (art. 95 uobr), iż KNA prowadzi listę jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego.

Ponadto proponuje się zmodyfikowanie regulacji dot. wyjątków od obowiązku wpisu na listę jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego. Proponuje się, że nie wpisuje się listę jednostki, która zamierza przeprowadzić lub przeprowadza badanie sprawozdania finansowego jednostki będącej emitentem wyłącznie dłużnych papierów wartościowych znajdujących się w obiegu, w przypadku których spełniony został jeden z następujących warunków:

- zostały one dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym w rozumieniu art. 14 ust. 1 ustawy o obrocie instrumentami finansowymi przed dniem 31 grudnia 2010 r., a ich jednostkowa wartość nominalna wynosi w dniu emisji co najmniej 50 000 EUR lub w przypadku dłużnych papierów wartościowych denominowanych w innej walucie równowartość przynajmniej 50 000 EUR w dniu emisji;
- zostały one dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym w rozumieniu art. 14 ust. 1 ustawy o obrocie instrumentami finansowymi w dniu 31 grudnia 2010 r. lub później, a ich jednostkowa wartość nominalna wynosi w dniu emisji co najmniej 100 000 EUR lub, w przypadku papierów wartościowych denominowanych w innej walucie równowartość przynajmniej 100 000 EUR w dniu emisji.

Przeliczenia na euro dokonuje się według średniego kursu, ustalonego przez Narodowy Bank Polski, na dzień emisji.

Dostosowanie regulacji (art. 97 uobr) tak by wynikał z nich wymóg by jednostka audytorska pochodząca z państwa trzeciego, która zamierza przeprowadzać lub przeprowadza badanie sprawozdania finansowego spółki zarejestrowanej w państwie trzecim, której papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym RP podlegała wpisowi na listę pod warunkiem, że:

- biegły rewident pochodzący z państwa trzeciego przeprowadzający badanie w imieniu jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego spełnia wymagania równoważne z wymaganiami koniecznymi do uzyskania tytułu biegłego rewidenta w Polsce,
- badanie to przeprowadzane jest zgodnie z międzynarodowymi standardami badania jak również z wymogami niezbędnymi dla zachowania niezależności i obiektywizmu, wymogami w zakresie oceny zagrożeń dla niezależności oraz

wymogami w zakresie wynagrodzeń za badanie lub zgodnie z równoważnymi standardami i wymogami;

- publikuje na stronie internetowej roczne sprawozdanie z przejrzystości zawierające informacje o których mowa w art. 13 rozporządzenia 537/2014 lub spełnia równoważne wymogi dotyczące ujawniania takich informacji.

W związku z rezygnacją z obowiązku prowadzenia rejestru biegłych rewidentów pochodzących z państwa trzeciego należy odpowiednio uporządkować przepisy uobr odnoszące się do kwestii rejestru biegłych rewidentów pochodzących z państwa trzeciego i listy jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego oraz zapewnić aby z przepisów uobr wynikał wymóg pobierania opłaty za wpis na listę jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego. obowiązku zgłaszania przez jednostkę audytorską pochodzącą z państwa trzeciego do KNA zmian danych podlegających wpisowi na listę jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego, w terminie 30 dni od ich zaistnienia.

Dostosowanie regulacji (art. 99 uobr) tak by wynikał z nich obowiązek objęcia kontrolami zapewniania jakości realizowanymi przez KNA, możliwość przeprowadzania dochodzeń i nakładania sankcji przez KNA wobec biegłych rewidentów i jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego (na zasadach takich jak dla podmiotów uprawnionych i biegłych rewidentów badających JZP) Również należy nadać odpowiednie uprawnienia KNA do przeprowadzania kontroli ww. biegłych rewidentów i jednostek oraz prowadzenia wobec nich dochodzeń i nakładania na nich sankcji.

Dostosowanie regulacji poprzez zamianę wyrażen „biegły rewident z państwa trzeciego” oraz „podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych z państwa trzeciego” odpowiednio wyrażeniami: „biegły rewident pochodzący z państwa trzeciego” oraz jednostka audytorska pochodząca z państwa trzeciego.

W przypadku przeprowadzenia kontroli w zarejestrowanej jednostce audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego należy wprowadzić obowiązek wniesienia przez zarejestrowaną jednostkę opłaty z tytułu nadzoru w wysokości przybliżonej kosztom takiej kontroli. Ustalenie wysokości tej opłaty należy do kompetencji Ministra Finansów w formie rozporządzenia. Opłata stanowi przychód budżetu państwa.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Przepisy art. 95-97 ustawy nakładają na KNA obowiązek prowadzenia odrębnego rejestru biegłych rewidentów z państw trzecich oraz odrębnej listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich. Z merytorycznego i praktycznego punktu widzenia niezasadne jest prowadzenie dwóch oddzielnych ewidencji w tym zakresie. W celu uproszczenia procedur, które jednocześnie wypełniałyby wymogi Dyrektywy 2006/43/WE, wystarczające będzie prowadzenie jednego tylko rejestru, obejmującego swym zakresem jednostki audytorskie pochodzące z państwa trzeciego wraz z podaniem danych konkretnych biegłych rewidentów zatrudnionych w tych jednostkach, którzy zamierzają przeprowadzać lub przeprowadzają badanie sprawozdania

finansowego spółki zarejestrowanej w państwie trzecim, notowanej na rynku regulowanym w Rzeczypospolitej Polskiej.

Dyrektywa określa również warunki pod jakimi możliwa jest rejestracja biegłego rewidenta pochodzącego z państwa trzeciego oraz jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego, zmianie uległ próg 50 000 EUR ustanowiony w art. 45 ust. 1 dyrektywy 2006/43/WE, który był dostosowany do art. 3 ust. 2 lit. c) i d) dyrektywy 2003/71/WE Parlamentu Europejskiego i Rady. Z uwagi, iż progi ustanowione w dyrektywie 2003/71/WE zostały zwiększone do 100 000 EUR należało dokonać odpowiednich korekt progu ustanowionego w art. 45 ust. 1 dyrektywy 2006/43/WE. Zaistniała również konieczność uwzględnienia w krajowych pozostałych wymogów zawartych w dyrektywie.

72) Współpraca z właściwymi władzami z państw trzecich

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji by KNA obok dokumentacji rewizyjnej i innych dokumentów będących w posiadaniu biegłych rewidentów lub podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych mogła przekazać właściwemu organowi nadzoru z państwa trzeciego sprawozdania z inspekcji lub dochodzeń związanych z danymi badaniami ustawowymi.

Uzupełnienie katalogu warunków pod jakimi możliwe jest przekazanie tej dokumentacji o wymóg by właściwe organy nadzoru publicznego z państwa trzeciego spełniały wymogi uznane za adekwatne przez Komisję Europejską.

Dodanie regulacji aby biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych nie mógł udostępniać ani przekazywać dokumentacji rewizyjnej właściwym organom nadzoru publicznego z państw trzecich.

Wprowadzenie wymogu by porozumienie zawarte pomiędzy organami nadzoru gwarantowało, iż ochrona interesów handlowych badanej, w tym jej prawa własności przemysłowej i intelektualnej nie zostaną osłabione.

Wprowadzenie możliwości odmowy przez KNA przekazania organowi nadzoru publicznego z państwa trzeciego dokumentacji rewizyjnej i innych dokumentów, sprawozdania z inspekcji lub dochodzeń w przypadku gdy KNA wydało prawomocne orzeczenie dotyczące tych samych działań i osób których dotyczy wnioski organu nadzoru publicznego z państwa trzeciego.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie obowiązujące krajowe regulacje transponujące opcję z w art. 47 ust. 1 dyrektywy pozwalającą państwom członkowskim na przekazanie właściwym organom państwa trzeciego dokumentacji roboczej z badania lub innych dokumentów będących w posiadaniu biegłych rewidentów lub firm audytorskich zatwierdzonych przez nie, a także sprawozdań z inspekcji lub dochodzeń związanych z danymi badaniami ustawowymi, nie

zawierają wszystkich warunków wskazanych w dyrektywie. Uzupełnienia wymaga spełnienie warunku zgodnie z którym właściwy organ nadzoru publicznego z państwa trzeciego musi spełniać wymogi uznane za adekwatne przez Komisję Europejską.

Ponadto w świetle przepisów zawartych w art. 45 i 47 dyrektywy zakres dokumentacji przekazywanej między KNA a organem nadzoru publicznego z państwa trzeciego powinien obejmować nie tylko dokumentację rewizyjną ale także sprawozdania z inspekcji i dochodzeń przeprowadzanych w ramach macierzystego nadzoru na biegłym rewidentami i podmiotami uprawnionymi do badania sprawozdań finansowych i inne dokumenty. Wynika to z zasady dotyczącej dążenia do wzajemnego polegania na macierzystych nadzorach publicznych. Konieczne jest zatem uzupełnienie regulacji krajowych w tym zakresie.

Jednocześnie dyrektywa zakazuje biegłemu rewidentowi lub podmiotowi uprawnionemu do badania sprawozdań finansowych udostępniania, jak również przekazywania dokumentacji rewizyjnej właściwym organom nadzoru publicznego z państw trzecich, co również wymaga uregulowania w ustawie.

Dyrektywa 2014/56 wprowadza dodatkowy wymóg w zakresie porozumień zawieranych pomiędzy organami nadzoru w zakresie udostępniania dokumentacji konieczne jest jego uwzględnienie w przepisach krajowych.

Dyrektywa 2014/56 wprowadza również możliwość odmowy udostępnienia organowi nadzoru publicznego z państwa trzeciego dokumentacji w przypadku, gdy jeżeli właściwe organy państwa członkowskiego, do którego skierowano żądanie, wydały już prawomocne orzeczenie w sprawie tych samych działań i przeciwko tym samym biegłym rewidentom lub firmom audytorskim, konieczne jest jego uwzględnienie w przepisach krajowych.

ROZPORZĄDZENIE
Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014
w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących badań sprawozdań finansowych
jednostek interesu publicznego

1. Przepisy rozporządzenia stosowane bezpośrednio przez odpowiednio firmy audytorskie badające JZP lub same JZP

Propozycja:

Wskazanie w przepisach krajowych, iż:

- art. 2 ust. 1,
- art. 4 ust. 1 akapit drugi, ust. 2 akapit 1 i 2 oraz ust. 3,
- art. 7-8,
- art. 10 ust. 2-4,
- art. 11,
- art. 12 ust. 1 akapit 1 i 2 oraz ust. 3,
- art. 13-14,
- art. 17 ust. 6, ust. 7 akapit 3 i 4 oraz ust. 8, oraz
- art. 18

rozporządzenia będą stosowane bezpośrednio przez odpowiednio firmy audytorskie badające JZP lub przez JZP.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Co do zasady przepisy UE przyjęte w formie rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady stosowane są bezpośrednio przez podmioty, do których są one skierowane. W niniejszym jednak przypadku, ze względu na fakt, że rozporządzenie zawiera liczne opcje dla państw członkowskich oraz odwołania do innych przepisów wspólnotowych (w szczególności dyrektyw, które podlegają implementacji do porządku prawnego państw członkowskich), wybrane przepisy rozporządzenia wymagają jednak przyjęcia odpowiednich regulacji krajowych w celu zapewnienia ich właściwego stosowania. Z tych względów wskazane jest, by w przepisach krajowych wymienić te artykuły rozporządzenia, które będą bezpośrednio stosowane przez firmy audytorskie badające JZP lub JZP. Jednocześnie należy nadmienić, że w przypadku, gdy proponuje się rozszerzenie stosowania wybranych przepisów rozporządzenia na firmy audytorskie badające jednostki inne niż JZP (tj. quasi-JZP lub/i nie-JZP), zostało to wskazane i omówione w poszczególnych punktach w dalszej części niniejszych założeń.

2. Badania ustawowe banków spółdzielczych

Propozycja:

Zwolnienie badań ustawowych banków spółdzielczych, innych niż zrzeszające banki spółdzielcze oraz duże banki spółdzielcze (zdefiniowane wg kryteriów określonych w art. 3 ust. 4 dyrektywy 2013/34/UE), w przypadku gdy są one członkami związków

rewizyjnych i korzystają z możliwości przeprowadzenia badania ich sprawozdań finansowych przez taki związek, ze stosowania części przepisów rozporządzenia, tj.:

- art. 4 - ale przy jednoczesnym wprowadzeniu ograniczenia w postaci 25% limitu na wynagrodzenie od jednego klienta w całkowitych przychodach uzyskanych przez związek rewizyjny w jednym roku w ciągu ostatnich 5 lat);
- art. 6 ust. 1 lit. a) w zakresie spełnienia wymogów art. 4 rozporządzenia oraz lit. b);
- art. 16 (dot. wyboru firmy audytorskiej);
- art. 17 ust. 1 (tj. w zakresie obowiązku podlegania pod wymóg rotacji firmy audytorskiej) oraz wymogów określonych w art. 17 ust. 8.

Przy czym należy zapewnić, że w przypadku skorzystania ze wspomnianej możliwości przeprowadzenia badania przez taki związek rewizyjny, zasady niezależności określone w dyrektywie 2006/43/WE będą przestrzegane przez kluczowego biegłego rewidenta, a także przez inne osoby, które mogą wywierać wpływ na takie badanie.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 2 rozporządzenia umożliwia państwu członkowskiemu zwolnienie m.in. spółdzielczych instytucji kredytowych ze stosowania części lub wszystkich postanowień rozporządzenia, jeżeli są one członkami podmiotów audytorskich typu non-profit. Warunkiem jest jednak zachowanie niezależności przez kluczowego biegłego rewidenta oraz inne osoby mogące wywierać wpływ na badanie sprawozdania finansowego takiej instytucji kredytowej. Jednocześnie obecne przepisy krajowe umożliwiają przeprowadzanie badań ustawowych banków spółdzielczych przez związki rewizyjne, których te banki są członkami. W związku z tym proponuje się utrzymać to rozwiązanie, a co za tym idzie skorzystać z ww. opcji dla państwa członkowskiego i wprowadzić zwolnienie badań ustawowych banków spółdzielczych, innych niż zrzeszające banki spółdzielcze oraz duże banki spółdzielcze (zdefiniowane wg kryteriów określonych w art. 3 ust. 4 dyrektywy 2013/34/UE), w przypadku gdy są one członkami związków rewizyjnych i korzystają z możliwości przeprowadzenia badania ich sprawozdań finansowych przez taki związek, z wybranych przepisów rozporządzenia pod warunkiem przestrzegania zasad niezależności przez kluczowego biegłego oraz inne osoby mogące wywierać wpływ na takie badanie. Będzie to wymagało dokonania stosownych zmian w ustawie o funkcjonowaniu banków spółdzielczych, ich zrzeszaniu się i bankach zrzeszających.

3. Definicje mające zastosowanie na potrzeby stosowania rozporządzenia

Propozycja:

Wskazanie, że dla celów stosowania rozporządzenia zastosowanie mają definicje określone w ustawie o biegłych rewidentach (i/lub ewentualnie innych przepisach krajowych, w przypadku gdyby którakolwiek z definicji określonych w art. 2 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE została implementowana w innych przepisach niż ustawa o biegłych rewidentach).

Ponadto wskazanie jaki konkretny organ/podmiot należy rozumieć pod pojęciem „właściwy organ” w poszczególnych artykułach rozporządzenia, w których to pojęcie się pojawia. I tak proponuje się, by na potrzeby:

- art. 4 ust. 1, art. 8 ust. 5 lit. g), art. 10 ust. 4, art. 11 ust. 5, art. 13 ust. 1 akapit trzeci oraz ust. 2 akapit drugi, art. 14, art. 17, art. 18 akapit drugi (w odniesieniu do powołania na art. 13) oraz art. 18 akapit trzeci - przez „właściwy organ” rozumieć Komisję Nadzoru Audytowego;
- art. 7 - przez „właściwy organ” rozumieć Generalnego Inspektora Informacji Finansowej;
- art. 8 ust. 5 lit. g), art. 10 ust. 4, art. 12 ust. 1 akapit pierwszy i ust. 2 oraz art. 18 akapit drugi (w odniesieniu do powołania na art. 12) - przez „właściwy organ” rozumieć Komisję Nadzoru Finansowego.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Ze względu na fakt, że do pojęć użytych w rozporządzeniu mają zastosowanie definicje ujęte w zmienionej dyrektywie 2006/43/WE, które z kolei wymagają implementacji do polskiego porządku prawnego, to w celu umożliwienia bezpośredniego stosowania ww. rozporządzenia przez firmy audytorskie oraz jednostki zainteresowania publicznego (do których jest ono skierowane), konieczne jest wskazanie, że dla celów stosowania rozporządzenia zastosowanie mają definicje określone w ustawie o biegłych rewidentach (i/lub innych przepisach krajowych, w przypadku gdyby którakolwiek z definicji określonych w art. 2 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE została implementowana w innych przepisach niż ustawa o biegłych rewidentach).

Ponadto, w tym samym celu konieczne jest zawarcie w przepisach krajowych zapisu wskazującego jaki konkretny podmiot/organ w przypadku Polski pełni funkcję „właściwego organu” na potrzeby poszczególnych artykułów rozporządzenia, tak by ww. firmy i jednostki wiedziały o kogo chodzi. Właściwymi organami będą odpowiednio KNA, KNF oraz GIIF.

4. Limit na wynagrodzenie firmy audytorskiej za dozwolone usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych świadczone na rzecz badanego klienta (tj. usługi z tzw. „białej listy”)

Propozycja:

Wprowadzenie 70% limitu (wyliczanego zgodnie z zasadami określonymi w art. 4 ust. 2 akapit 1 rozporządzenia) również na wynagrodzenie firmy audytorskiej za dozwolone usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych (tj. usługi z tzw. „białej listy” – *patrz szczegółowe propozycje w zakresie „białej listy” w założeń dot. białej listy*), świadczone na rzecz badanej jednostki innej niż JZP.

Wprowadzenie regulacji, aby wyłączenia (o których mowa w art. 4 ust. 2 akapit 2 rozporządzenia) przy wyliczaniu ww. 70% limitu za wynagrodzenie za usługi z tzw. „białej listy”, miały zastosowanie do badań ustawowych jednostek innych niż JZP.

Wspomniany 70 % limit naliczany powinien być od średniego wynagrodzenia za badanie uzyskanego od jednostki badanej i/lub jej podmiotu dominującego i/lub jednostek przez nią kontrolowanych w okresie ostatnich trzech kolejnych lat obrotowych bez względu na datę wejścia w życie przepisów.

Ponadto, korzystając z opcji w art. 4 ust. 2 akapit 3 rozporządzenia, umożliwienie organowi nadzoru publicznego (KNA) uprawnienia do zwolnienia firmy audytorskiej z przestrzegania ww. 70% limitu na wynagrodzenie za dozwolone usługi niebędące badaniem świadczone na rzecz danego badanego klienta (będącego zarówno JZP, jak też innego niż JZP) na okres nie dłuższy niż 2 lata.

Dodatkowo wskazane wydaje się zdefiniowanie pojęcia „jednostki kontrolowanej” przez którą należy rozumieć jednostkę zależną w myśl przepisów ustawy o rachunkowości.

Ponadto zdefiniowanie pojęcia „usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych innych niż usługi, o których mowa w art. 5 ust. 1 [niniejszego rozporządzenia]” poprzez wskazanie, że są to usługi ujęte na „białej liście”.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż tzw. „biała lista” usług, których świadczenie jest dozwolone na rzecz badanego klienta, ma mieć zastosowanie nie tylko do badań JZP, ale również do badań podmiotów nie będących JZP, zasadne jest wprowadzenie analogicznych przepisów jak te określone w art. 4 ust. 2 rozporządzenia odnośnie limitu na wynagrodzenie za dozwolone usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych, w stosunku do badań ustawowych jednostek innych niż JZP. Przy wyliczaniu ww. limitu uzasadnione jest stosowanie wyłączeń, o których mowa w art. 4 ust. 2 akapit 2 rozporządzenia.

Ponadto ze względu na możliwość zaistnienia wyjątkowych okoliczności (wynikających np. ze specyficznej sytuacji w danej jednostce), uzasadniających tymczasowe odstępianie od stosowania ww. 70% limitu na wynagrodzenie, zasadnym jest skorzystanie z opcji dla państwa członkowskiego (ujętej w art. 4 ust. 2 akapit 3 rozporządzenia) umożliwiającej organowi nadzoru audytowego (KNA) zwolnienie firmy audytorskiej (zarówno w przypadku badania JPZ, jak też nie-JZP) z przestrzegania ww. limitu na okres nie dłuższy niż 2 lata.

Ze względu, iż przy wyliczaniu 70% limitu należy brać pod uwagę m.in. wynagrodzenie uzyskane za badanie jednostek kontrolowanych, uzasadnione wydaje się zdefiniowanie pojęcia „jednostki kontrolowanej”, by uniknąć późniejszych wątpliwości interpretacyjnych. Ponieważ przepisy rozporządzenia nie zawierają żadnych wytycznych w odniesieniu do tego pojęcia, to posiłkując się wskazówkami zawartymi w przepisach UE dotyczących sprawozdawczości finansowej (tj. motywem 31 preambuły dyrektywy 2013/34/UE), należy przyjąć, iż przez jednostkę kontrolowaną należy rozumieć jednostkę zależną (która jest zdefiniowana zarówno w ww. dyrektywie, jak również w ustawie o rachunkowości transponującej postanowienia tej dyrektywy).

Natomiast potrzeba zdefiniowania pojęcia „usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych innych niż usługi, o których mowa w art. 5 ust. 1 [niniejszego rozporządzenia]” wynika z propozycji przyjęcia odmiennej koncepcji „białej listy”, a ponieważ pojęcie to przytaczane jest w kilku miejscach rozporządzenia, to konieczne jest jego zdefiniowanie w celu zapewnienia prawidłowego stosowania rozporządzenia przez firmy audytorskie badające JZP.

5. Limit na wynagrodzenie za usługi podlegające warunkowemu zwolnieniu z zakazu świadczenia

Propozycja:

Określenie wysokości limitu na wynagrodzenie za usługi podlegające warunkowemu zwolnieniu z zakazu świadczenia (tj. usługi, o których mowa w art. 5 ust. 3 rozporządzenia) na poziomie 50% średniego wynagrodzenia za badanie. Ww. limit obowiązywać będzie zarówno w stosunku do ww. usług świadczonych na rzecz JZP, jak i jednostek nie będących JZP. Limit ten naliczany powinien być od średniego wynagrodzenia za badanie uzyskanego od jednostki badanej i/lub jej podmiotu dominującego i/lub jednostek przez nią kontrolowanych w okresie ostatnich trzech kolejnych lat obrotowych bez względu na datę wejścia w życie przepisów.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 4 ust. 4 rozporządzenia zawiera opcję umożliwiającą państwu członkowskiemu wprowadzenie bardziej rygorystycznych wymogów w zakresie limitów na wynagrodzenie niż wymogi przewidziane niniejszym artykułem rozporządzenia. Z uwagi, iż rozporządzenie zezwala państwu członkowskiemu (na podstawie jego art. 5 ust. 3) na umożliwienie warunkowego świadczenia wybranych usług zakazanych na rzecz podmiotu badanego (tj. usług w zakresie doradztwa podatkowego oraz wyceny), z której to opcji proponuje się skorzystać (*patrz szczegółowe propozycje w pkt założeń dot. usług podlegających warunkowemu zwolnieniu*), zasadnym wydaje się wprowadzenie bardziej zaostrzonego limitu oraz określenie go na poziomie 50%. Powyższy limit powinien mieć zastosowanie zarówno do usług świadczonych na rzecz JZP jak i do pozostałych jednostek.

6. Limit za wynagrodzenie od jednego klienta

Propozycja:

Proponuje się ustalenie rocznego łącznego limitu wynagrodzenia uzyskanego od jednego klienta (i jego jednostek powiązanych), będącego JZP, quasi-JZP lub bankiem spółdzielczym, innym niż zrzeszający bank spółdzielczy lub duży bank spółdzielczy (w przypadku, gdy jest on członkiem związku rewizyjnego i korzysta z możliwości przeprowadzenia badania jego sprawozdania finansowego przez taki związek), za wyświadczenie usług na poziomie 25% całkowitego wynagrodzenia firmy audytorskiej. Jego przekroczenie uznawane byłoby automatycznie jako naruszające niezależność biegłego rewidenta.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecne przepisy krajowe (art. 56 ust. 3 pkt 4 ustawy o biegłych rewidentach) ustalają 40% limit przychodów (z tytułu świadczenia usług rewizji finansowej) od jednego klienta (i jego jednostek powiązanych) w łącznych rocznych przychodach firmy audytorskiej. Jego przekroczenie uznawane jest za naruszające zasady bezstronności i niezależności biegłego rewidenta. W przypadku JZP, quasi-JZP oraz banków spółdzielczych (innych niż zrzeszające banki spółdzielcze i duże banki spółdzielcze, w przypadku gdy są one członkami związków rewizyjnych i korzystają z możliwości przeprowadzenia badania ich sprawozdań finansowych przez taki związek) zasadne jest obniżenie ww. limitu do 25%. Natomiast w odniesieniu do nie-JZP należałoby utrzymać obecnie obowiązujący 40% limit, przy czym nie ograniczać go do wynagrodzenia za usługi rewizji finansowej, a odnosić go do wynagrodzenia za wszystkie usługi świadczone na rzecz danego klienta.

7. „Biała lista” dozwolonych usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych

Propozycja:

Określenie listy usług niebędących badaniem ustawowym sprawozdań finansowych (tzw. „białej listy”), których świadczenie na rzecz badanej JZP, jej jednostki dominującej oraz jednostek przez nią kontrolowanych, mających siedzibę w którymkolwiek państwie UE, jest dozwolone, z jednoczesnym wskazaniem, że świadczenie usług spoza tej listy jest zabronione.

„Biała lista” obejmować ma następujące usługi:

- przegląd śródrocznych sprawozdań finansowych,
- zapewnienia dotyczące oświadczeń na temat ładu korporacyjnego,
- zapewnienia dotyczące zagadnień związanych ze społeczną odpowiedzialnością przedsiębiorstw,
- badanie historycznych informacji finansowych do prospektu, o którym mowa w rozporządzeniu KE (WE) nr 809/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r.,
- usługi due dilligence w związku z prospektami emisyjnymi badanej jednostki,
- wydawanie listów poświadczających (tzw. comfort letters) w związku z prospektami emisyjnymi badanej jednostki,
- inne usługi atestacyjne związane z wydaniem prospektu emisyjnego badanej jednostki,
- zapewnienia lub poświadczenia dotyczące sprawozdań na potrzeby nadzoru przeznaczonych dla organów nadzoru nad badaną jednostką, wykraczające poza zakres badania ustawowego i mające pomóc organom nadzoru w wypełnianiu ich ustawowych obowiązków,
- poświadczenia dotyczące spełnienia wymogów podatkowych, jeżeli takie poświadczenia są wymagane prawem krajowym,
- inne usługi wymagane przez przepisy prawa UE lub krajowe, jeżeli ich świadczenie jest zastrzeżone wyłącznie dla biegłych rewidentów, a których wykonanie jest ściśle powiązane z pracą wykonaną w ramach badania sprawozdania finansowego, zaś zagrożenia dla niezależności biegłego rewidenta wynikające z ich wykonania są nieistotne, a tym samym nie skutkują koniecznością zastosowania zabezpieczeń.

Rozszerzenie stosowania ww. rozwiązania (tj. „białej listy”) na jednostki inne niż JZP.

Dodatkowo zdefiniowanie pojęcia „zabronionych usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych” poprzez wskazanie, że są to usługi inne niż te określone na „białej liście”.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 5 ust. 1 rozporządzenia określa listę usług, których świadczenie na rzecz badanej JZP jest zabronione (tzw. „czarna lista”). Proponuje się przyjęcie odmiennej koncepcji niż w rozporządzeniu, tj. w miejsce „czarnej listy” określenie w polskich przepisach listy usług niebędących badaniem, których świadczenie na rzecz badanej JZP, jej jednostki dominującej oraz jednostek przez nią kontrolowanych jest dozwolone (tzw. „biała lista”) z jednoczesnym wskazaniem, że świadczenie usług spoza ‘białej listy’ jest zabronione. Rozwiązanie takie jest możliwe na podstawie art. 5 ust. 2 i ust. 4 rozporządzenia. „Biała lista” nie obejmuje żadnej usługi zabronionej wymienionej na „czarnej liście” w rozporządzeniu, co w konsekwencji zapewni, iż przepisy polskie będą zgodne z art. 5 rozporządzenia. Ponadto, z uwagi że celem określenia katalogu usług zabronionych w rozporządzeniu jest zapewnienie niezależności biegłego rewidenta w procesie badania sprawozdania finansowego JZP, a świadczenie usług z ww. listy uznaje się za naruszające tę niezależność, a także fakt, że niezależność biegłego rewidenta powinna być zachowana przy przeprowadzaniu każdego badania ustawowego (nie tylko tego dotyczącego JZP), wskazane jest rozszerzenie stosowania „białej listy” na wszystkie jednostki, nie tylko JZP.

Natomiast potrzeba zdefiniowania pojęcia „zabronionych usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych” wynika z propozycji przyjęcia odmiennej koncepcji „białej listy”, a ponieważ pojęcie to przytaczane jest w kilku miejscach rozporządzenia, to konieczne jest jego zdefiniowanie w celu zapewnienia prawidłowego stosowania rozporządzenia przez firmy audytorskie badające JZP.

8. Usługi podlegające warunkowemu zwolnieniu z zakazu świadczenia

Propozycja:

Zwolnienie z zakazu świadczenia na rzecz badanej JZP, jej jednostki dominującej oraz jednostek przez nią kontrolowanych usług, o których mowa w art. 5 ust. 1 akapit drugi lit. a) ppkt i), lit. a) ppkt iv) do vii) oraz lit. f) rozporządzenia, pod warunkiem spełnienia wymogów określonych w art. 5 ust. 3 lit. a)-c) rozporządzenia).

Dodatkowo proponuje się, by stosowanie powyższego rozwiązania umożliwić na rzecz badanych jednostek innych niż JZP, przy czym w przypadku badań nie-JZP oraz tych quasi-JZP, które nie będą miały obowiązku tworzenia KA, należy wskazać, iż wspomniana w art. 5 ust. 3 lit. b) rozporządzenia informacja dotycząca oszacowania wpływu na badane sprawozdanie finansowe zostanie w sposób wyczerpujący udokumentowana i wyjaśniona w odrębnym dokumencie przekazany do organu nadzorczego lub organu

zatwierdzającego sprawozdanie finansowe badanej jednostki (a nie w dodatkowym sprawozdaniu dla KA).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 5 ust. 3 rozporządzenia umożliwia państwu członkowskiemu zezwolenie firmie audytorskiej na świadczenie na rzecz badanego klienta, jego jednostki dominującej oraz jednostek przez niego kontrolowanych określonych zabronionych usług (tj. usług podatkowych dotyczących: i) przygotowania formularzy podatkowych, ii) identyfikacji dotacji publicznych i zachęt podatkowych, niewymagających zgodnie z prawem wsparcia biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej, iii) wsparcia dotyczącego kontroli podatkowych prowadzonych przez organy podatkowe, niewymaganego od biegłych rewidentów lub firmy audytorskiej zgodnie z prawem, iv) obliczania podatku bezpośredniego i pośredniego oraz odroczonego podatku dochodowego oraz v) świadczenia doradztwa podatkowego, a także usług w zakresie wyceny, w tym wyceny dokonywanej w związku z usługami aktuarialnymi lub usługami wsparcia w zakresie rozwiązywania sporów prawnych). Warunkiem jest zachowanie wymogów określonych w art. 5 ust. 3 lit. a)-c) rozporządzenia (tj.: i) jeżeli usługi te nie mają lub mają nieistotny wpływ bezpośredni – łącznie lub osobno – na badane sprawozdanie finansowe, ii) oszacowanie wpływu na badane sprawozdanie finansowe jest wszechstronnie udokumentowane i wyjaśnione w dodatkowym sprawozdaniu dla komitetu audytu oraz iii) biegły rewident lub firma audytorska przestrzegają zasad niezależności). Umożliwienie warunkowego świadczenia ww. usług na rzecz badanych JZP (które mają szczególne znaczenie z punktu widzenia interesu publicznego) przemawia także za tym, by analogiczne rozwiązanie umożliwić także na rzecz badanych jednostek innych niż JZP. Przy czym z uwagi, że nie-JZP oraz niektóre quasi-JZP nie będą mieć obowiązku tworzenia komitetu audytu, należy przewidzieć by informacje wymagane art. 5 ust. 3 lit. b) rozporządzenia były przedstawiane organowi zatwierdzającemu sprawozdanie finansowe.

9. Dodatkowe wymogi związane ze świadczeniem dodatkowych dozwolonych usług niebędących badaniem (tj. usług z „białej listy” oraz usług warunkowo zwolnionych z zakazu świadczenia)

Propozycja:

Uwarunkowanie świadczenia - na rzecz badanej JZP, jej jednostki dominującej lub jednostek przez nią kontrolowanych - dodatkowych usług niebędących badaniem od uprzedniego zatwierdzenia świadczenia takich usług przez KA badanej JZP na podstawie przeprowadzonej przez niego odpowiedniej oceny zagrożeń niezależności i zastosowanych zabezpieczeń.

Ponadto zobowiązanie JZP oraz quasi-JZP do opracowania polityki w zakresie świadczenia - przez firmę audytorską badającą sprawozdania finansowe JZP lub quasi-JZP, jednostkę z nią powiązaną, a także przez członka jej sieci - dodatkowych usług niebędących badaniem (w tym usług warunkowo zwolnionych z zakazu świadczenia).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 5 ust. 4 akapit pierwszy rozporządzenia przewiduje, iż świadczenie przez firmę audytorską badającą JZP, a także przez członka jej sieci, dozwolonych usług niebędących badaniem na rzecz badanej JZP, jej jednostki dominującej lub jednostek przez nią kontrolowanych uwarunkowane jest od wcześniejszego zatwierdzenia świadczenia takich usług przez KA badanej JZP, po uprzednim dokonaniu przez niego odpowiedniej oceny zagrożeń niezależności i zastosowanych zabezpieczeń. Zważywszy na powyższe, a także w związku z przyjęciem koncepcji „białej listy”, wskazane jest zawarcie w przepisach krajowych analogicznego obowiązku.

Ponadto z racji tego, że świadczenie dodatkowych dozwolonych usług może mieć wpływ na niezależność biegłego rewidenta badającego sprawozdanie finansowe JZP czy quasi-JZP, to wskazane jest by jednostki te były zobowiązane do opracowania polityki świadczenia takich usług przez ich biegłych rewidentów, jednostki z nimi powiązane czy członków ich sieci. W jednostkach, w których będzie funkcjonował KA (lub inny organ pełniący jego funkcje) za opracowanie ww. polityki będzie odpowiedzialny właśnie KA. Natomiast w tych JZP i quasi-JZP, które nie będą miały obowiązku tworzenia KA (lub wykonywania jego zadań przez inny organ), ww. zobowiązanie będzie ciążyło na JZP/quasi-JZP jako takiej, pozostawiając jej swobodę decyzji co do organu, który ma opracować taką politykę.

10. Ocena zagrożeń dla niezależności biegłego rewidenta w przypadku świadczenia niedozwolonych usług przez członka jego sieci na rzecz podmiotu z państwa trzeciego kontrolowanego przez badaną jednostkę

Propozycja:

Wprowadzenie wymogu, by w przypadku, gdy członek sieci, do której należy firma audytorska przeprowadzająca badanie ustawowe jednostki mającej siedzibę na terytorium Polski, świadczy jakiegokolwiek usługi zabronione na rzecz jednostki mającej siedzibę w państwie trzecim kontrolowanej przez polską jednostkę badaną, to firma audytorska przeprowadzająca takie badanie ma obowiązek dokonania oceny czy jej niezależność jest zagrożona wskutek takiego świadczenia usług przez członka sieci. Jeżeli jej niezależność jest zagrożona, to ma ona obowiązek zastosowania zabezpieczeń mających na celu ograniczenie zagrożeń spowodowanych świadczeniem takich usług na rzecz podmiotu z kraju trzeciego. Biegły rewident będzie miał prawo kontynuować badanie na rzecz badanej jednostki jedynie jeśli będzie mógł uzasadnić – zgodnie z przepisami art. 6 rozporządzenia i przepisami transponującymi art. 22b dyrektywy, że świadczenie przez członka jego sieci usług na rzecz jednostki w kraju trzecim nie ma wpływu na jego osąd zawodowy i sprawozdanie z badania. Ponadto określenie w przepisach krajowych, iż świadczenie usług wymienionych w art. 5 ust. 1 akapit drugi lit. b), c) i e) rozporządzenia należy uznać za naruszające niezależność w każdym przypadku w stopniu uniemożliwiającym ograniczenie tego naruszenia przy użyciu jakichkolwiek zabezpieczeń. Natomiast świadczenie usług zabronionych (tj. nieobjętych „białą listą”) innych niż wymienione w art. 5 ust. 1 akapit drugi lit. b), c) i e) rozporządzenia uznaje się za naruszające niezależność, a zatem

wymagające zastosowania zabezpieczeń w celu ograniczenia wynikających z nich zagrożeń.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Powyższa propozycja wynika z art. 5 ust. 5 rozporządzenia. W związku z propozycją przyjęcia odmiennej niż w rozporządzeniu koncepcji (tj. „białej listy” dozwolonych usług niebędących badaniem, z jednoczesnym wskazaniem, że wszelkie inne usługi, które nie są na „białej liście” należy uznać za niedozwolone) oraz rozszerzeniem jej stosowania do wszystkich badań ustawowych, zachodzi potrzeba wprowadzenia regulacji analogicznych do tych wskazanych w art. 5 ust. 5 rozporządzenia i objęcia powyższym proponowanym obowiązkiem dokonania oceny niezależności oraz spełnienia warunków w celu kontynuacji badania nie tylko badań JZP, ale też jednostek innych niż JZP. Dodatkowo, w związku z faktem, iż przyjmuje się, że usługi wymienione w art. 5 ust. 1 akapit drugi lit. b), c) i e) rozporządzenia naruszają niezależność w każdym przypadku w stopniu uniemożliwiającym ograniczenie tego naruszenia przy użyciu jakichkolwiek zabezpieczeń, wskazane jest zawarcie takiego zapisu w przepisach krajowych.

11. Przekazywanie informacji nt. podejrzeń wystąpienia nieprawidłowości, w tym oszustwa, w badanej jednostce

Propozycja:

Wprowadzenie obowiązku zawiadamiania Generalnego Inspektora Informacji Finansowej przez biegłego rewidenta o podejrzeniu wystąpienia w badanej przez niego quasi-JZP nieprawidłowości, w tym oszustwa, w odniesieniu do badanego sprawozdania finansowego, w sytuacji, gdy badana quasi-JZP nie podejmie działań wyjaśniających mających na celu usunięcie tych nieprawidłowości i zapobieżenie ich ponownemu wystąpieniu w przyszłości.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Ze względu na istotną rolę quasi-JZP w obrocie gospodarczym wskazane jest by analogicznym obowiązkiem jak w art. 8 rozporządzenia objąć także biegłych rewidentów badających quasi-JZP.

12. Kontrola jakości wykonania zlecenia

Propozycja:

Wprowadzenie analogicznych wymogów, o których mowa w art. 8 rozporządzenia w odniesieniu do badań ustawowych jednostek z katalogu quasi-JZP, tj.:

- obowiązek przeprowadzenia kontroli jakości wykonania zlecenia przed wydaniem sprawozdania z badania oraz sprawozdania dodatkowego dla komitetu audytu (w przypadku tych quasi-JZP, które nie mają KA lub innego organu pełniącego jego funkcje, kontroli jakości wykonania zlecenia będzie podlegało wyłącznie sprawozdanie z badania);
- kontrolę jakości powinien przeprowadzić biegły rewident (zwany dalej „kontrolerem jakości wykonania zlecenia badania”) niebędący członkiem zespołu wykonującego zlecenie badania, którego dotyczy kontrola jakości oraz niezależny od tego zespołu;

- wskazanie, że dokumenty i informacje uzyskane przez kontrolera jakości wykonania zlecenia badania są objęte tajemnicą zawodową oraz wskazanie, iż przekazanie ww. kontrolerowi dokumentów czy informacji na potrzeby przeprowadzenia przez niego kontroli jakości nie stanowi naruszenia tajemnicy zawodowej;
- określenie - zgodnie z art. 8 ust. 4 rozporządzenia - minimalnych obowiązków biegłego rewidenta przeprowadzającego kontrolę jakości w zakresie sporządzania pisemnej dokumentacji;
- określenie – zgodnie z art. 8 ust 5 rozporządzenia – minimalnych obowiązków biegłego rewidenta przeprowadzającego kontrolę jakości w zakresie dokonania oceny;
- nałożenie na biegłego rewidenta przeprowadzającego kontrolę jakości obowiązku omówienia wyników ww. kontroli z kluczowym biegłym rewidentem przeprowadzającym badanie; ponadto nałożenie na firmę audytorską obowiązku ustanowienia procedury określającej sposób rozstrzygania ewentualnych sporów między kluczowym biegłym rewidentem a biegłym rewidentem przeprowadzającym kontrolę jakości;
- nałożenie na firmę audytorską oraz biegłego rewidenta przeprowadzającego kontrolę jakości obowiązek przechowywania dokumentacji wyników kontroli wraz z ustaleniami leżącymi u jej podstaw.

Ponadto w odniesieniu do badań ustawowych JZP i quasi-JZP należy nałożyć na firmę audytorską obowiązek opracowania polityki w zakresie zapewnienia przeprowadzenia kontroli jakości przez niezależnego biegłego rewidenta.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Rozporządzenie w art. 8 wprowadza - w przypadku badań ustawowych JZP - obowiązek przeprowadzenia kontroli jakości wykonania zlecenia przed wydaniem sprawozdania z badania oraz sprawozdania dodatkowego dla komitetu audytu. W związku, iż badanie jednostek z katalogu quasi-JZP też powinno charakteryzować się odpowiednio wysokim poziomem jakości ze względu na ich znaczenie gospodarcze, niezbędne jest wprowadzenie dla badań tego rodzaju jednostek rygorów tożsamyh z regulacjami obowiązującymi przy badaniu JZP, z zastrzeżeniem, iż w tych quasi-JZP, które nie mają KA kontrola jakości będzie obejmowała jedynie sprawozdanie z badania. Ponadto w celu zapewnienia właściwej realizacji obowiązku przeprowadzania kontroli jakości zleceń dotyczących badania JZP i quasi-JZP, wskazane jest nałożenie na firmy audytorskie obowiązku opracowania odpowiedniej polityki w tym zakresie.

13. Sprawozdanie z badania

Propozycja:

Wprowadzenie analogicznych wymogów w zakresie sprawozdania z badania w przypadku badań ustawowych quasi-JZP jakie wynikają z art. 10 ust. 2-4 rozporządzenia, z uwzględnieniem, iż wymóg dotyczący sprawozdania dodatkowego dla komitetu audytu (art. 10 ust. 2 akapit pierwszy lit. e) rozporządzenia) ma zastosowanie jedynie do badań tych jednostek quasi-JZP, które zobowiązane są do powoływania tego komitetu lub w których funkcjonuje inny organ pełniący jego zadania. Wspomniane wymogi obejmują:

- określenie - zgodnie z art. 10 ust. 2 rozporządzenia - zakresu dodatkowych elementów, które będą musiały zostać ujęte w sprawozdaniu z badania quasi-JZP;
- wprowadzenie zakazu zawierania w sprawozdaniu z badania odniesień do dodatkowego sprawozdania dla KA – z wyjątkiem sytuacji, o której mowa w art. 10 ust. 2 akapit pierwszy lit. e) rozporządzenia;
- wprowadzenie zakazu posługiwania się nazwą jakiegokolwiek właściwego organu (tj. KNA lub KNF) w sposób, który mógłby wskazywać czy sugerować, że organ ten zaakceptował lub zatwierdził sprawozdanie z badania.

Ponadto w stosunku do wszystkich badań ustawowych należy wprowadzić wymóg, aby sprawozdanie z badania było sformułowane w jasny i jednoznaczny sposób.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi na znaczenie quasi-JZP zasadne jest wprowadzenie dla ich badań takich samych standardów w zakresie sprawozdania z badania jak dla JZP, tj. wymogów zawartych w art. 10 ust. 2-4 rozporządzenia. Mając na celu czytelność i przejrzystość sporządzanego sprawozdania z badania, uzasadnione jest wprowadzenie wymogu by sprawozdanie to było sformułowane w sposób jasny i jednoznaczny w przypadku wszystkich badań ustawowych (nie tylko JZP, ale również pozostałych jednostek).

14. Sprawozdanie dodatkowe dla komitetu audytu

Propozycja:

- wprowadzenie obowiązku sporządzania sprawozdania dodatkowego dla KA (o którym mowa w art. 11 rozporządzenia) – w przypadku badań quasi-JZP, które będą miały obowiązek posiadać KA lub inny organ pełniący jego funkcje; określenie wymogów dotyczących zawartości sprawozdania dodatkowego dla KA w przypadku takich quasi-JZP - zgodnie z wymogami zawartymi w art. 11 ust. 2 akapit pierwszy rozporządzenia;
- wprowadzenie wymogu, by sprawozdanie dodatkowe dla KA było dodatkowo przedkładane RN i zarządowi badanej JZP czy quasi-JZP;
- wprowadzenie możliwości, by KA/organ pełniący jego funkcje mógł udostępniać sprawozdanie dodatkowe dla KA także walnemu zgromadzeniu (wspólnikom lub właścicielom) JZP czy quasi-JZP;
- wprowadzenie analogicznego jak dla badań JZP obowiązku, by na żądanie biegłego rewidenta/firmy audytorskiej lub KA, biegły rewident omówił z KA lub organem zarządzającym czy nadzorczym w badanej quasi-JZP kluczowe kwestie wynikające z badania, które zostały wymienione w dodatkowym sprawozdaniu dla KA;
- nałożenie w przypadku badań quasi-JZP posiadających KA/organ pełniący jego funkcje analogicznego obowiązku jak w art. 11 ust. 3 rozporządzenia, by w przypadku przeprowadzania wspólnego badania i powstania sporu między firmami audytorskimi dotyczącego procedur badania, zasad rachunkowości czy innych zagadnień związanych z badaniem – w sprawozdaniu dodatkowym dla KA zawrzeć wyjaśnienia przyczyn tego sporu;

- nałożenie w przypadku badań quasi-JZP posiadających KA/organ pełniący jego funkcje analogicznego obowiązku jak w art. 11 ust. 4 rozporządzenia w zakresie osoby właściwej do podpisania w imieniu firmy audytorskiej sprawozdania dodatkowego dla KA oraz jego datowania;
- analogicznie do zapisów art. 11 ust. 5 rozporządzenia dotyczących JZP - zobowiązanie firmy audytorskiej badającej quasi-JZP posiadającą KA/organ pełniący jego funkcje do przekazania do organu nadzoru audytowego – na jego żądanie –sprawozdania dodatkowego dla KA.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 11 rozporządzenia określa wymogi dotyczące sporządzania sprawozdania dodatkowego dla KA. Z uwagi na ważną rolę jednostek z katalogu quasi-JZP zasadne jest nałożenie na te jednostki, w przypadku gdy posiadają one KA lub inny organ pełniący jego funkcje, obowiązku sporządzania sprawozdania dodatkowego dla KA. Zakres informacji w nim umieszczanych powinien być w takim przypadku analogiczny do wymienionego w art. 11 ust. 2 akapit pierwszy rozporządzenia. Ponadto należy skorzystać z opcji dla państwa członkowskiego, by dodatkowe sprawozdanie dla KA było obowiązkowo udostępniane RN oraz zarządowi badanej JZP czy quasi-JZP, a także mogło być udostępnione przez KA/organ pełniący jego funkcje walnemu zgromadzeniu (wspólnikom lub właścicielom) badanej JZP/quasi-JZP, gdyż może się to przyczynić do lepszej ochrony inwestorów. Ponadto również ze względu na ważną rolę quasi-JZP zasadne jest nałożenie w odniesieniu do badań quasi-JZP posiadających KA/inny organ pełniący jego funkcję wymogów z art. 11 ust. 2 akapit trzeci, ust. 3, ust. 4 i ust. 5 rozporządzenia.

15. Raportowanie informacji przez firmę audytorską do KNF

Propozycja:

Nałożenie na firmę audytorską badającą quasi-JZP obowiązku przekazywania do organu nadzoru finansowego (KNF) informacji dotyczących:

- istotnych naruszeń przepisów przez badaną quasi-JZP;
- istotnych zagrożeń i wątpliwości dotyczących kontynuacji działalności przez badaną quasi-JZP oraz
- odmowy wydania opinii czy też negatywnej opinii lub opinii z zastrzeżeniami.

Ponadto nałożenie obowiązku raportowania informacji w powyższym zakresie dotyczących badanej quasi-JZP, o których biegły rewident dowiedział się w trakcie badania jednostki posiadającej bliskie powiązania z tą quasi-JZP.

Dodatkowo nałożenie wymogu, by firma audytorska badająca JZP lub quasi-JZP raportowała informację wymienioną w lit. c powyżej również do organu nadzoru audytowego (KNA).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 12 ust. 1 akapit pierwszy rozporządzenia zobowiązuje biegłych rewidentów badających JZP do raportowania do organu nadzoru finansowego (w przypadku Polski jest to KNF) informacji jakie zostały ujawnione podczas badania takich jednostek mogących

świadczyć m.in. o naruszeniu przepisów regulujących działalność danej JZP, istotnych zagrożeniach i wątpliwościach dotyczących ciągłości jej funkcjonowania, a także o fakcie odmowy wydania opinii czy też negatywnej opinii lub opinii z zastrzeżeniami. Analogiczny obowiązek dotyczy również sytuacji, gdy powyższe informacje zostały uzyskane w trakcie badania jednostki posiadającej bliskie powiązania z daną JZP (art. 12 ust. 1 akapit drugi rozporządzenia). Ze względu na znaczenie jednostek z katalogu quasi-JZP (podmioty z sektora usług finansowych) oraz fakt, że one także podlegają nadzorowi KNF, zasadne jest objęcie firm audytorskich analogicznym obowiązkiem w odniesieniu do badań quasi-JZP, co mogłoby się dodatkowo przyczynić do poprawy jakości nadzoru nad nimi. Dodatkowo art. 12 ust. 1 akapit pierwszy rozporządzenia umożliwia państwu członkowskiemu zobowiązanie biegłego rewidenta do raportowania powyższych informacji również do organu nadzoru audytowego. Wskazane jest by skorzystać z tej opcji i nałożyć na firmy audytorskie badające JZP oraz quasi-JZP obowiązek przekazania informacji, przy czym zawęzić ich zakres jedynie do informacji o odmowie wydania opinii czy też negatywnej opinii lub opinii z zastrzeżeniami. Nałożenie tego wymogu będzie jednym z instrumentów ułatwiających KNA realizację jego zadań nadzorczych, w tym będzie wykorzystywane na potrzeby przeprowadzania kontroli zapewniania jakości.

16. Obowiązek współpracy między KNF a biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi badającymi instytucje kredytowe i ubezpieczeniowe

Propozycja:

Zobowiązanie Komisji Nadzoru Finansowego do ustanowienia i utrzymywania stałych kontaktów z biegłymi rewidentami/firmami audytorskimi badającymi instytucje kredytowe i ubezpieczeniowe. Analogiczny obowiązek powinien również spoczywać na biegłych rewidentach/firmach audytorskich badających ww. sektory usług finansowych. Kontakty takie mogłyby mieć zarówno charakter cyklicznych spotkań (np. 4 razy w roku), których inicjatorem byłaby KNF, jak również być nawiązywane ad-hoc (kontakty telefoniczne, pisemne, bezpośrednie/osobiste), z inicjatywy obu stron - w celu rozwiązania kwestii pojawiających się na bieżąco.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Rozporządzenie (art. 12 ust. 2) nakłada obowiązek prowadzenia dialogu pomiędzy biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi badającymi instytucje kredytowe i ubezpieczeniowe, a organem nadzoru finansowego w celu zapewnienia skutecznych i efektywnych działań nadzorczych nad ww. instytucjami. Zatem by zapewnić właściwe stosowanie niniejszego przepisu rozporządzenia istnieje potrzeba wprowadzenia w krajowych przepisach zobowiązania Komisji Nadzoru Finansowego do ustanowienia i utrzymywania stałych kontaktów z biegłymi rewidentami/firmami audytorskimi badającymi instytucje kredytowe i ubezpieczeniowe. Analogiczny obowiązek powinien również spoczywać na biegłych rewidentach/firmach audytorskich badających ww. sektory usług finansowych. Kontakty takie będą mieć zarówno charakter cyklicznych spotkań (np. 4 razy w roku), których inicjatorem byłaby KNF, jak również być nawiązywane ad-hoc (kontakty telefoniczne, pisemne, bezpośrednie/osobiste), z inicjatywy obu stron - w celu

rozwiązania kwestii pojawiających się na bieżąco. Konieczne jest zatem wprowadzenie regulacji uszczegółowiającej ten obowiązek.

17. Obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej

Propozycja:

Uzupełnienie obecnych przepisów dotyczących zachowania tajemnicy zawodowej poprzez wskazanie, iż przekazanie – w dobrej wierze - przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską do KNF, KEONA czy ERRS informacji, o których mowa w art. 12 ust. 1 rozporządzenia oraz informacji przekazanych w ramach utrzymywanych kontaktów z ww. instytucjami na podstawie art. 12 ust. 2 rozporządzenia nie stanowi naruszenia umownych ani prawnych ograniczeń dotyczących ujawniania informacji.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Przepisy rozporządzenia (art. 12) nakładają obowiązek współpracy biegłych rewidentów i firm audytorskich z KNF, Komitetem Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (KEONA) czy Europejską Radą Ryzyka Systemowego (ERRS). Jednocześnie biegli rewidenci oraz firmy audytorskie zobowiązani są (zarówno na mocy przepisów UE, jak też przepisów krajowych) do przestrzegania tajemnicy zawodowej w związku informacjami i dokumentami uzyskanymi w trakcie wykonywania czynności rewizji finansowej. Jednakże art. 12 ust. 3 rozporządzenia jasno stwierdza, że przekazanie informacji do ww. organów nie stanowi naruszenia tejże tajemnicy zawodowej. Zatem konieczne jest wprowadzenie regulacji umożliwiającej skuteczne komunikowanie się i współpracę w powyższym zakresie, a tym samym jasne wskazanie, iż przekazanie informacji powyższym podmiotom nie będzie stanowiło naruszenia tajemnicy zawodowej.

18. Sprawozdanie z przejrzystości

Propozycja:

Objęcie firm audytorskich badających quasi-JZP obowiązkiem sporządzania sprawozdania z przejrzystości, o którym mowa w art. 13 rozporządzenia wg zasad w nim określonych. Dodatkowo wskazanie, iż w przypadku, gdy dana firma audytorska bada zarówno JZP, jak też quasi-JZP, to SzP powinno zawierać odpowiednie informacje z podziałem na dotyczące JZP i quasi-JZP.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Ze względu na obowiązek monitorowania rynku badań ustawowych przez organ nadzoru audytowego (w związku z zapisami art. 27 rozporządzenia) i faktem, że informacje zawarte w sprawozdaniu z przejrzystości (SzP) będą jednym z narzędzi wykorzystywanych do monitorowania, wskazane jest by analogicznym obowiązkiem sporządzania ww. sprawozdania objąć również firmy audytorskie badające quasi-JZP. W związku z tym należy dokonać odpowiednich zmian w brzmieniu obecnych przepisów krajowych regulujących sporządzanie SzP (patrz art. 88 pkt 1 uobr) w celu wskazania, iż mają one zastosowanie do firm audytorskich badających quasi-JZP oraz spowodowania, by odzwierciedlały one zapisy art. 13 rozporządzenia (m.in.: zmiana terminu sporządzenia SzP z 3 na 4 miesiące od zakończenia roku obrotowego; określenie na 5 lat minimalnego

okresu udostępniania SzP na stronie internetowej firmy audytorskiej; umożliwienie firmie audytorskiej dokonywania zmian/aktualizacji w już upublicznionym SzP wraz z wiążącymi się z tym wymogami; obowiązek informowania organu nadzoru audytowego (KNA) o upublicznieniu SzP oraz jego ewentualnej aktualizacji; odzwierciedlenie brakujących zapisów ust. 2 lit. b) ppkt (ii)-(iv) oraz lit. (j) rozporządzenia; preredagowanie zapisów w celu uzyskania zbieżności z wymogami ust. 2 lit. f) i k), ust. 2 akapit drugi oraz ust. 3 rozporządzenia). Ponadto, w związku z faktem, że dana firma audytorska może przeprowadzać jednocześnie badania ustawowe JZP jak też quasi-JZP, to wskazane jest by odpowiednie informacje objęte SzP prezentowała z podziałem na dotyczące JZP i quasi-JZP. Ma to na celu ułatwienie realizacji monitorowania rynku przez KNA i wywiązywania się przez ten organ z obowiązków narzuconych na niego przepisami rozporządzenia.

19. Raportowanie informacji przez firmę audytorską do KNA

Propozycja:

Objęcie firm audytorskich badających quasi-JZP analogicznym obowiązkiem jak w art. 14 rozporządzenia (tj. rocznego raportowania określonych przychodów do organu nadzoru audytowego). Dodatkowo wskazanie, iż w przypadku, gdy dana firma audytorska bada zarówno JZP, jak też quasi-JZP, to powinna raportować wymagane dane finansowe z podziałem na dotyczące JZP i quasi-JZP. Ponadto określenie terminu na przekazywanie ww. informacji przez firmy badające JZP i quasi-JZP na ostatni dzień lutego roku następującego po roku kalendarzowym, którego ww. dane mają dotyczyć.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 14 rozporządzenia obliguje firmy audytorskie do corocznego raportowania do organu nadzoru publicznego informacji nt. ich przychodów w podziale na 3 kategorie (1. przychody z badania JZP, 2. przychody z tytułu świadczenia innych dozwolonych usług, których obowiązek świadczenia wynika z przepisów krajowych lub UE oraz 3. przychody z tytułu świadczenia innych dozwolonych usług, których świadczenie nie jest wymagane przepisami krajowymi czy UE). W związku z faktem, że stosowanie przepisów dotyczących limitów wynagrodzenia zostało rozszerzone na usługi świadczone na rzecz quasi-JZP, wskazane jest by analogicznym obowiązkiem jak w art. 14 rozporządzenia objąć także firmy audytorskie badające quasi-JZP. Ma to na celu umożliwienie organowi nadzoru audytowego wykonywanie jego zadań nadzorczych w odniesieniu do firm audytorskich badających takie jednostki. Ponadto, w związku z faktem, że dana firma audytorska może przeprowadzać jednocześnie badania ustawowe JZP jak też quasi-JZP, to wskazane jest by odpowiednie dane finansowe objęte obowiązkiem raportowania do KNA prezentowała z podziałem na dotyczące JZP i quasi-JZP. Ma to na celu ułatwienie realizacji monitorowania rynku przez KNA i wywiązywania się przez ten organ z obowiązków narzuconych na niego przepisami rozporządzenia. Dodatkowo należy określić termin w jakim firmy audytorskie badające JZP i quasi-JZP zobowiązane byłyby przekazywać do KNA wspomniane dane. Ze względu na fakt, że informacje te mają służyć KNA do opracowania listy firm audytorskich, których przychody z tytułu badania otrzymane od JZP nie przekroczyły 15% łącznych przychodów uzyskanych z badania (lista

ta jest niezbędna dla przeprowadzenia procedury wyboru firmy audytorskiej, o której mowa w art. 16 ust. 3 rozporządzenia), wskazane jest by termin ten określić na ostatni dzień lutego roku następnego po roku kalendarzowym, których te dane dotyczą.

20. Przechowywanie dokumentacji

Propozycja:

Odzwierciedlenie zapisów art. 15 akapit 1 rozporządzenia w przepisach krajowych w odniesieniu do firm audytorskich badających JZP, przy czym przyjęcie dłuższego niż - wymagane rozporządzeniem - 5 lat okresu przechowywania dokumentów i informacji (który powinien być skorelowany z okresem przedawnienia karalności przewinień popełnionych przez biegłych rewidentów/firmy audytorskie – porównaj pkt 52 założeń dot. dyrektywy).

Ponadto wprowadzenie analogicznych przepisów (przy czym odpowiednio zmodyfikowanych) dotyczących zakresu dokumentów i informacji, jakie będą podlegały przechowywaniu dla firm audytorskich badających quasi-JZP.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Ze względu na fakt, że zapisy art. 15 artykułu rozporządzenia zawierają liczne odniesienia do jego innych artykułów (z których część będzie wymagała odzwierciedlenia w przepisach krajowych) oraz do artykułów dyrektywy (których całość będzie musiała być przeniesiona do przepisów krajowych), to w celu zapewnienia jasności co do tego jakie dokumenty i informacje mają być przechowywane przez firmy audytorskie badające JZP (a więc w celu ułatwienia takim firmom wykonywania nałożonych na nie obowiązków), wskazane jest odzwierciedlenie zapisów art. 15 akapit 1 rozporządzenia w przepisach krajowych.

Przepisy dotyczące zakresu dokumentów i informacji, jakie będą podlegały przechowywaniu powinny zostać także wprowadzone dla firm audytorskich badających quasi-JZP, przy czym przepisy te należy odpowiednio zmodyfikować by uwzględnić tylko takie dokumenty i informacje, których obowiązek wytworzenia/przekazania został nałożony na te firmy audytorskie (zakres dokumentów/informacji podlegających przechowywaniu przez firmy audytorskie badające quasi-JZP, w których nie będzie obowiązku tworzenia KA, będzie węższy niż w przypadku firm audytorskich badających quasi-JZP, w których będzie działał KA lub inny organ pełniący jego funkcje – przykładem może być sprawozdanie dodatkowe dla KA, które będzie sporządzane, a co za tym idzie przechowywane tylko w przypadku funkcjonowania KA w badanej quasi-JZP).

Jednocześnie należy skorzystać z opcji dla państwa członkowskiego przyjęcia dłuższego niż 5 lat okresu przechowywania przez firmę audytorską dokumentów i informacji wskazanych w art. 15 rozporządzenia. Przyjęty wydłużony okres przechowywania powinien być skorelowany z okresem przedawnienia karalności przewinienia popełnionego przez biegłego rewidenta czy firmę audytorską.

21. Wybór firmy audytorskiej przez JZP

Propozycja:

Odzwierciedlenie zapisów art. 16 ust. 1-6 rozporządzenia w przepisach krajowych w odniesieniu do JZP. Ponadto wprowadzenie obowiązku posiadania przez JZP sformalizowanej polityki w zakresie wyboru firmy audytorskiej, która podlegałaby obowiązkowemu przyjęciu przez radę nadzorczą JZP.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Ze względu na fakt, że zapisy art. 16 rozporządzenia zawierają liczne powołania bądź do artykułów dyrektyw (art. 37 dyrektywy 2006/43/WE, art. 2 pkt 1 lit. f) i t) dyrektywy 2003/71) wymagające implementacji, bądź do artykułów samego rozporządzenia stanowiących opcje dla państwa członkowskiego (art. 17 ust. 2, art. 20), z których proponuje się skorzystać, to w celu zapewnienia czytelności i jasności wymogów dotyczących wyboru firmy audytorskiej mającej przeprowadzić badanie ustawowe JZP, a tym samym zapewnienia prawidłowego stosowania przepisów, niezbędne wydaje się odzwierciedlenie przepisów art. 16 ust. 1-6 w przepisach krajowych.

Przepisy rozporządzenia określają procedurę wyboru firmy audytorskiej, w wyniku której wzmocniona została m.in. rola KA. Poza tym procedura wyboru firmy audytorskiej określona w rozporządzeniu jest bardzo sformalizowana i zawiera wiele warunków i zastrzeżeń, które należy spełnić. Tym samym zasadne jest, aby JZP miały określoną wewnętrzną politykę w zakresie wyboru firmy audytorskiej (zatwierdzaną przez RN danej JZP), która doprecyzowywałaby, czy też dookreślała zapisy wynikające z rozporządzenia.

22. Minimalny okres zawarcia pierwszego zlecenia badania

Propozycja:

Ustanowienie – w odniesieniu do wszystkich badań ustawowych (tj. JZP i jednostek innych niż JZP) - 2-letniego minimalnego okresu zawarcia pierwszego zlecenia badania z daną firmą audytorską, z możliwością jego przedłużenia na kolejne co najmniej dwu-letnie okresy, przy czym w przypadku badań JZP i quasi-JZP łączny okres tych zleceń nie może przekroczyć 8 lat.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Rozporządzenie (art. 16 ust. 1 akapit 1 oraz ust. 2 lit. a)) ustanawia minimalny okres zawarcia umowy zlecenia badania z firmą audytorską na 1 rok z opcją dla państwa członkowskiego zarówno wydłużenia tego minimalnego okresu, jak też odnowienia samej umowy zlecenia. W celu zapewnienia większej niezależności biegłego rewidenta w procesie badania sprawozdania finansowego, a co za tym idzie zwiększenia efektywności badania wskazane jest wydłużenie wspomnianego minimalnego okresu zatrudnienia danej firmy audytorskiej z 1 roku do 2 lat z możliwością odnawiania umowy zlecenia na kolejne 2-letnie okresy. Proponowany 2-letni minimalny okres zatrudnienia umożliwia ponadto badającemu sprawozdanie lepsze poznanie badanej jednostki i zdobycie o niej większej wiedzy. Może się to przyczynić również do bardziej rozważnych i przemyślanych decyzji przy wyborze firmy audytorskiej przez podmiot badany. Umożliwia również rozłożenie określonych kosztów badania (koniecznych do poniesienia) na dłuższy okres, co może

wpłynąć na zmniejszenie całkowitych kosztów badania. Dlatego też rozwiązanie to powinno mieć zastosowanie do wszystkich badań ustawowych (także quasi-JZP oraz nie-JZP). Przy czym w przypadku badań JZP i quasi-JZP należy ograniczyć możliwość odnawiania umowy z daną firmą audytorską do maksymalnie 8 lat (cztery okresy 2-letnie) ze względu na obowiązek rotacji firmy audytorskiej badającej takie podmioty i proponowane w dalszej części założeń skrócenie maksymalnego okresu zatrudnienia z 10 lat do 8 lat.

23. Rotacja firmy audytorskiej

Propozycja:

Ustanowienie na 8 lat maksymalnego okresu nieprzerwanego zaangażowania tej samej firmy audytorskiej w badanie danej JZP lub quasi-JZP, po którym obowiązywałby 4-letni okres karencji, podczas którego ani wspomniana firma audytorska ani żaden członek jej sieci nie mogliby podjąć się przeprowadzenia badania ustawowego tej konkretnej JZP/quasi-JZP. Wprowadzenie możliwości przedłużenia - o kolejne dwa lata - maksymalnego 8-letniego okresu zatrudnienia tej samej firmy audytorskiej za zgodą organu nadzoru audytowego (KNA) na wniosek danej quasi-JZP, pod warunkiem spełnienia przez taką quasi-JZP jednego z dwóch wymogów: przeprowadzenia otwartego postępowania na wybór firmy audytorskiej lub zlecenia wspólnego badania. Ponadto rozszerzenie stosowania wymogów art. 17 ust. 7 akapit trzeci i czwarty oraz ust. 8 rozporządzenia do badań ustawowych quasi-JZP. Ponadto usunięcie z obecnie obowiązujących przepisów sektorowych dotyczących działalności instytucji ubezpieczeniowych/reasekuracji oraz SKOK-ów przepisów regulujących obowiązek rotacji firmy audytorskiej.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Rozporządzenie w art. 17 ust. 1 wprowadza obowiązek rotacji firmy audytorskiej badającej JZP. Podstawowy dopuszczony rozporządzeniem maksymalny okres nieprzerwanego zatrudnienia danej firmy audytorskiej wynosi 10 lat z opcją dla państwa członkowskiego jego skrócenia lub wydłużenia (pod pewnymi warunkami). Z kolei obecnie w polskich przepisach obowiązkowa rotacja firmy audytorskiej występuje jedynie w sektorze instytucji ubezpieczeniowych i reasekuracji (5 lat z 2-letnim okresem karencji), a także w odniesieniu do badań ustawowych SKOK'ów (5-letni okres rotacji). W celu wzmocnienia niezależności biegłych rewidentów i firm audytorskich, zwiększenia zawodowego sceptycyzmu oraz podniesienia jakości badań, oraz biorąc pod uwagę obecnie obowiązujący w polskich przepisach 5-letni okres rotacji w wybranych dwóch sektorach, uzasadnione jest skorzystanie opcji w rozporządzeniu i skrócenie przewidzianego w nim standardowego maksymalnego okresu rotacji firmy audytorskiej z 10 to 8 lat, po którym obowiązywałby 4-letni okres karencji dla danej firmy audytorskiej i członka jej sieci. Takie rozwiązanie powinno przyczynić się do zmniejszenia zagrożenia wynikającego z nadmiernej znajomości przez biegłego rewidenta badanej jednostki, a także może doprowadzić do otwarcia rynku badań JZP (i quasi-JZP) dla mniejszych firm audytorskich, a także może wpłynąć na dekoncentrację rynku usług badania. Z uwagi na znaczenie systemowe quasi-JZP wskazane jest, by ww. rozwiązaniem w zakresie

obowiązkowej rotacji firmy audytorskiej objąć również badania takich jednostek. Dodatkowo rozporządzenie (art. 17 ust. 6) umożliwia przedłużenie - o kolejne dwa lata - maksymalnego 8-letniego okresu zatrudnienia tej samej firmy audytorskiej za zgodą organu nadzoru audytowego na wniosek danej JZP, pod warunkiem spełnienia przez tę JZP jednego z dwóch wymogów: przeprowadzenia otwartego postępowania na wybór firmy audytorskiej lub zlecenia wspólnego badania. Uzasadnione jest, by analogiczna możliwość przysługiwała jednostkom z sektora quasi-JZP. Ponadto, w związku z tym, że wskazane jest by do całego katalogu JZP zastosowanie miały jednolite zasady rotacji firmy audytorskiej, konieczne jest uchylenie rozwiązań zawartych w przepisach sektorowych dla instytucji ubezpieczeniowych/reasekuracji oraz SKOK'ów.

24. Rotacja kluczowego biegłego rewidenta

Propozycja:

Ustanowienie maksymalnego okresu rotacji kluczowego biegłego rewidenta na poziomie 4 lat, z 3-letnim okresem karencji, podczas którego nie mógłby on uczestniczyć w przeprowadzeniu badania ustawowego danej jednostki badanej.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 17 ust. 7 rozporządzenia zawiera obowiązek rotacji kluczowego biegłego rewidenta badającego JZP po 7 latach wraz z 3-letnim okresem karencji, przy czym umożliwia państwu członkowskiemu skrócenie ww. maksymalnego okresu rotacji kluczowego biegłego rewidenta. Obecnie obowiązujące przepisy mające zastosowanie do badań JZP (art. 89 uobr) nakładają obowiązkową rotację kluczowego biegłego rewidenta przeprowadzającego badanie JZP po okresie 5 lat z 2-letnim okresem karencji. Biorąc pod uwagę proponowane rozwiązania dotyczące rotacji firmy audytorskiej badającej JZP/quasi-JZP (maksymalnie 8 lat), wskazane jest ustanowienie 4-letniego maksymalnego okresu nieprzerwanego zaangażowania danego kluczowego biegłego rewidenta (czyli skrócenie obecnie obowiązującego okresu o 1 rok) z zachowaniem 3-letniego okresu karencji. Oznacza to, że w przypadku badań JZP i quasi-JZP w ramach 8-letniego nieprzerwanego zaangażowania jednej firmy audytorskiej musiałaby ona dokonać przynajmniej jednej zmiany kluczowego biegłego rewidenta (2x4 lata). Ze względu na fakt, że rotacja kluczowego biegłego rewidenta ma na celu zwiększenie niezależności biegłego rewidenta od badanej jednostki, wskazane jest by rozwiązaniem tym objąć wszystkie badania ustawowe.

25. Przekazywanie dokumentacji z badania nowej firmie audytorskiej

Propozycja:

Rozszerzenie stosowania wymogów art. 18 ust. 2 i 3 rozporządzenia na firmy audytorskie badające quasi-JZP, tj. zobowiązanie ustępującej firmy audytorskiej do:

- zapewnienia nowej firmie audytorskiej dostępu do sprawozdania dodatkowego dla KA (o ile takie sprawozdanie było sporządzane) za poprzednie lata oraz do informacji przekazanych przez ustępującą firmę audytorską do KNF (zgodnie z art. 12 rozporządzenia), oraz

- udowodnienia w razie potrzeby przed organem nadzoru publicznego, że wymagane informacje zostały przekazane nowej firmie audytorskiej.

Ponadto wskazanie, że udostępnienie ww. informacji (zarówno w przypadku badania JZP czy quasi-JZP) powinno nastąpić bezpłatnie.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 18 rozporządzenia nakłada na ustępującą firmę audytorską badającą JZP obowiązek udostępnienia nowej firmie audytorskiej wszelkich niezbędnych informacji (w myśl art. 23 ust. 3 dyrektywy), w tym sprawozdania dodatkowego dla KA oraz informacji jakie przekazała ona do organu nadzoru finansowego (KNF) zgodnie z art. 12 rozporządzenia. Ponadto wskazuje, że ustępująca firma audytorska musi być w stanie udowodnić przed organem nadzoru audytowego wywiązanie z ww. obowiązku przekazania nowej firmie audytorskiej ww. informacji. Z uwagi na wagę jednostek z katalogu quasi-JZP wskazane jest rozszerzenie stosowania obowiązków wynikających z art. 18 rozporządzenia na firmy audytorskie badające takie jednostki. Ponadto należy zapewnić, by przekazywanie ww. informacji (zarówno w odniesieniu do badania JZP czy quasi-JZP) następowało nieodpłatnie.

26. Rola i zadania Komisji Nadzoru Audytowego

Propozycja:

Uzupełnienie przepisów dotyczących KNA o następującej regulacji:

- wskazanie, że Komisja Nadzoru Audytowego odpowiada za realizację zadań przewidzianych w rozporządzeniu dla „właściwych organów” oraz za zapewnienie stosowania jego przepisów;
- do zadań/uprawnień KNA należy:
 - współpraca z organami nadzoru audytowego z innych krajów członkowskich, powołanymi na mocy art. 32 dyrektywy 2006/43/WE lub art. 20 rozporządzenia 537/2014 oraz z Komitetem Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (KEONA) mająca na celu osiągnięcie zbieżności wymagań w zakresie zatwierdzania biegłych rewidentów [art. 1 pkt 6 dyrektywy];
 - coroczne sporządzanie i podawanie do publicznej wiadomości – w terminie do ostatniego dnia marca - listy firm audytorskich, których przychody z tytułu badania JZP w poprzednim roku kalendarzowym nie przekroczyły 15% ich całkowitych przychodów z tytułu badania; [art. 16 ust. 3 akapit 2 rozporządzenia];
 - uprawnienia nadzorcze, dochodzeniowe i sankcyjne w odniesieniu do JZP w zakresie przestrzegania uobr i rozporządzenia, a także firm audytorskich badających ww. jednostki, a w szczególności uprawnienia wymienione w art. 23 ust. 3 rozporządzenia akapit pierwszy lit. a)-c); jednocześnie wskazanie, że wykonując swoje zadania KNA nie może ingerować/wpływać na treść sprawozdania z badania [art. 23 rozporządzenia];
 - uprawnienie umożliwiające KNA, gdy zajdzie taka potrzeba, bieżące zlecenie zadań/spraw innym organom/podmiotom niezbędnych do realizacji przez KNA powierzonych jej zadań [art. 24 ust.1 rozporządzenia];

- zobowiązanie KNA do wzajemnej współpracy z KNF oraz GIIF w zakresie zagadnień dotyczących badania sprawozdań finansowych oraz działalności biegłych rewidentów/firm audytorskich, a także że przy tej współpracy mają obowiązywać zasady zachowania tajemnicy służbowej, o których mowa w art. 22 rozporządzenia [art. 25 rozporządzenia];
- KNA jest organem właściwym do zasiadania w KEONA [art. 30 rozporządzenia];
- możliwość uczestnictwa KNA w kolegiach ustanowionych przez organy nadzoru audytowego państw członkowskich, w tym możliwość pełnienia przez nią funkcji moderatora danego kolegium [art. 32 rozporządzenia];

Uzasadnienie proponowanego działania:

Przepisy rozporządzenia (art. 20) przewidują opcję dla państwa członkowskiego swobody wyznaczenia (z podanej listy) organu nadzoru odpowiadającego za realizację zadań z rozporządzenia przewidzianych dla właściwych organów oraz za przestrzeganie przepisów rozporządzenia przez firmy audytorskie i JZP (tym niemniej państwo członkowskie ma obowiązek wskazać jaki to będzie organ). Zatem krajowe regulacje powinny wskazywać, iż organem tym jest KNA.

Zmieniony art. 6 akapit drugi dyrektywy 2006/43/WE wskazuje, iż organy nadzoru z państw członkowskich zobowiązane są do współpracy w celu osiągnięcia zbieżności wymagań w zakresie zatwierdzania biegłych rewidentów. Podejmując taką współpracę ww. organy nadzoru audytowego uwzględniają zmiany w dziedzinie badań sprawozdań finansowych i zawodzie biegłego rewidenta, w szczególności zbieżność, która w tym zawodzie została już osiągnięta. Dlatego też katalog zadań KNA należy uzupełnić o ww. zadanie.

Narzucone art. 16 ust. 3 lit. a) rozporządzenia rozwiązania zakładają, że z udziału w procedurze wyboru firmy audytorskiej nie można wykluczyć firm, które w poprzednim roku kalendarzowym uzyskały mniej niż 15% swojego całkowitego wynagrodzenia z tytułu badań od JZP. W celu umożliwienia przestrzegania tego wymogu przez JZP wskazane jest zobowiązanie KNA do corocznego sporządzania – na podstawie danych przekazywanych przez firmy audytorskie zgodnie z art. 14 rozporządzenia - i podawania do publicznej wiadomości listy firm audytorskich spełniających powyższe kryterium. Ze względu na fakt, że procedura wyboru firmy audytorskiej przez badaną JZP z reguły rozpoczyna się jeszcze w pierwszej połowie roku, wskazane jest by KNA sporządzała i publikowała ww. listę do końca marca.

Art. 23 rozporządzenia nakazuje wyposażać organ nadzoru audytowego w uprawnienia nadzorcze, dochodzeniowe i sankcyjne w odniesieniu do JZP w zakresie przestrzegania uobr i rozporządzenia, a także firm audytorskich badających ww. jednostki, i wymienia m.in. katalog środków jakimi ten organ ma prawo dysponować przy realizacji ww. zadań. Dlatego też wskazane jest, by w katalogu uprawnień KNA uwzględnić zapisy wynikające z art. 23 ust. 3 akapit pierwszy lit. a)-e) rozporządzenia. Dodatkowo wskazane wydaje się,

by jasno sprecyzować, że wykonując swoje zadania KNA nie może ingerować w treść sprawozdania z badania.

Art. 24 rozporządzenia umożliwia państwom członkowskim nadanie uprawnienia organowi nadzoru publicznego do delegowania jego zadań na inne organy. Wskazane jest zatem, by umożliwić KNA powierzanie zadań (gdy zajdzie taka potrzeba) do realizacji innym organom/instytucjom.

Art. 25 rozporządzenia nakłada na organ nadzoru publicznego państwa członkowskiego obowiązek współpracy z organem nadzoru finansowego oraz organem odpowiedzialnym za zwalczanie prania pieniędzy i finansowania terroryzmu. W przypadku Polski organami tymi są odpowiednio KNF oraz GIIF. W związku z tym należy nałożyć obowiązek wzajemnej współpracy z tymi organami.

Art. 30 rozporządzenia powołuje do życia Komitet Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (KEONA) jako platformę współpracy na poziomie UE między organami nadzoru audytowego państw członkowskich. Wskazuje on, że w KEONA mogą zasiadać jedynie przedstawiciele organu nadzoru audytowego powołanego przez państwo członkowskie na podstawie art. 32 ust. 1 dyrektywy 2006/43/WE, którym w przypadku Polski jest KNA. Zasadne jest zatem by w katalogu zadań KNA wskazać, iż jest ona właściwa do zasiadania w KEONA.

Art. 32 rozporządzenia umożliwia tworzenie tzw. kolegiów właściwych organów dla celów ułatwienia prowadzenia kontroli, dochodzeń czy nakładania sankcji wobec konkretnych biegłych rewidentów, firm audytorskich czy sieci w przypadku prowadzenia przez nie działalności transgranicznej. Przepisy te zakładają, że organ nadzoru audytowego kraju pochodzenia danego biegłego rewidenta czy firmy audytorskiej pełni funkcję moderatora. W związku z faktem, że zgodnie z nowymi przepisami UE zarówno polskie firmy audytorskie mogą przeprowadzać badania na terenie innych państw członkowskich, jak też firmy audytorskie z innych państw członkowskich mogą przeprowadzać badania na terytorium Polski, a co za tym idzie istnieje duże prawdopodobieństwo, iż może dochodzić do kontroli, dochodzeń czy nakładania sankcji, które będą w kręgu zainteresowania przynajmniej organów nadzoru audytowego z dwóch państw członkowskich, wskazane jest zawarcie w katalogu zadań KNA możliwości zasiadania w kolegiach i pełnienia przez nią roli moderatora (gdy dane kolegium będzie powołane dla rozpatrzenia sprawy polskiej firmy audytorskiej).

27. Zadania wykonywane przez KNF na potrzeby nadzoru audytowego

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji określających, iż zadania wykonawcze (operacyjne) służące zapewnieniu stosowania przepisów rozporządzenia związanych z wyborem biegłego rewidenta oraz rozwiązaniem z nim umowy (tytuł III rozporządzenia) zostają powierzone KNF. Jednocześnie zobowiązanie KNF do przekazywania do KNA informacji uzyskanych w wyniku realizacji powierzonych zadań wykonawczych w powyższym zakresie.

Dodatkowo nałożenie wymogu, by informacja o rozwiązaniu umowy z firmą audytorską na badanie danej JZP (wraz z wyjaśnieniem przyczyny) była przekazywana przez daną JZP (oraz również daną firmę audytorską) – oprócz do KNA – także do KNF. Ponadto wprowadzenie regulacji dotyczących obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej w związku z uzyskanymi informacjami i dokumentami w zakresie zagadnień dotyczących badania sprawozdań finansowych oraz działalności firm audytorskich w odniesieniu do Przewodniczącego KNF, jego zastępcy, członków KNF, a także pracowników UKNF. Dodatkowo zobowiązanie KNF do zapewnienia, by przy realizacji powierzonych zadań wykonawczych nie występowały konflikty interesów. Ponadto wskazanie, że powierzenie KNF realizacji pewnych zadań wykonawczych w zakresie tytułu III rozporządzenia nie oznacza zwolnienia KNA z odpowiedzialności za realizację zadań wynikających w tym zakresie z rozporządzenia i za zapewnienie stosowania przepisów w tym zakresie przez podmioty, do których są one adresowane.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Rozporządzenie (art. 24) zawiera opcję dla państwa członkowskiego powierzenia wykonywania określonych zadań wynikających z rozporządzenia na inny organ niż organ nadzoru publicznego (KNA). Choć odpowiedzialność za realizację zadań rozporządzenia, w tym zadań związanych z tytułem III (wybór biegłego rewidenta i rozwiązanie z nim umowy) ma spoczywać na Komisji Nadzoru Audytowego, to w celu wsparcia jej w realizacji tych zadań proponuje się, by skorzystać z tej opcji i by zadania wykonawcze (operacyjne) służące zapewnieniu stosowania przepisów tytułu III rozporządzenia powierzyć KNF. Za takim rozwiązaniem przemawia fakt, że ustawa o nadzorze nad rynkiem finansowym wyposaża KNF w odpowiednie narzędzia i środki niezbędne do realizacji tych zadań (prawo przeprowadzania kontroli w nadzorowanych przez siebie podmiotach, żądania od nich przekazania potrzebnych informacji, itp.). Jednocześnie, by ułatwić KNF wykonywanie ww. zadań wskazane jest, by informacja o rozwiązaniu umowy z firmą audytorską na badanie danej JZP (wraz z wyjaśnieniem przyczyny), której obowiązek przekazywania wynika z art. 38 ust. 2 dyrektywy 2006/43/WE, była przekazywana przez daną JZP (oraz również daną firmę audytorską) – oprócz do KNA – także do KNF. Ponadto, w związku z propozycją powierzenia KNF ww. zadań wykonawczych, zachodzi potrzeba zobowiązania jej do przekazywania do KNA informacji uzyskanych w wyniku ich realizacji. Pomimo powierzenia KNF zadań wykonawczych w ww. obszarze, KNA (jako organ odpowiedzialny za realizację zadań związanych z tytułem III rozporządzenia) zachowałaby pełne prawo do podejmowania we własnym imieniu wszelkich działań służących realizacji ww. zadań (niezależnie od działań prowadzonych przez KNF).

28. Kontrole zapewniania jakości w firmach audytorskich badających JZP

Propozycja:

Dokonanie zmian w obecnych przepisach i wprowadzenie nowych regulacji w zakresie przeprowadzania kontroli zapewniania jakości w firmach audytorskich badających JZP w oparciu o następujące założenia:

- Organem odpowiedzialnym za skuteczny system zapewnienia jakości badań sprawozdań finansowych oraz odpowiedzialnym za przeprowadzanie kontroli w firmach audytorskich badających JZP będzie Komisja Nadzoru Audytowego.
- Kontrole w firmach audytorskich badających JZP przeprowadzać będą inspektorzy KNA zatrudnieni w Ministerstwie Finansów; inspektorzy powinni posiadać odpowiednie wykształcenie kierunkowe oraz właściwe doświadczenie w zakresie badań ustawowych i sprawozdawczości finansowej, a także powinni przejść szkolenie w zakresie kontroli zapewniania jakości; w kontrolach mogą uczestniczyć także osoby posiadające inne wykształcenie kierunkowe w zakresie obszarów wchodzących w zakres kontroli; ponadto inspektorzy, a także osoby uczestniczące w kontroli powinni spełniać wymogi niezależności i bezstronności wymienione w art. 26 ust. 5 lit. b)-d) akapit pierwszy rozporządzenia.
- KNA powinna opracować odpowiednie polityki i procedury związane z niezależnością i obiektywizmem nie tylko inspektorów, ale też innych pracowników i osób zarządzających systemem kontroli zapewniania jakości; ww. procedury powinny przewidywać, iż osoba która przeprowadzała kontrolę danej firmy audytorskiej nie może uczestniczyć w dochodzeniu prowadzonym wobec tej firmy audytorskiej.
- Zobowiązanie organu nadzoru publicznego w odniesieniu do systemu zapewniania jakości do działań wymienionych w art. 26 ust. 3 lit. a)-c) rozporządzenia.
- Należy również umożliwić organowi nadzoru publicznego: korzystanie z pomocy ekspertów przy przeprowadzaniu poszczególnych kontroli (jeśli jest to niezbędne dla właściwego przeprowadzenia takiej kontroli), jak również kontraktowania ekspertów do przeprowadzania określonych kontroli w sytuacji, gdy liczba dostępnych inspektorów jest niewystarczająca; w obu powyższych przypadkach do ekspertów powinny mieć zastosowanie wymogi:
 - posiadania odpowiednich kwalifikacji (wykształcenie lub doświadczenie zawodowe w dziedzinach mających znaczenie dla przeprowadzenia danej kontroli) zgodnie z definicją „eksperta” w art. 26 ust. 1 rozporządzenia,
 - niezależności od firmy audytorskiej podlegającej kontroli oraz od JZP, które były badane przez tę firmę audytorską,
 - złożenia oświadczenia o braku konfliktu interesów między ekspertem a biegłym rewidentem/firmą audytorską podlegającą kontroli oraz jednostką badaną przez kontrolowaną firmę audytorską,
 - zakazu udziału w zarządzaniu samorządem zawodowym biegłych rewidentów oraz zatrudnienia w takim samorządzie /bądź powiązania w nim na podstawie innej umowy/.
- Częstotliwość kontroli powinna być uzależniona od analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w badaniach ustawowych JZP, przy czym w przypadku firm audytorskich badających duże JZP (tj. takie, które w poprzednim roku obrotowym, za który sporządzono sprawozdanie finansowe podlegające badaniu, przekroczyły co najmniej dwie z następujących trzech wielkości: 1) 4 000 000 EUR (17 000 000 zł) – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego, 2) 8 000 000 EUR (34 000 000 zł) – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za

rok obrotowy, 3) 250 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty) – kontrola odbywać się będzie co najmniej raz na 3 lata, a w przypadku firm audytorskich badających pozostałe JZP – co najmniej raz na 6 lat.

- Wprowadzenie uregulowań dotyczących przekazywania do organu nadzoru publicznego przez firmy audytorskie danych niezbędnych do zaplanowania kontroli, w tym dotyczących przeprowadzonych badań ustawowych, działalności firm audytorskich oraz sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, skonsolidowanych sprawozdań finansowych tych jednostek oraz sprawozdań finansowych podmiotów wchodzących w skład grupy kapitałowej jednostki zainteresowania publicznego na żądanie organu nadzoru publicznego po ogłoszeniu przez niego rocznych planów kontroli i w terminie wskazanym przez ten organ.
- Zapewnienie by przepisy krajowe dotyczące zakresu przedmiotowego kontroli zapewniania jakości zawierały rozwiązania zgodne z wymogami art. 26 ust. 6 i 7 rozporządzenia.
- Umożliwienie organowi nadzoru publicznego przeprowadzanie tematycznych kontroli zapewniania jakości, z których przedstawiane byłyby ogólne wyniki kontroli dla firm audytorskich oraz publikowane w formie raportu dostępnego dla opinii publicznej.
- Zapewnienie by przepisy krajowe w zakresie sporządzania dokumentu zawierającego ustalenia i wnioski z kontroli, jego zawartości, obowiązku uprzedniego omówienia wyników kontroli z kontrolowaną firmą audytorską, obowiązku wdrożenia przez firmę audytorską zaleceń z kontroli oraz terminu ich wdrożenia były zgodne z wymogami art. 26 ust. 8 i 9 rozporządzenia.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Według obecnie obowiązujących przepisów (art. 26 uobr) kontrole zapewniania jakości, tj. przestrzegania przepisów i procedur związanych z wykonywaniem czynności rewizji finansowej przez biegłych rewidentów oraz firmy audytorskie, w tym dokonywanie kontroli:

- a. systemu wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym;
- b. zgodności działalności podmiotu uprawnionego z przepisami prawa;
- c. dokumentacji rewizyjnej z wykonywanych czynności rewizji finansowej, w tym zgodności z obowiązującymi standardami rewizji finansowej i wymaganiami dotyczącymi niezależności;
- d. ilości i jakości wykorzystywanych zasobów kadrowych;
- e. naliczonego wynagrodzenia za czynności rewizji finansowej.

zdelegowane zostało na samorząd zawodowy biegłych rewidentów – Krajową Izbę Biegłych Rewidentów (KIBR). Za funkcjonowanie systemu kontroli odpowiedzialna jest Krajowa Komisja Nadzoru (jeden z organów KIBR), a same kontrole przeprowadzają kontrolerzy zatrudnieni w KIBR. Kontrole w firmach audytorskich badających JZP przeprowadzane są nie rzadziej niż raz na 3 lata, a w firmach audytorskich badających pozostałe jednostki nie rzadziej niż raz na 6 lat. Nowe przepisy unijne (art. 26 rozporządzenia) wprowadzają obowiązek przeprowadzania kontroli w firmach audytorskich badających JZP bezpośrednio przez kontrolerów organu nadzoru audytowego (wprowadzony został w tym zakresie zakaz delegowania takich kontroli na organizację

samorządu zawodowego – dopuszczalne jest nadal delegowanie tego zadania, ale jedynie w odniesieniu do kontroli jakości firm audytorskich badających jednostki inne niż JZP, przy czym ostateczną odpowiedzialność za nadzór nad tymi kontrolami ponosić ma i tak KNA). Tym samym zachodzi konieczność zmiany dotychczasowego modelu na gruncie prawa polskiego odnośnie do kontroli firm audytorskich badających JZP i powierzenia ich bezpośrednio KNA. Ponadto przepisy rozporządzenia wprowadziły szereg zmian do dotychczas obowiązujących wymogów w zakresie kontroli firm audytorskich badających JZP (dot. m.in. procesu planowania kontroli, zakresu czy częstotliwości przeprowadzania takich kontroli), dlatego też zachodzi potrzeba zmiany obecnych przepisów krajowych w oparciu o ww. założenie w celu zapewnienia ich zgodności z prawem UE.

29. Monitorowanie rynku usług badania

Propozycja:

Wprowadzenie przepisów określających, iż zadania dotyczące monitorowania rynku w zakresie koncentracji i konkurencyjności firm audytorskich oraz monitorowania potrzeby zastosowania środków w celu przeciwdziałania niekorzystnym zjawiskom w powyższych aspektach zostały powierzone do realizacji UOKiK, przy czym UOKiK realizując to zadanie powinien współpracować z organem nadzoru publicznego (KNA). W pozostałych obszarach wymienionych w art. 27 ust. 1 rozporządzenia powierzenie realizacji zadań organowi nadzoru publicznego (KNA), przy czym zakresem tych zadań ma być objęty odpowiednio cały rynek usług badania.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Przepisy rozporządzenia wprowadzają nowe obowiązki sprawozdawcze organu nadzoru publicznego związane z monitorowaniem rynku usług badania. Art. 27 rozporządzenia nakazuje, aby wyznaczone w państwach członkowskich UE organy nadzoru publicznego nad badaniami JZP oraz Europejska Sieć Konkurencji (do której w przypadku Polski należy Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów), stosownie do okoliczności, monitorowały rynek usług badania sprawozdań finansowych JZP, a w szczególności monitorowały:

- ryzyka wynikające z poważnych nieprawidłowości w zakresie jakości pracy biegłych rewidentów i firm audytorskich, w tym w ramach sieci firm audytorskich, które mogą doprowadzić do upadku którejkolwiek z firm audytorskich lub zakłócenia świadczenia przez nich usług,
- koncentrację rynku firm audytorskich, w tym w podziale na sektory,
- działalność komitetów audytu,
- potrzebę zastosowania środków w celu przeciwdziałania niekorzystnym zjawiskom w powyższych aspektach.

Zasadne jest zatem, by zadania monitorowania rynku w zakresie koncentracji i konkurencyjności firm audytorskich oraz monitorowania potrzeby zastosowania środków w celu przeciwdziałania niekorzystnym zjawiskom w tych aspektach zostały powierzone do realizacji UOKiK-owi, jak organowi administracji państwowej, do którego właściwości należy m.in. prowadzenie badań systemu koncentracji gospodarki oraz zachowań rynkowych przedsiębiorców. Za powierzeniem UOKiK zadań w tym zakresie przemawia

również fakt, iż należy on do Europejskiej Sieci Konkurencji. Konieczne jest jednakże zastrzeżenie, iż ostateczną odpowiedzialność za ich realizację będzie ponosił organ nadzoru publicznego (KNA). Przy czym należy zapewnić by zakresem monitoringu objąć cały rynek badań, ponieważ nie jest możliwe skuteczne monitorowanie wybranego segmentu rynku bez jednoczesnego monitorowania sytuacji całego rynku.

30. Sprawozdanie z działalności KNA

Propozycja:

Doprecyzowanie obecnie obowiązujących przepisów zobowiązujących organ nadzoru publicznego do opracowywania rocznych planów pracy i rocznych sprawozdań z działalności (obejmujących m.in. informację o funkcjonowaniu systemu zapewniania jakości) o jasne wskazanie, że dokumenty te w szczególności powinny uwzględniać działania planowane i realizowane w odniesieniu do badań ustawowych JZP i działalności firm audytorskich badających JZP. Ponadto wskazane wydaje się uzupełnienie zakresu informacyjnego ww. sprawozdania z działalności w celu odzwierciedlenia zapisów art. 28 lit. c) i lit. d) zdanie pierwsze rozporządzenia (tj.: 1) informacje nt. wydanych – w ramach przeprowadzonych kontroli zapewniania jakości - zaleceń oraz działań prowadzonych w następstwie ich wydania, 2) podstawowe informacje dotyczące zasobów kadrowych i finansowych wykorzystanych na potrzeby funkcjonowania systemu kontroli zapewniania jakości, 3) informacje nt. efektywności i skuteczności funkcjonowania systemu zapewniania jakości, 4) informacje zbiorcze nt. ustaleń i wniosków z kontroli zapewniania jakości, na których opierają się wydane zalecenia).

Ponadto wydłużenie terminu opracowania rocznego sprawozdania z działalności przez KNA do dnia 31 maja następnego roku.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie kwestię tworzenia planu pracy oraz sprawozdania z działalności KNA reguluje art. 64 ust. 4 i 5 uobr, zgodnie z którym KNA opracowuje, do dnia 30 kwietnia następnego roku, roczne sprawozdanie obejmujące kompleksową informację o funkcjonowaniu systemu zapewnienia jakości, o wynikach postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów oraz o karach nałożonych na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych, z uwzględnieniem informacji, o której mowa w art. 65 ust. 4 ustawy. Sprawozdanie podlega publikacji na stronie internetowej Ministerstwa Finansów. Proponowane zmiany mają charakter doprecyzowujący elementy konieczne do zawarcia w sprawozdaniu z działalności KNA oraz rocznych programach pracy, by w pełni odzwierciedlały one wymogi art. 28 rozporządzenia.

Ponadto zawierają propozycję wydłużenia terminu na sporządzanie sprawozdania z działalności KNA z 30 kwietnia do 31 maja następnego roku. Należy mieć na uwadze, że wspomniane sprawozdanie (obejmujące m.in. kompleksową informację o funkcjonowaniu systemu zapewnienia jakości, o wynikach postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów oraz o karach nałożonych na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych) sporządzane jest również w oparciu o informacje przekazywane do KNA

przez organy KIBR w ustawowym terminie, co faktycznie skraca czas jakim KNA dysponuje na przygotowanie ww. sprawozdania. Proponowane wydłużenie terminu istotnie ułatwiłoby proces sporządzania tego sprawozdania.

31. Obowiązek współpracy między organami państw członkowskich

Propozycja:

Nałożenie na KNF i UOKiK jako organów, którym proponuje się powierzenie wykonywania pewnych zadań wynikających z rozporządzenia, obowiązku współpracy z organami innych państw członkowskich, KE i europejskimi organami nadzoru w zakresie zadań związanych z badaniami ustawowymi JZP i z działalnością firm audytorskich badających JZP.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 29 rozporządzenia zobowiązuje właściwe organy państw członkowskich do współpracy ze sobą. Obecny art. 64 ust. 1 pkt 9 uobr nakłada na KNA obowiązek współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności z KE i organami nadzoru publicznego z państw członkowskich i państw trzecich. Katalog ten jest otwarty, zatem na jego podstawie możliwa jest współpraca KNA także z innymi organami działającymi na poziomie UE (jak np. Europejska Sieć Konkurencji, EUNGiPW, EUNB czy EUNUiPPE)¹. Natomiast ze względu na powierzenie wykonywania niektórych zadań wynikających z rozporządzenia również innym organom, tj. KNF (w zakresie art. 12 rozporządzenia czy zadań operacyjnych na potrzeby wyboru biegłego rewidenta i rozwiązania z nim umowy) i UOKiK (w zakresie wybranych zadań dotyczących monitorowania rynku na podstawie art. 27 rozporządzenia) zasadne jest zawarcie obowiązku adresowanego do tych instytucji dotyczącego współpracy z samą KNA, jak również z właściwymi organami państw członkowskich, którym powierzone zostały w tych państwach zadania wynikające z rozporządzenia, a także z KE oraz organami działającymi na poziomie (Europejska Sieć Konkurencji, EBA, EIOPA, EMSA).

32. Współpraca w zakresie kontroli zapewniania jakości oraz dochodzeń

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji dotyczących współpracy w zakresie przeprowadzania kontroli zapewniania jakości (tj. m.in. uprawnienie organu nadzoru publicznego (KNA) do występowania do organu nadzoru publicznego z innego państwa członkowskiego z wnioskiem o przeprowadzenie kontroli zapewniania jakości w odniesieniu do biegłych rewidentów/firm audytorskich przynależnych do sieci prowadzących znaczącą działalność w tym państwie oraz umożliwienie przedstawicielom KNA udziału w takich kontrolach, a także przepisów umożliwiających KNA wszczęcie takiej kontroli na wniosek organu nadzoru innego państwa członkowskiego i umożliwienie jego przedstawicielom udziału w takiej kontroli). Uzupełnienie obecnych przepisów krajowych o uprawnienie KNA do

¹ EUNGiPW –Europejski Urząd Nadzoru Giełd i Papierów Wartościowych (ESMA); EUNB – Europejski Urząd Nadzoru Bankowego (EBA); EUNUiPPE – Europejski Urząd Nadzoru Ubezpieczeń i Pracowniczych Programów Emerytalnych (EIOPA).

realizacji wniosku organu nadzoru publicznego z innego państwa członkowskiego o przeprowadzenie kontroli w firmie audytorskiej, z zastrzeżeniem, że KNA może odmówić realizacji takiego wniosku uzasadniając to powodami wymienionymi w art. 91 ust. 3 uobr. Poszerzenie wspomnianego katalogu przyczyn odmowy realizacji wniosku organu nadzoru publicznego z innego państwa członkowskiego o sytuację, gdy przeprowadzenie postępowania dyscyplinarnego czy kontroli, bądź przekazanie mu informacji może naruszyć przepisy dotyczące bezpieczeństwa narodowego. Ponadto umożliwienie występowania przez KNA do KEONA o koordynację kontroli zapewniania jakości czy dochodzenia o skutkach transgranicznych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 31 rozporządzenia reguluje kwestie współpracy między organami nadzoru audytowego państw członkowskich w zakresie kontroli zapewniania jakości biegłych rewidentów/firm audytorskich należących do sieci oraz w zakresie dochodzeń dotyczących biegłych rewidentów/firm audytorskich. Zapisy art. 31 ust. 1-3 dotyczą bezpośrednio współpracy w zakresie kontroli zapewniania jakości. W celu zapewnienia ich stosowania, a tym samym wywiązywania się przez organ nadzoru audytowego z nałożonych przez te przepisy obowiązków, wskazane jest ujęcie w katalogu zadań i uprawnień KNA m.in. uprawnienia do występowania do organu nadzoru publicznego z innego państwa członkowskiego z wnioskiem o przeprowadzenie kontroli zapewniania jakości w odniesieniu do biegłych rewidentów/firm audytorskich przynależnych do sieci prowadzących znaczącą działalność w tym państwie oraz umożliwienie przedstawicielom KNA udziału w takich kontrolach, a także uprawnienia KNA do wszczęcia takiej kontroli na wniosek organu nadzoru innego państwa członkowskiego i umożliwienie jego przedstawicielom udziału w takiej kontroli. Zapisy art. 31 ust. 4 oraz ust. 5 i 6 rozporządzenia pokrywają się z zapisami zmienionej dyrektywy 2006/43/WE (odpowiednio art. 36 ust. 5 oraz ust. 6). Ponadto wynikające z nich wymogi są już praktyczne odzwierciedlone w przepisach polskich (odpowiednio w art. 94 oraz w art. 92, art. 93 i art. 91 uobr). Przy czym należy zwrócić uwagę, że art. 93 uobr ma jednak zbyt wąski zakres, ponieważ nie przewiduje uprawnienia dla KNA do przeprowadzenia dochodzenia w firmie audytorskiej, a jedynie dochodzenia względem biegłego rewidenta (patrz „dochodzenie dyscyplinarne przeciwko biegłemu rewidentowi”). Dlatego też przepisy te należy uzupełnić o tę brakującą kwestię. Ponadto określony w art. 91 katalog przyczyn stanowiących podstawę odmowy przez KNA udzielenia informacji czy wszczęcia dochodzenia na wniosek organu nadzoru audytowego z innego państwa członkowskiego należy uzupełnić o sytuację, gdy naruszałoby to przepisy dotyczące bezpieczeństwa narodowego (porównaj zapisy art. 31 ust. 3 akapit drugi oraz ust. 6 lit. a rozporządzenia). Dodatkowo, w celu zapewnienia prawidłowego stosowania art. 31 ust. 7 rozporządzenia niezbędne jest uzupełnienie katalogu uprawnień KNA o umożliwienie jej występowania do KEONA o koordynację kontroli zapewniania jakości czy dochodzenia o skutkach transgranicznych.

33. Poufność i tajemnica zawodowa w zakresie współpracy z KEONA

Propozycja:

Umożliwienie KNA przekazywania informacji w ramach współpracy na forum KEONA - pod warunkiem zachowania poufności tych informacji przez podmioty, którym te informacje zostały przekazane.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 34 rozporządzenia wskazuje, że organy nadzoru publicznego z państw członkowskich zaangażowane we współpracę w ramach KEONA mogą wymieniać między sobą informacje poufne. Tym niemniej informacje uzyskane w ramach tej współpracy podlegają tajemnicy zawodowej. Obowiązek zachowania tajemnicy dotyczy wszystkich członków organu nadzoru audytowego oraz jego obecnych i byłych pracowników. Informacje te nie mogą być przekazywane innym osobom czy organom, chyba że ich ujawnienie jest niezbędne do celów postępowania sądowego lub wynika z przepisów prawa UE lub krajowego. Z tego względu konieczne jest umożliwienie KNA przekazywania informacji w ramach współpracy na forum KEONA, pod warunkiem zachowania ich poufności.

34. Ochrona danych osobowych

Propozycja:

Zawarcie w przepisach krajowych ogólnej regulacji, iż do przetwarzania danych osobowych w związku ze stosowaniem rozporządzenia stosuje się ustawę z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Obecnie istniejący art. 101 ust. 2 uobr zawiera obowiązek stosowania ustawy o ochronie danych osobowych, ale tylko w kontekście przekazywania organowi nadzoru publicznego z państwa trzeciego dokumentacji rewizyjnej, konieczne jest zatem rozszerzenie tego obowiązku na wszystkie przypadki wynikające ze stosowania rozporządzenia.

35. Umowy ws. wymiany informacji z organami nadzoru z państwa trzeciego

Propozycja:

Umożliwienie organowi nadzoru publicznego (KNA) zawierania z organami nadzoru publicznego z państw trzecich porozumień o współpracy w zakresie wymiany informacji, jednakże pod warunkiem, że ujawnione informacje podlegają w danym państwie trzecim gwarancjom zachowania tajemnicy zawodowej równoważnym z gwarancjami określonymi w art. 22 i 34 rozporządzenia, a także jedynie, gdy wymiana informacji jest niezbędna dla wykonywania przez KNA jej zadań wynikających z ustawy lub rozporządzenia. Dodatkowo przekazywanie organowi nadzoru z państwa trzeciego informacji zawierających dane osobowe powinno odbywać się w oparciu o przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych. Jednocześnie zobowiązanie KNA do każdorazowego informowania KE oraz KEONA o zawarciu ww. porozumienia o współpracy.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 36 rozporządzenia wskazuje, iż organy nadzoru publicznego powinny mieć możliwość zawierania z organami nadzoru publicznego z państw trzecich porozumień o wymianie informacji. Przy czym jest to możliwe jedynie, gdy taka wymiana informacji jest niezbędna dla wykonywania przez organ nadzoru z państwa członkowskiego jego zadań wynikających z rozporządzenia, a organ nadzoru z państwa trzeciego spełnia kryteria dotyczące zachowania tajemnicy zawodowej równoważne z tymi wskazanymi w art. 22 i art. 34 rozporządzenia. Dodatkowo, gdy wymiana informacji obejmuje przekazanie danych osobowych, to powinna ona podlegać przepisom ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych. Jednocześnie należy wskazać, że art. 47 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE również przewiduje możliwość zawierania porozumień z organami nadzoru publicznego z państw trzecich, przy czym odnosi się on jedynie do umów, których przedmiotem jest wymiana dokumentacji rewizyjnej z badania i innych dokumentów będących w posiadaniu firmy audytorskiej z państwa członkowskiego, czy też wymiana raportów z kontroli zapewnienia jakości lub raportów z dochodzeń przeprowadzanych przez organy nadzoru państwa członkowskiego w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych wspólnotowych spółek notowanych w państwie trzecim lub w odniesieniu do wspólnotowych spółek, które wchodzą w skład grup kapitałowych notujących swoje papiery wartościowe w danym państwie trzecim. Zatem należy wskazać, iż zakres przedmiotowy porozumień, do zawierania których uprawniają ww. przepisy rozporządzenia i dyrektywy jest różny (zakres przedmiotowy umów przewidzianych w rozporządzeniu jest szerszy). Należy wskazać, że obecne przepisy uobr (art. 102 w powiązaniu z art. 101) zawierają zapisy uprawniające KNA do zawierania porozumień z organami nadzoru publicznego z państw trzecich dotyczących przekazywania dokumentacji rewizyjnej będącej w posiadaniu polskiej firmy audytorskiej. Jest to jednak niewystarczające z punktu widzenia wymogów rozporządzenia i przepisy te (oprócz zmian wynikających z konieczności ich dostosowania do zmienionych zapisów art. 47 dyrektywy) muszą być uzupełnione o wspomniane uprawnienie KNA do zawierania porozumień dotyczących przekazywania informacji. Ponadto zastosowanie obecnie obowiązujących przepisów w zakresie ochrony danych osobowych (art. 101 ust. 2 uobr) powinno zostać rozszerzone na wymianę wszelkich informacji oraz przekazywanie raportów z kontroli/dochodzeń (a nie tylko przekazywanie dokumentacji rewizyjnej), które ma miejsce na podstawie porozumień wskazanych w art. 36 rozporządzenia. Dodatkowo należy zobowiązać KNA do każdorazowego informowania KE oraz KEONA o zawarciu przedmiotowego porozumienia z organem nadzoru publicznego z państwa trzeciego (by spełnić wymogi art. 36 ust. 1 akapit pierwszy zdanie drugie rozporządzenia).

36. Ujawnianie informacji otrzymanych od organu nadzoru publicznego z państwa trzeciego

Propozycja:

Odzwierciedlenie w przepisach krajowych warunków określonych w art. 37 rozporządzenia, które muszą być spełnione, by poufne informacje otrzymane od organu nadzoru z państwa trzeciego mogły być ujawnione przez organ nadzoru publicznego (KNA).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 37 rozporządzenia wskazuje, że poufne informacje otrzymane przez organ nadzoru publicznego z państwa członkowskiego od organu nadzoru z państwa trzeciego mogą zostać ujawnione jedynie jeżeli:

- porozumienie zawarte z danym organem nadzoru z państwa trzeciego przewiduje taką możliwość,
- organ nadzoru z państwa trzeciego wyraził na takie ujawnienie wyraźną zgodę,
- ujawnienie odbywa się wyłącznie w celu, w związku z którym organ nadzoru z państwa trzeciego wyraził swoją zgodę lub w przypadku, gdy ujawnienie jest wymagane na mocy prawa UE lub krajowego.

W celu umożliwienia stosowania niniejszego wymogu rozporządzenia przez KNA konieczne jest określenie powyższych warunków w przepisach krajowych.

37. Ujawnianie poufnych informacji otrzymanych przez organy nadzoru publicznego z państwa trzeciego

Propozycja:

Zawarcie w przepisach krajowych warunków z art. 38 rozporządzenia, które muszą być spełnione, by poufne informacje przekazane przez organ nadzoru publicznego (KNA) do organu nadzoru publicznego z państwa trzeciego mogły być przez ten organ z państwa trzeciego ujawnione innym podmiotom.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 38 rozporządzenia wskazuje, iż poufne informacje, które organ nadzoru publicznego z państwa członkowskiego przekazał organowi nadzoru publicznego z państwa trzeciego, mogą być przez ten organ ujawnione stronom trzecim lub innym organom wyłącznie po spełnieniu poniższych warunków:

- wyrażenie uprzedniej zgody na ujawnienie przez organ nadzoru z państwa członkowskiego,
- ujawnienie ma miejsce zgodnie z prawem krajowym organu nadzoru państwa członkowskiego,
- ujawnienie ma miejsce wyłącznie w celu, w związku z którym ww. zgoda została udzielona lub w przypadku, gdy ujawnienie to jest wymagane prawem UE lub krajowym państwa członkowskiego lub jest niezbędne do celów postępowania sądowego w państwie trzecim.

W celu umożliwienia stosowania niniejszego wymogu rozporządzenia przez KNA konieczne jest określenie powyższych warunków w przepisach krajowych.

38. Przepisy przejściowe

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji - w odniesieniu do quasi-JZP – obejmujących:

- 6-letni okres przejściowy na stosowanie obowiązkowej rotacji firmy audytorskiej w przypadku, gdy na dzień 16 czerwca 2014 r. dana quasi-JZP jest badana przez tę samą firmę audytorską przez nieprzerwany okres 20 lub więcej lat oraz
- 9-letni okres przejściowy w przypadku korzystania z usług badania przez tę samą firmę audytorską przez nieprzerwany okres między 11 a 19 lat.

Ponadto wskazanie w przepisach przejściowych, iż w przypadku JZP i quasi-JZP, które udzieliły zlecenia badania przed 16 czerwca 2014 r., a które to zlecenie nadal obowiązuje na dzień 17 czerwca 2016 r., mogą one korzystać - przez kolejnych 8 lat - z usług badania świadczonych przez dotychczasową firmę audytorską, jeżeli nieprzerwany okres jej dotychczasowego zaangażowania w badanie jest na ten dzień nie dłuższy niż 10 lat. Dodatkowo wskazanie, że obowiązek zastosowania po raz pierwszy przez JZP procedury wyboru firmy audytorskiej, o której mowa w art. 16 ust. 3 rozporządzenia, ma miejsce gdy na dzień 17 czerwca 2016 r. korzysta ona z usług badania tej samej firmy audytorskiej nieprzerwanie od 8 lub więcej lat. Natomiast jeżeli na ten dzień nieprzerwany okres korzystania z usług badania tej samej firmy audytorskiej wynosi nie więcej niż 7 lat, to taka JZP jest zwolniona z obowiązku stosowania procedury wyboru firmy audytorskiej, o której mowa w art. 16 ust. 3, do momentu upływu 8-letniego okresu nieprzerwanego korzystania z usług badania przez tę samą firmę audytorską pod warunkiem, że w tym okresie zamierza kontynuować korzystanie z usług badania dotychczasowej firmy audytorskiej. Jednocześnie wskazanie w przepisach przejściowych, że zapisy dotyczące zakazu stosowania klauzul narzucających badanie przez określoną firmę audytorską (tj. zapisy art. 16 ust. 6 rozporządzenia) mają mieć zastosowania z rocznym opóźnieniem (tj. od 17 czerwca 2017 r.).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 41 ust. 1 i 2 rozporządzenia (regulujący okres przejściowy dla obowiązku rotacji firmy audytorskiej w przypadku, gdy dana JZP korzysta z usług badania tej samej firmy audytorskiej przez nieprzerwany okres odpowiednio 20 lub więcej lat bądź między 11 a 19 lat) jest bezpośrednio stosowany przez firmy audytorskie badające JZP. Natomiast w związku z objęciem obowiązkiem rotacji firmy audytorskiej także quasi-JZP wskazane jest rozszerzenie stosowania okresu przejściowego w takich przypadkach także na te jednostki. Stąd zachodzi potrzeba ujęcia w przepisach krajowych analogicznych regulacji. Jednocześnie w związku z propozycją skrócenia maksymalnego okresu zaangażowania jednej firmy audytorskiej do badania danej JZP/quasi-JZP (tj. z 10 do 8 lat), w celu prawidłowego stosowania przepisów art. 41 ust. 3 i 4 rozporządzenia, zachodzi potrzeba jasnego wskazania w regulacjach krajowych przepisów przejściowych dla obowiązku rotacji firmy audytorskiej w sytuacji, gdy dana JZP (oraz quasi-JZP) na dzień rozpoczęcia obowiązkowego stosowania rozporządzenia (tj. 17 czerwca 2016 r.) korzysta z usług badania tej samej firmy audytorskiej nieprzerwanie przez okres nie dłuższy niż 10 lat. Proponuje się zatem, by w takim przypadku taka JZP czy quasi-JZP mogła korzystać z usług dotychczasowej firmy audytorskiej jeszcze przez okres nie dłuższy niż 8 lat (tj. przez

maksymalny dopuszczalny okres zaangażowania jednej firmy audytorskiej, jaki jest proponowany w niniejszych założeniach). Takie rozwiązanie zapewni spójność i logiczność przyjętych rozwiązań przejściowych w zakresie obowiązku rotacji firmy audytorskiej (tzn. te JZP i quasi-JZP, które na dzień rozpoczęcia obowiązywania rozporządzenia korzystają z usług tej samej firmy audytorskiej dłużej będą musiały zmienić swoją firmę audytorską wcześniej niż JZP czy kwas-JZP, które korzystają z usług tej samej firmy audytorskiej krócej). W konsekwencji wskazane jest także doprecyzowanie w przepisach krajowych rozwiązań przejściowych dla obowiązku zastosowania po raz pierwszy przez JZP procedury wyboru firmy audytorskiej, o której mowa w art. 16 ust. 3 rozporządzenia. I tak, by zachować spójność i logiczność przyjętych rozwiązań JZP, która korzysta dotychczas z usług badania tej samej firmy audytorskiej przez nieprzerwany okres 8 lub więcej lat będzie miała obowiązek przeprowadzenia procedury wyboru firmy audytorskiej zgodnie z art. 16 ust. 3 rozporządzenia. W przypadku, gdy okres ten jest nie dłuższy niż 7 lat – będzie ona zwolniona z obowiązku zastosowania ww. procedury wyboru do momentu upływu 8-letniego okresu nieprzerwanego korzystania z usług badania przez tę samą firmę audytorską pod warunkiem, że w tym okresie zamierza kontynuować korzystanie z usług badania dotychczasowej firmy audytorskiej. Ponadto, w związku z faktem, że przepisy art. 16 rozporządzenia wymagają implementacji do prawa krajowego wskazane jest ujęcie w nim zapisu przejściowego odzwierciedlającego art. 44 akapit trzeci rozporządzenia o zawieszeniu stosowania przepisów art. 16 ust. 6 (zakazującego stosowania zabronionych klauzul) o jeden rok (tj. do 17 czerwca 2017 r.).

IV. Termin wejścia w życie projektowanej regulacji.

Państwa członkowskie zobowiązane są do implementacji postanowień dyrektywy i rozporządzenia do dnia 17 czerwca 2016r.

Mając powyższe na uwadze przepisy projektowanej regulacji powinny wejść w życie z dniem 17 czerwca 2016 r.

V. Kwestia zgodności projektowanej regulacji z prawem Unii Europejskiej.

Projektowane rozwiązania są zgodne z prawem Unii Europejskiej.

VI. Wymóg dokonania notyfikacji projektowanej regulacji.

Projektowane regulacje nie wymagają notyfikacji zgodnie z przepisami dotyczącymi funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych.