

Projekt z dnia 10 listopada 2015 r.

Ministerstwo Finansów

Projekt założeń projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym 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 *dyrektywy 2014/56/UE zmieniającej 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 właściwe stosowanie przepisów *rozporządzenia 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych/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, właściwe stosowanie rozporządzenia wymaga również przyjęcia odpowiednich rozwiązań w przepisach krajowych z uwagi na występujące w rozporządzeniu 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych**, 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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

- 1) Zawężenie zakresu nadzoru publicznego do minimalnego zakresu przedmiotowego nadzoru publicznego określonego definicją badania ustawowego w art. 2 pkt 1 lit. a) i b) znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE odnoszącego się tylko do badań obowiązkowych wymaganych prawem unijnym lub krajowym, czyli do badań ustawowych, o których mowa w art. 64 ustawy o rachunkowości lub których obowiązek wynika z innych przepisów, np. ustaw sektorowych (i nieuznawanie za badanie ustawowe badań dobrowolnych, o których mowa m.in. w art. 67a ustawy o rachunkowości); ponadto organ nadzoru audytowego zawęzi swój nadzór nad działalnością Krajowej Izby Biegłych Rewidentów (KIBR) tylko do nadzoru nad zadaniami przekazanymi tej organizacji do wykonania w ramach nadzoru publicznego nad audytem; nadzór nad pozostałą działalnością KIBR sprawowany będzie przez Ministra Finansów;
- 2) Ujęcie w katalogu jednostek interesu publicznego minimum określonego definicją JZP w art. 2 pkt 13 lit. a), b) i c) znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE, tj.: i) jednostek, których papiery wartościowe są notowane na rynku regulowanym i które objęte są obowiązkiem badania ustawowego, ii) instytucji kredytowych (banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych oraz oddziały banków zagranicznych) oraz iii) zakładów ubezpieczeń (zakłady ubezpieczeń, zakłady reasekuracji oraz oddziały i główne oddziały zakładów ubezpieczeń i reasekuracji) oraz uwzględnienie w definicji JZP na podstawie opcji z lit. d) w art. 2 pkt 13 znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE następujących jednostek: instytucji pieniądza elektronicznego oraz krajowych instytucji płatniczych, otwartych funduszy emerytalnych, dobrowolnych funduszy emerytalnych, pracowniczych funduszy emerytalnych, towarzystw pracowniczych funduszy emerytalnych oraz powszechnych towarzystw emerytalnych, funduszy inwestycyjnych otwartych, specjalistycznych funduszy inwestycyjnych otwartych, publicznych funduszy inwestycyjnych zamkniętych, niepublicznych funduszy inwestycyjnych zamkniętych, alternatywnych funduszy inwestycyjnych, zarządzającymi niepublicznymi funduszami inwestycyjnymi zamkniętymi, zarządzającymi alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi oraz towarzystw funduszy inwestycyjnych oraz Kasy Krajowej SKOK, dużych SKOK-ów i dużych domów maklerskich;
- 3) Częstotliwość kontroli - uzależnienie częstotliwości kontroli badań ustawowych JZP oraz nie-JZP od analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w badaniach ustawowych tych jednostek, jednakże:

- w przypadku JZP kontrola odbywać się będzie co najmniej raz na 3 lata (duże JZP) oraz co najmniej raz na 6 lat (JZP inne niż duże JZP) (wymóg ten może okazać się mniej rygorystyczny w porównaniu z wymogami obecnej ustawy o biegłych rewidentach w zakresie kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających jednostki inne niż duże JZP z uwagi na zmniejszenie cykliczności kontroli z 3 do 6 lat ale jednak z uwzględnieniem analizy ryzyka),
 - w przypadku nie-JZP kontrola przynajmniej raz na 6 lat (wymóg bardziej rygorystyczny w porównaniu z przepisami znowelizowanej dyrektywy 2006/43/WE oraz bardziej rygorystyczny w porównaniu z obecnymi przepisami ustawy o biegłych rewidentach, z uwagi na konieczność analizy ryzyka);
- 4) System badania odpowiedzialności zawodowej biegłych rewidentów, podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych i osób trzecich, oparty na następujących założeniach:
- w sprawach biegłych rewidentów z tytułu nienależytego przeprowadzenia badań sprawozdań finansowych JZP oraz innych osób fizycznych wprowadzić regulacje w zakresie dochodzeń oraz kar i środków, o których mowa w art. 24 rozporządzenia;
 - w sprawach odpowiedzialności biegłych rewidentów niezwiązanych z badaniami JZP – tak jak obecnie będzie to zadanie samorządu, a zastosowanie znajdować będą przepisy o odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów;
 - w sprawach odpowiedzialności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz JZP - KNA będzie prowadziła postępowania dotyczące nieprawidłowości w badaniach sprawozdań finansowych JZP natomiast organy samorządu zawodowego w pozostałym zakresie. Tak jak obecnie, postępowania te prowadzone będą w trybie administracyjnoprawnym.

Określenie maksymalnej wysokości kary pieniężnej na poziomie 1 mln zł w przypadku osób fizycznych z zachowaniem proporcjonalności kary do m.in. wagi naruszeń oraz sytuacji finansowej osoby karanej, co spowoduje znaczne zaostrzenie kar w stosunku do tych osób oraz określenie maksymalnej wysokości kary pieniężnej na poziomie 10% przychodów w przypadku osób prawnych z zachowaniem proporcjonalności kary do m.in. wagi naruszeń oraz sytuacji finansowej osoby karanej;

- 5) Podniesienie maksymalnej wysokości opłaty z tytułu nadzoru nad firmami audytorskimi przeprowadzającymi badania ustawowe JZP, ustalonej przez organ nadzoru publicznego, na podstawie przychodów podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z tytułu wykonania czynności rewizji finansowej w 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z tytułu wykonania czynności rewizji finansowej w nie-JZP z 2% do 1,5%.
- 6) Komitety audytu (KA) –wprowadzenie regulacji w zakresie odpowiedzialności członków Rady Nadzorczej (RN) adekwatnie do przypisanych im zadań, czyli za

wykonywanie zadań KA; utrzymanie możliwości pełnienia funkcji komitetu audytu przez inny organ – RN - w małych JZP¹ (wprowadzenie kryterium wielkości podmiotu w miejsce obecnie obowiązującego kryterium liczebności RN) oraz Krajowej Kasie SKOK i dużych SKOK-ach; wskazanie, iż ponad połowa członków KA powinna być niezależna od badanego podmiotu (kryteria niezależności takie jakie musi spełniać biegły rewident), a przynajmniej jeden członek KA powinien posiadać kwalifikacje/kompetencje w zakresie rachunkowości i/lub rewizji finansowej; wprowadzenie wymogu, iż w przypadku pełnienia roli KA przez całą RN kryteria niezależności jak i kompetencji w zakresie rewizji finansowej i/lub rachunkowości muszą też być spełnione; wprowadzony zostanie wymóg posiadania przez JZP sformalizowanej polityki w zakresie wyboru firmy audytorskiej i obowiązek przyjęcia jej przez RN JZP; zwolnienie jednostek wskazanych w art. 39 ust. 3 lit b-d dyrektywy z obowiązku posiadania komitetu audytu;

- 7) W przypadku badania ustawowych banków spółdzielczych, innych niż badania ustawowe zezwalające banków spółdzielczych oraz dużych banków spółdzielczych², zwolnienie ze stosowania, niektórych przepisów rozporządzenia dotyczących zagadnień już uregulowanych w *ustawie o funkcjonowaniu banków spółdzielczych, ich zrzeszaniu i bankach zrzeszających* (np. brak konieczności rotacji podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych ww. banków spółdzielczych – i utrzymanie możliwości przeprowadzania badań ustawowych sprawozdań finansowych ww. banków spółdzielczych przez ich związki rewizyjne przy zachowaniu przez nie zasad niezależności i bezstronności);
- 8) Obniżenie z 70% do 50% wysokości limitu na wynagrodzenie za usługi podlegające warunkowemu zwolnieniu z zakazu świadczenia (m.in. doradztwa podatkowego i wyceny) na rzecz JZP, jej jednostki dominującej oraz jednostek przez nią kontrolowanych; wprowadzenie 70% limitu na wynagrodzenie za usługi podlegające warunkowemu świadczeniu (m.in. doradztwa podatkowego i wyceny) na rzecz jednostki nie będącej JZP, jej jednostki dominującej oraz jednostek przez nią kontrolowanych oraz wprowadzenie wymogu, by w przypadku świadczenia usług objętych zwolnieniem z zakazu świadczenia lub możliwością warunkowego świadczenia, limit naliczany był od średniego wynagrodzenia za badanie, uzyskanego od jednostki badanej i/lub jej podmiotu dominującego i/lub jednostek przez nią kontrolowanych w okresie trzech ostatnich lat obrotowych bez względu na datę wejścia w życie przepisów oraz bez względu na fakt spełniania definicji JZP w ostatnich trzech latach; umożliwienie organowi nadzoru publicznego przyznawania zwolnienia z wymogów określających warunki stosowania 50% lub 70% limitu wynagrodzenia za usługi dozwolone świadczone na rzecz badanej jednostki przez okres maksymalnie dwóch lat obrotowych; utrzymanie wymogu, o którym mowa w art. 56 ust. 3 pkt 4 ustawy o biegłych rewidentach dla badań jednostek niebędących JZP (tj. 40% limitu przychodów

¹ Według kryteriów określonych w art. 3 ust. 2 dyrektywy 2013/34/UE

² Według kryteriów określonych w art. 3 ust. 4 Dyrektywy 2013/34/UE

całkowitych uzyskanych w ciągu ostatnich pięciu lat od jednego klienta firmy audytorskiej);

- 9) Czarna lista usług zakazanych dla JZP (z jej ewentualnym rozszerzeniem o dodatkowe usługi zagrażające niezależności biegłych rewidentów, podmiotów uprawnionych lub członków ich sieci)
- 10) Rotacja - w przypadku badań ustawowych JZP skrócenie z 10 do 8 lat bazowego maksymalnego okresu zatrudnienia tej samej firmy audytorskiej, określonego przepisami rozporządzenia; skrócenie wskazanego w rozporządzeniu maksymalnego 7 letniego okresu zatrudnienia tego samego kluczowego biegłego rewidenta dla badań JZP do maksymalnego 4 letniego okresu oraz wprowadzenie maksymalnego 7 letniego okresu obowiązku rotacji kluczowego biegłego rewidenta dla badań ustawowych jednostek innych niż JZP; wydłużenie wymaganego rozporządzeniem minimalnego okresu zatrudnienia firmy audytorskiej z jednego do dwóch lat dla badań JZP oraz wprowadzenie wymogu dwuletniego minimalnego okresu zatrudnienia firmy audytorskiej dla badań ustawowych jednostek innych niż JZP;
- 11) Delegowanie zadań – przekazanie przez Komisję Nadzoru Audytowego (KNA) określonych zadań (oprócz tych zakazanych) innym organom (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 taki sposób, iż: i) zadania związane z zatwierdzaniem i rejestracją biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, przyjmowaniem standardów badania i innych usług atestacyjnych oraz kształceniem ustawicznym biegłych rewidentów, a także związane z przeprowadzeniem kontroli systemów zapewniania jakości w firmach audytorskich badających nie-JZP oraz prowadzeniem dochodzeń i nakładaniem kar i sankcji na biegłych rewidentów i firmy audytorskie badające nie-JZP zostaną zlecone do realizacji (tak jak obecnie) KIBR, ii) zadania wykonawcze (operacyjne) służące zapewnieniu stosowania przepisów tytułu III rozporządzenia (dot. wyboru podmiotu do badania) zdelegowane zostaną na KNF, iii) zadania związane z monitorowaniem rynku związane z koncentracją i konkurencyjnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz dotyczące monitorowania potrzeby zastosowania środków w celu przeciwdziałania niekorzystnym zjawiskom w powyższych aspektach będą realizowane przez UOKiK;

III. Zasadnicze kwestie wymagające uregulowania

1) Definicje oraz właściwe organy

Propozycja:

Wprowadzenie do przepisów nowych definicji w zakresie badania ustawowego; jednostki audytorskiej pochodzącej z państwa trzeciego; biegłego rewidenta pochodzącego z państwa trzeciego; państwa członkowskiego pochodzenia; przyjmującego państwa członkowskiego; podmiotu powiązanego z podmiotem uprawnionym; małej i dużej jednostki; międzynarodowych standardów badania; krajowych standardów badania; krajowych standardów wykonywania zawodu; osoby powiązanej i jednostki kontrolowanej, a także zawodowego sceptycyzmu; zespołu wykonującego badanie oraz sprawozdania z badania i sprawozdania z badania grupy, dodatkowego sprawozdania dla komitetu audytu.

Doprecyzowanie obecnie obowiązujących definicji w zakresie pojęcia czynności rewizji finansowej; sieci; kluczowego biegłego rewidenta; biegłego rewidenta grupy oraz podmiotu powiązanego z podmiotem uprawnionym.

Ponadto 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).

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 organy ścigania (Policję i Prokuraturę);
- 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:

Z uwagi, iż dyrektywa 2014/56/UE wprowadza nowe definicje konieczne jest włączenie tych pojęć również do krajowych regulacji, przy dostosowaniu nazewnictwa do polskiego języka prawnego.

Ponadto w celu prawidłowej implementacji definicji zawartych w dyrektywie lub też w celu właściwego stosowania rozporządzenia konieczne jest zdefiniowanie w przepisach krajowych również dodatkowych pojęć.

Z uwagi, iż część obecnie obowiązujących definicji zawartych w przepisach krajowych nie w pełni odzwierciedla definicje zawarte w dyrektywie 2006/43/WE w celu pełnej implementacji dyrektywy konieczne jest ich doprecyzowanie.

Ze względu na fakt, że do pojęć użytych w rozporządzeniu mają zastosowanie definicje ujęte w zmienionej dyrektywie 2006/43/WE (z wyjątkiem definicji właściwych organów), które z kolei wymagają implementacji do polskiego porządku prawnego, to w celu umożliwienia bezpośredniego stosowania ww. rozporządzenia przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych oraz jednostki zainteresowania publicznego (do których jest ono skierowane), konieczne jest wskazanie, że dla celów stosowania rozporządzenia zastosowanie mają definicje z dyrektywy 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. podmioty i jednostki wiedziały o kogo chodzi. Właściwymi organami będą odpowiednio KNA, KNF oraz organy ścigania. Zasadność wskazania jako „właściwe organy” (dla potrzeb określonych artykułów), KNF i organów ścigania wynika, z faktu iż z ustaw kompetencyjnych wynika, iż wykonywanie zadań w tym zakresie należy do właściwości tych organów, nie ma więc potrzeby dublowania tych zadań KNA.

2) Katalog 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. poz. 950, z późn. zm.),
- Krajowej Kasy SKOK oraz dużych (definicja dużej jednostki wg. Dyrektywy 2013/34/UE) 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.);

- 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, dobrowolnych funduszy emerytalnych, pracowniczych funduszy emerytalnych, towarzystw pracowniczych 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. poz. 989, z późn. zm.),
- funduszy inwestycyjnych otwartych, specjalistycznych funduszy inwestycyjnych otwartych, publicznych funduszy inwestycyjnych zamkniętych, niepublicznych funduszy inwestycyjnych zamkniętych, , zarządzającymi niepublicznymi funduszami inwestycyjnymi zamkniętymi oraz towarzystw funduszy inwestycyjnych w rozumieniu ustawy z dnia 27 maja 2004 r. o funduszach inwestycyjnych (Dz. U. 2014 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 poz. 94, z późn. zm.), spełniających kryterium jednostki dużej wg dyrektywy 2013/34/UE.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Uwzględnienie w katalogu JZP minimum określonego w art. 2 pkt 13 lit. a), b) i c) znowelizowanej dyrektywy 2006/43/UE oraz skorzystanie z opcji zawartej w art. 2 pkt 13d *Dyrektywie 2014/56/UE* poprzez dodanie do katalogu JZP również innych ważnych systemowo podmiotów ze względu na szczególne ich znaczenie gospodarcze i społeczne. Ponadto w stosunku do SKOK-ów oraz domów maklerskich zostało zastosowane kryterium wielkości. Zgodnie z zasadą proporcjonalności wymogów do rozmiaru jednostki oraz zasięgu aktywności uzasadnione jest tylko w stosunku do dużych SKOK-ów i dużych domów maklerskich (duże jednostki wg dyrektywy 2013/34/UE) zastosowanie wzmocnionego nadzoru poprzez włączenie ich do katalogu JZP.

3) Zatwierdzanie biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

Propozycja:

Wyznaczenie jako właściwego organu odpowiedzialnego za zatwierdzanie biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, która realizuje zadania w tym zakresie we współpracy z Komisją Egzaminacyjną. Natomiast KNA ponosi ostateczną odpowiedzialność za nadzorowanie procesu zatwierdzania.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W związku z bezwzględnym wymogiem zawartym w Dyrektywie 2014/56/UE (art. 1 pkt 3 lit. a)), że państwo członkowskie ma wskazać organ odpowiedzialny za zatwierdzanie biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, konieczne jest wskazanie takiego organu w przepisach krajowych. KRBR będzie organem odpowiedzialnym za zatwierdzanie biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Natomiast ostateczną odpowiedzialność za nadzorowanie procesu zatwierdzania biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych ponosić będzie KNA.

4) Komisja Egzaminacyjna

4.1 Wzmocnienie procesu nadzorczego nad postępowaniem kwalifikacyjnym

Propozycja

Wprowadzenie przepisów przewidujących prawo KNA do stwierdzania nieważności uchwał Komisji Egzaminacyjnej z zakresu zasad przeprowadzania postępowania kwalifikacyjnego w przypadku, gdy są one sprzeczne z prawem.

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 będzie mogła skutecznie realizować powierzone jej zadania.

4.2 Procedura wyboru członków Komisji Egzaminacyjnej

Propozycja

Minister Finansów może nie zaakceptować rekomendowanych osób poprzez zgłoszenie sprzeciwu. Sprzeciw może mieć charakter formalny i/lub merytoryczny. W przypadku zgłoszenia sprzeciwu przez Ministra Finansów właściwy organ zgłasza kolejnego kandydata.

Wprowadzenie regulacji, że w skład Komisji Egzaminacyjnej nie mogą być rekomendowani, a tym samym powoływani członkowie organów KIBR i KNA.

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 zagwarantowanie Ministrowi prawa sprzeciwu w stosunku do rekomendowanych kandydatów, co pozwoli Ministrowi mieć realny wpływ na wybór członków Komisji co zapewni jej prawidłowe funkcjonowanie.

Jednocześnie należy wprowadzić regulację wykluczającą możliwość powołania w skład Komisji Egzaminacyjnej osób rekomendowanych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, spośród członków organów KIBR oraz spośród członków KNA. 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 KNA i 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.

5) Skład organów firmy audytorskiej

Propozycja:

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

Ponadto wprowadzenie regulacji, iż sprawozdanie z badania podpisują przynajmniej biegli rewidenci przeprowadzający badanie w imieniu spółdzielczego związku rewizyjnego.

Uzasadnienie proponowanego działania:

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.

6) Zadania organów samorządu zawodowego biegłych rewidentów

6.1 Krajowa Rada Biegłych Rewidentów (KRBR)

Propozycja:

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 rewidenci (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, zatem mogłoby mieć przełożenie na jakość świadczonych usług, co w żadnej mierze nie jest dopuszczalne).

6.2 Krajowa Komisja Nadzoru (KKN)

Propozycja:

Zadania KKN powinny być podzielone na:

- a) zadania zlecone przez KNA obejmujące kontrole planowe (w ramach systemu zapewniania jakości badania) w zakresie ustawowych badań sprawozdań finansowych przeprowadzonych w nie-JZP oraz kontrole pozaplanowe (w ramach systemu sankcji i dochodzeń) w zakresie ustawowych badań sprawozdań finansowych przeprowadzonych w nie-JZP, a także kontrole tematyczne,
- 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 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 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.

7) Umowa ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej

Propozycja:

Doprecyzowanie regulacji określających obowiązek posiadania przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych ważnej umowy ubezpieczenia OC z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej od dnia uprawomocnienia się uchwały o wpisie na listę podmiotów uprawnionych, nie później jednak niż od dnia rozpoczęcia wykonywania tych czynności do dnia skreślenia z listy podmiotów uprawnionych.

Wprowadzenie regulacji stanowiących, iż za niedopełnienie obowiązku posiadania ubezpieczenia z tytułu OC 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Ponadto objęcie obowiązkiem posiadania OC również podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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, gdy umowa zawarta w innym państwie opiewa na niższą niż wymagana w Polsce suma gwarancyjna lub nie obejmuje działalności prowadzonej na terytorium Polski.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Proponowana zmiana ustawy nie wynika bezpośrednio z konieczności implementacji Dyrektywy 2014/56/UE ale jest konieczna ze względu na swój doprecyzowujący i korespondujący z przepisami z zakresu prawa ubezpieczeń, charakter. Na podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych powinien spoczywać obowiązek posiadania umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej od dnia uprawomocnienia się uchwały o wpisie na listę podmiotów uprawnionych nie później jednak niż od dnia rozpoczęcia wykonywania tych czynności.

Ze względu na istotę i charakter naruszenia zasadne jest 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. Przepisy określające, iż brak OC musi skutkować od razu skreśleniem podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych z listy wydaje się podejściem zbyt restrykcyjnym mając na uwadze wagę naruszenia.

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.

8) Zasady bezstronności i niezależności

Propozycja:

Przyjęcie regulacji gwarantujących, aby zarówno biegli rewidenci, podmioty uprawnione biorące udział przy przeprowadzaniu badania, jak również każda osoba fizyczna będąca w stanie pośrednio lub bezpośrednio wpłynąć na wynik badania ustawowego, byli niezależni od badanej jednostki i nie uczestniczyli w procesach decyzyjnych badanej jednostki. Biegli rewidenci i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych powinny prowadzić dokumentację wszystkich zagrożeń dla własnej niezależności, jak również zabezpieczeń zastosowanych dla ograniczenia tych zagrożeń. A 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 wykonywania. 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 niezależność powinna zostać zapewniona również w roku obrotowym bezpośrednio poprzedzającym okres objęty badaniem 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 opracowywania i wdrożenia technologicznych systemów dotyczących informacji finansowych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Konieczne jest dostosowanie obowiązujących regulacji dotyczące zasad bezstronności i niezależności w stosunku do biegłych rewidentów, podmiotów uprawnionych lub też jakichkolwiek osób fizycznych mogących bezpośrednio lub pośrednio wpłynąć na wynik badania ustawowego, do wymogów określonych Dyrektywą 2014/56/UE (art. 22) w celu zwiększenia bezpieczeństwa i jakości świadczonych usług zasadnym jest zwiększenie niezależności biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych od jednostki badanej. Dodatkowo zasadne jest w celu zwiększenia niezależności i bezstronności biegłych rozszerzenie wymogu wynikającego z art. 5 ust. 1 lit. b rozporządzenia również w stosunku do nie-JZP.

9) Zatrudnianie przez badane jednostki byłych biegłych rewidentów lub pracowników podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji uniemożliwiających biegłym rewidentom przeprowadzającym badania ustawowe w imieniu podmiotu uprawnionego, pracownikom podmiotów uprawnionych będących biegłymi rewidentami uczestniczącymi bezpośrednio w zleceniu

badania ustawowego lub też innym osobom (będących biegłymi rewidentami) z których usług korzysta lub które nadzoruje dany biegły rewident lub podmiot uprawniony aby przed upływem odpowiedniego okresu od momentu zaprzestania działalności w charakterze biegłego rewidenta lub kluczowego partnera firmy audytorskiej lub ich bezpośredniego udziału w badaniu ustawowym 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.

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:

W celu implementacji art. 22a Dyrektywy 2014/56/UE należy wprowadzić do polskiego porządku prawnego stosowne regulacje uniemożliwiające badanym jednostkom – przed upływem odpowiedniego okresu od zakończenia zlecenia badania – zatrudnianie na szczeblu kierownictwa i zarządu, byłych biegłych rewidentów lub pracowników podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (będących biegłymi rewidentami) bezpośrednio uczestniczących w zleceniu badania ustawowego.

10) Organizacja wewnętrzna podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji przewidujących konieczność ustalenia i posiadania przez podmiot uprawniony określonych polityk i procedur zapewniających zachowanie niezależności oraz wysokiej jakości i rzetelności ich pracy. 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;

Podmiot uprawniony do badania powinien przeprowadzać coroczną ocenę systemu wewnętrznej kontroli jakości, (o którym mowa w art. 49 uobr) oraz przechowywać co najmniej przez 6 lat dokumentację ustaleń z tej oceny oraz wszelkich proponowanych środków mających na celu zmianę systemu wewnętrznej kontroli jakości;

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 zezwolić 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 do 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. Konieczne jest zatem, w celu implementacji art. 24a dyrektywy, dostosowanie obecnie obowiązujących regulacji dotyczących systemu wewnętrznej kontroli jakości (art. 49 uobr) do wymogów wynikających z dyrektywy z uwzględnieniem konieczności posiadania przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych określonych polityk i procedur.

Z uwagi, iż przeprowadzanie badań ustawowych w drodze outsourcingu całego zlecenia jest niezgodne z kodeksem etyki, należy wprowadzić jego zakaz.

11) Organizacja pracy podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych

Propozycja:

Wprowadzenie wymogów nakładających na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych obowiązki w zakresie organizacji pracy w odniesieniu do świadczenia usług badania sprawozdań finansowych obejmujące: 1) wyznaczenie kluczowego biegłego rewidenta dla danego badania i zapewnienia jego czynnego, osobistego udziału w danym badaniu, 2) dokumentowanie zapytań kierowanych do ekspertów zewnętrznych o poradę wraz z otrzymaną poradą i uzasadnieniem zaproponowanego przez eksperta rozwiązania, 3) tworzenie dla każdej usługi badania - zbioru dokumentacji z badania zawierającego odpowiednie informacje i dokumenty.

Ponadto wprowadzenie wymogu by podmioty uprawnione do badania przechowywały przez okres nie krótszy niż 6 lat od daty zamknięcia dokumentacji danego zlecenia badania ustawowego, z możliwością jego wydłużenia do czasu zakończenia wszczętych czynności kontrolnych, pokontrolnych, dochodzeń lub procedur sankcyjnych, 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 audytorskie;
- zapytań skierowanych do ekspertów zewnętrznych o poradę wraz z otrzymaną poradą oraz uzasadnieniem dla wyboru określonego rozwiązania zaproponowanego przez eksperta zewnętrznego;
- badania lub innej usługi niebędącej badaniem, klienta na rzecz którego wykonywane było lub jest zlecenie badania lub też świadczona była lub jest usługa inna niż badanie, wraz ze wskazaniem co dokumentacja klienta powinna w szczególności zawierać oraz co powinien zawierać zbiór dokumentacji z badania dla każdego badania ustawowego,
- wszystkich skarg przekazanych podmiotowi uprawnionemu do badania, które dotyczyły wykonania przeprowadzonych badań ustawowych.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Przepisy zmienionej dyrektywy (art. 24b) nakładają na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych obowiązki w zakresie organizacji pracy w odniesieniu do świadczenia usług badania sprawozdań finansowych. Konieczne jest zatem wprowadzenie również takich przepisów do polskiego porządku prawnego.

Ponadto należy skorzystać z opcji dla państwa członkowskiego zawartej w art. 15 rozporządzenia co pozwoli na przyjęcie jednolitego okresu przechowywania przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań (zarówno JZP jak i nie-JZP) dokumentów i informacji – minimum 6 lat.

12) Badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji określających, iż biegły rewident 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 obowiązku sporządzenia przez biegłego rewidenta badającego skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy obowiązku sporządzenia sprawozdania z takiego badania, jak również w przypadku biegłego rewidenta badającego JZP obowiązek sporządzenia dodatkowego sprawozdania dla komitetu audytu, z zastrzeżeniem, 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.

Ponadto wprowadzenie regulacji dotyczących: 1. oceny przez biegłego rewidenta grupy pracy wykonanej przez biegłego rewidenta lub biegłego rewidenta pochodzącego z kraju

trzeciego (możliwość polegania w trakcie przeprowadzania badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych na wynikach pracy innego biegłego lub podmiotu (w tym z kraju trzeciego) w zakresie badania sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, pod warunkiem dokonania w trakcie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego – na podstawie umowy gwarantującej udostępnienie dokumentacji z badania jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej – przeglądu pracy w zakresie badania tych jednostek, przez biegłego rewidenta przeprowadzającego badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego), 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.

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:

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 istnieje konieczność dostosowania przepisów krajowych do wymogów art. 27 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE.

Ponadto ze względu na charakter naruszenia zasadne jest wprowadzenie stopniowania sankcji za niedopełnienie obowiązku udostępnienia przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, badający sprawozdanie finansowe jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej dokumentacji rewizyjnej z tego badania biegłemu rewidentowi grupy, 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.

13) Zakres kontroli zapewniania jakości w firmach audytorskich

Propozycja:

Dostosowanie obecnie obowiązujących rozwiązań dotyczących zakresu przeprowadzanych kontroli zapewniania jakości do zmienionej dyrektywy 2006/43/WE poprzez uwzględnienie, iż 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);

Ponadto w trakcie kontroli możliwa jest:

- weryfikacja przestrzegania przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych przepisów prawa (uobr, przepisów rozporządzenia i innych przepisów odnoszących się do usług świadczonych przez firmy audytorskie);
- weryfikacja dokumentacji z wykonania innych usług niż badanie.

Niezbędne jest także dodanie 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. I choć proponowana zmiana nie wynika bezpośrednio z konieczności implementacji Dyrektywy 2014/56/UE to należy wziąć pod uwagę, iż celem oceny wynagrodzenia za badanie jest potwierdzenie niezależności badania od świadczenia przez firmę audytorską innych usług i odpowiedniości stosowanych przez nią procedur i polityk w tym zakresie.

14) Kontrole zapewniania jakości w firmach audytorskich badających JZP

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji, iż:

- organem odpowiedzialnym za nadzór nad systemem 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 posiadający odpowiednie wykształcenie kierunkowe oraz właściwe doświadczenie w zakresie badań ustawowych i sprawozdawczości finansowej, a także powinni przejść szkolenie w zakresie kontroli zapewniania jakości. Stanowisko inspektora powinno być wyodrębnione w katalogu stanowisk w służbie cywilnej w Ministerstwie Finansów wraz z ustaleniem odpowiedniego mnożnika.
- w kontrolach mogą uczestniczyć także osoby posiadające inne wykształcenie kierunkowe w zakresie obszarów wchodzących w zakres kontroli i doświadczenie zawodowe;
- 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.

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 określone rozporządzeniem.

Częstotliwość kontroli powinna być uzależniona od analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w badaniach ustawowych JZP, przy czym w przypadku podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających duże JZP (tj. wg. Dyrektywy 2013/34/UE) – kontrola odbywać się będzie co najmniej raz na 3 lata, a w przypadku podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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.

Wyłączenie ze stosowania przepisów art. 82 i 83 ustawy o działalności gospodarczej do przeprowadzania kontroli planowych, dochodzeń i kontroli tematycznych, wraz z opracowaniem procedur kontrolnych w tym zakresie

Umożliwienie organowi nadzoru publicznego przeprowadzanie tematycznych kontroli zapewniania jakości, z których przedstawiane byłyby ogólne wyniki kontroli dla podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz publikowane w formie raportu dostępnego dla opinii publicznej.

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 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 inspektorów organu nadzoru audytorskiego (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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających JZP i powierzenia ich bezpośrednio KNA. KNA, jako właściwy organ, powinno mieć wpływ na zasoby, zwłaszcza ludzkie, przeznaczone do realizacji kontroli w firmach audytorskich. Ponadto, rozwiązania prawne powinny gwarantować, że zasoby te będą odpowiednie. W tym zakresie niezbędna jest możliwość zaoferowania atrakcyjnych i konkurencyjnych warunków płacowych, co wydaje się w obecnym modelu trudne do osiągnięcia, biorąc pod uwagę wysokość wynagrodzeń na rynku, ale również możliwości płacowe KIBR dla zatrudnianych przez Izbę kontrolerów.

Ponadto przepisy rozporządzenia wprowadziły szereg zmian do dotychczas obowiązujących wymogów w zakresie kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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.

15) Kontrole w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających nie-JZP

Propozycja:

Wprowadzenie dodatkowych regulacji w myśl których :

- 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;
- kontrole zapewniania jakości w podmiotach uprawnionych badających nie-JZP mają przeprowadzać kontrolerzy zatrudnieni w KIBR, należy jednak dopuścić możliwość by kontrole podmiotów uprawnionych w zakresie badań jednostek będących 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;
- wyłączenie ze stosowania przepisów art. 82 i 83 ustawy o działalności gospodarczej do przeprowadzania kontroli planowych, dochodzeń i kontroli tematycznych, wraz z opracowaniem procedur kontrolnych w tym zakresie;
- dostosowanie obecnych wymogów określonych dla kontrolerów (i wizytatorów) do zmienionych wymogów dyrektywy, w szczególności odnoszących się do ich niezależności i składania stosownych oświadczeń w tym zakresie, posiadania odpowiedniego wykształcenia oraz doświadczenia zawodowego ;
- 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.

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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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.

Z punktu widzenia skuteczności działania procesu kontrolnego wobec podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych przeprowadzających badania ustawowe istotne jest, aby w odniesieniu do przeprowadzania kontroli planowych, dochodzeń i kontroli tematycznych wyłączony został ze stosowania art. 82 i 83 ustawy o działalności gospodarczej. Podkreślenia wymaga, iż takie wyłączenie obecnie ma to miejsce w odniesieniu do kontroli przeprowadzanych przez KNF.

16) Organ właściwy w sprawach skarg, wniosków i petycji w zakresie KNA

Propozycja:

Wprowadzenie regulacji wskazujących, iż w sprawach skarg i wniosków w zakresie działalności KNA 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 Prezes Rady Ministrów.

Uzasadnienie proponowanego działania:

W sprawach skarg i wniosków w zakresie działalności KNA 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. Jednocześnie aby wyeliminować ryzyko braku niezależności w ocenie rozstrzygania skarg i wniosków przez ten sam podmiot właściwym, organem jest Prezes Rady Ministrów.

17) Sprawozdanie z badania

Propozycja:

Przeniesienie do uobr przepisów dotyczących sporządzania sprawozdania z badania (dotychczas sporządzana była opinia wraz z raportem) i dostosowanie ich do obecnego brzmienia przepisów dyrektywy. Jednocześnie proponuje się skorzystanie z opcji pozwalającej na ustanowienie dodatkowych wymogów dotyczących zawartości sprawozdania.

W szczególności należy zapewnić, 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 było sporządzone na piśmie i oprócz koniecznych wymogów określonych dyrektywą zawierało:
 - 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 zastosowania się przez SKOK do obowiązujących zasad w zakresie ostrożności, określonych w odrębnych przepisach oraz stwierdzenie prawidłowości ustalenia współczynnika wypłacalności;
 - stwierdzenie zastosowania się przez zakład ubezpieczeń do obowiązujących zasad w zakresie ostrożności (tzw. zasady ostrożnego inwestowania), określonych w odrębnych przepisach oraz stwierdzenie prawidłowości ustalenia rezerw techniczno-ubezpieczeniowych oraz prawidłowego zabezpieczenia tych rezerw;
 - stwierdzenie zastosowania się przez zakład reasekuracji do obowiązujących zasad w zakresie ostrożności (tzw. zasady ostrożnego inwestowania), określonych w odrębnych przepisach oraz stwierdzenie prawidłowości ustalenia rezerw techniczno-ubezpieczeniowych oraz prawidłowego zabezpieczenia tych rezerw;
 - stwierdzenie zastosowania się przez podmioty prowadzące działalność maklerską do obowiązujących zasad w zakresie ostrożności określonych w odrębnych przepisach oraz stwierdzenie prawidłowości ustalenia współczynnika wypłacalności.
- 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 przyszłości,
- 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 biegłego rewidenta; jeżeli badanie przeprowadza więcej niż jeden podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych sprawozdanie z badania podpisują biegli rewidenci z każdego podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych biorącego 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.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Zmieniona dyrektywa 2006/43/WE (art. 28) określa minimalne wymogi 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 istnieje konieczność dostosowania regulacji. 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” proponuje się jego zastąpienie pojęciem „sprawozdanie z badania”. Dodatkowo, w związku z tym, że zakres dotychczasowej opinii z badania zostaje znacząco rozszerzony w przypadku badań ustawowych 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.

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

18) Odpowiedzialność zawodowa biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych za naruszenie przepisów prawa oraz odpowiedzialności osób trzecich z tytułu naruszenia przepisów ustawy oraz rozporządzenia UE nr 537/2014.

Propozycja:

Biegli rewidentzi, którzy przeprowadzili badanie sprawozdań finansowych JZP ponosić będą odpowiedzialność z tytułu nienależytego przeprowadzenia badań sprawozdań finansowych JZP oraz osoby trzecie z tytułu naruszenia przepisów ustawy oraz rozporządzenia UE nr 537/2014 przed KNA.

Biegli rewidentzi, którzy przeprowadzili badanie sprawozdań finansowych nie-JZP ponosić będą odpowiedzialność z tytułu nienależytego przeprowadzenia badań sprawozdań finansowych nie-JZP przed organami KIBR.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Konieczność zmiany zasad odpowiedzialności dyscyplinarnej, tj. rozdzielenia kompetencji pomiędzy KNA oraz organy KIBR, wynika z tego, że zgodnie z art. 23 ust. 2 i 3 rozporządzenia nr 537/2014 organ nadzoru publicznego powinien posiadać uprawnienia nadzorcze i dochodzeniowe (...), w tym zgodnie z przepisami rozdziału VII dyrektywy 2006/43/WE, między innymi uprawnienie do przyjmowania środków administracyjnych i nakładania kar, o których mowa w art. 30a dyrektywy. Właściwy organ na gruncie rozporządzenia to organ, który sprawuje nadzór nad czynnościami biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych przeprowadzających ustawowe badania JZP. (por. tytuł IV rozporządzenia nr 537/2014). Właściwy organ jest niezależny od biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (art. 21 ww. rozporządzenia).

19) 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:

W celu implementacji dyrektywy do przepisów uobr należy wprowadzić katalog środków i kar możliwych do zastosowania w przypadku nienależytego przeprowadzenia czynności rewizji finansowej oraz innych naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014. Przewidywana regulacja zakłada nałożenie kary pieniężnej na osoby fizyczne lub prawne proponuje się, aby w przypadku osób fizycznych kara pieniężna wynosiła maksymalnie 1 mln zł, natomiast w przypadku osób prawnych do 10% rocznych przychodów; (proponuje się zniesienie obecnie obowiązującego maksymalnego limitu kary w wysokości 250 tys zł.

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 - wskazanych w dyrektywie - środków i kar.

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

20) 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 rewidenty 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 powyższe zapisy mają na celu uszczegółowienie katalogu osób i podmiotów, na które możliwe będzie nakładanie administracyjnych kar pieniężnych.

21) 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 regulacji wdrażających system 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”),

Uzasadnienie proponowanego działania:

Uzasadnieniem wprowadzenia powyższego rozwiązania jest implementacja art. 30e dyrektywy.

22) 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 niedotyczącym zadań, za które ostateczną odpowiedzialność ponosi KNA, a które przekazane zostały do realizacji przez organy KIBR, tj. m.in. zatwierdzanie statutu, gospodarka finansowa 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.

23) Skład, powoływanie członków oraz finansowanie KNA

Propozycja:

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 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,
- być członkiem organów administracyjnych, zarządzających, nadzorczych lub komitetów audytu na które KNA może nałożyć karę,

Dodatkowo 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, z odpowiednim wyprzedzeniem, rekomendowały kandydata na członka KNA oraz by miały obowiązek przekazywania do Ministra Finansów, wraz ze zgłoszeniem tych osób, oświadczenia kandydatów o spełnieniu wymogów niezbędnych do powołania w skład KNA,
- wprowadzenie możliwości, iż Minister Finansów może nie zaakceptować rekomendowanych osób poprzez zgłoszenie sprzeciwu. Sprzeciw może mieć charakter formalny i/lub merytoryczny. W przypadku zgłoszenia sprzeciwu przez Ministra Finansów właściwy organ zgłasza kolejnego kandydata.

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 niewykonujące zawodu biegłego rewidenta, zgodnie z definicją zawartą w art. 2 ust. 15 dyrektywy. Z uwagi, iż dotychczas obowiązujące przepisy dopuszczają możliwość, iż część składu KNA (mniejszość) mogą stanowić czynni biegli rewidenci, konieczne jest dokonanie zmiany poprzez rozciągnięcie tego zakazu na wszystkich członków KNA. Wprowadzenie możliwości zgłoszenia przez Ministra Finansów sprzeciwu wobec kandydatów rekomendowanych do KNA, pozwoli mu mieć realny wpływ na skład organu nadzoru.

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 zapewni obsługę KNA. Ponadto 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.

24) Nadzór KNA nad zadaniami powierzonymi do realizacji KIBR

Propozycja:

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

- 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:

Opcja zawarta w art. 32 ust. 4b zmienionej dyrektywy 2006/43/WE daje możliwość sędowania niektórych zadań wyznaczonych dla organu nadzoru publicznego do innych organów, w tym do samorządu biegłych rewidentów. 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 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. Dotkliwość oraz rodzaj sankcji będzie podlegał gradacji w zależności od zaistniałych nieprawidłowości.

25) Roczna opłata z tytułu nadzoru

Propozycja:

Należy wprowadzić regulacje stanowiące, iż od 2017 r.:

- podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych przeprowadzający badania ustawowe w JZP jest obowiązany wnosić opłatę z tytułu nadzoru w wysokości nie wyższej niż 7% przychodów uzyskiwanych z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej w JZP, nie mniejszą niż 20% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce

narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy.

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

- podmiot uprawniony do 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 w takich jednostkach, 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;

Ponadto wprowadzić należy regulacje odnoszące się do kwestii niewywiązania się z obowiązku wniesienia opłaty z tytułu nadzoru.

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, określanej przez organ nadzoru publicznego, na podstawie przychodów podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z tytułu wykonania czynności rewizji finansowej w 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z tytułu wykonania czynności rewizji finansowej w nie-JZP z 2% do 1,5%.

Wysokość opłaty z tytułu nadzoru nad firmami audytorskimi przeprowadzającymi badania ustawowe JZP została ustalona w oparciu o prognozowane koszty funkcjonowania nadzoru publicznego, przy uwzględnieniu założenia aby odejść od obecnie istniejącego, niewłaściwego rozwiązania, gdy opłaty od firm badających nie-JZP finansują część

kosztów nadzoru na firmami badającymi JZP. Szczegółowe wyliczenia uzasadniające maksymalną wysokość opłat zostały przedstawione w załączniku nr 1 do testu regulacyjnego.

26) 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 rewidenty wpisani do rejestru biegłych rewidentów i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych wpisane na listę podmiotów uprawnionych przeprowadzający 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 podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych są zarejestrowani w dowolnym państwie członkowskim na skutek zatwierdzenia, gdy ten biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych przedstawiają sprawozdania z badania dotyczące rocznych sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych, państwo członkowskie, w którym dany biegły rewident lub podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych są zarejestrowani, obejmuje tego biegłego rewidenta lub podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych swoimi systemami nadzoru, swoimi systemami zapewnienia jakości oraz swoimi systemami dochodzeń i kar. Konieczne jest zatem wprowadzenie stosownych regulacji do prawa krajowego. Państwo przyjmujące i państwo rejestrujące jest tym samym państwem.

27) Komitety audytu

Propozycja:

Zawarcie w przepisach uobr następujących kwestii odnośnie KA:

- katalogu podmiotów mających obowiązek posiadania KA (JZP), zastrzeżeniem wprowadzenia niezbędnych zasad do KSH w zakresie odpowiedzialności członków RN adekwatnie do przypisanych zadań KA,
- wymóg by KA posiadał kompetencje odnoszące się do branży, w której działa badana jednostka,
- wprowadzenie wymogu, by większość członków KA była niezależna od badanego podmiotu, 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 (definicja wg. Dyrektywy 2013/34/UE)
 - Krajowej Kasie SKOK oraz dużych SKOK-ach (definicja wg. Dyrektywy 2013/34/UE).
- 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 przez RN;
- 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 wszystkim do zgodności z art. 39 ust. 6 zmienionej dyrektywy 2006/43/WE, oraz uzupełnienie go o zadania wynikające z art. 16 oraz art. 5 ust. 4 rozporządzenia.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Konieczne jest w celu implementacji postanowień zmienionej dyrektywy 2006/43/WE (art. 39) oraz umożliwienia pełnego stosowania przepisów rozporządzenia (art. 5 oraz 16) dostosowanie obecnie obowiązujących regulacji w kwestii dotyczących KA do wymogów wynikających z przepisów unijnych. Ponadto należy skorzystać z opcji dla państwa członkowskiego dającej możliwość zwolnienia określonych jednostek z obowiązku posiadania KA poprzez zwolnienie jednostek wskazanych w art. 39 ust. 3 lit b-d dyrektywy z tego obowiązku.

28) 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 i 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 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.

29) 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
- 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 ust. 3 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. Z uwagi, iż obecne przepisy krajowe umożliwiają przeprowadzanie badań ustawowych banków spółdzielczych przez związki rewizyjne, których te banki są członkami a związki rewizyjne są organizacjami typu non-profit, gdyż głównym celem ich działalności nie jest działalność zarobkowa ale wykonywanie zadań określonych ustawą o funkcjonowaniu banków spółdzielczych, ich zrzeszaniu się i bankach zrzeszających,

proponuje się utrzymać skorzystać z ww. opcji dla państwa członkowskiego zawartej w art. 2 ust. 3 rozporządzenia 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.

30) Limit na wynagrodzenie za usługi podlegające warunkowemu zwolnieniu z zakazu świadczenia na rzecz JZP

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 w stosunku do ww. usług świadczonych na rzecz 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.

Wprowadzenie regulacji przyznających organowi nadzoru publicznego (KNA) uprawnienia do zwolnienia firmy audytorskiej z przestrzegania limitów na wynagrodzenie za dozwolone usługi niebędące badaniem oraz usługi warunkowe zwolnione z zakazu świadczenia (doradztwo podatkowe oraz wyceny) świadczone na rzecz danego badanego klienta będącego JZP, na okres nie dłuższy niż 2 lata.

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% do usług świadczonych na rzecz JZP. Ponadto uzasadnieniem dla zaostrzenia limitu dla JZP oraz wprowadzenia limitu dla nie-JZP jest fakt, iż świadczenie tych usług przez biegłego rewidenta oznacza, iż podczas badania sprawozdania finansowego biegły rewident ocenia swoją pracę.

Ze względu na możliwość zaistnienia wyjątkowych okoliczności (wynikających np. ze specyficznej sytuacji w danej jednostce), uzasadniającego tymczasowe odstępstwo od

stosowania limitów 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 w przypadku badania JPZ z przestrzegania ww. limitu na okres nie dłuższy niż 2 lata.

31) Limit na wynagrodzenie za usługi podlegające warunkowemu świadczeniu na rzecz nie-JZP

Propozycja:

Wprowadzenie 70% limitu na wynagrodzenie za usługi podlegające warunkowemu świadczeniu (m.in. doradztwa podatkowego i wyceny) na rzecz jednostki nie będącej JZP, jej jednostki dominującej oraz jednostek przez nią kontrolowanych oraz wprowadzenie wymogu, by w przypadku świadczenia usług objętych zwolnieniem z zakazu świadczenia lub możliwością warunkowego świadczenia, limit naliczany był od średniego wynagrodzenia za badanie, uzyskanego od jednostki badanej i/lub jej podmiotu dominującego i/lub jednostek przez nią kontrolowanych w okresie trzech ostatnich lat obrotowych bez względu na datę wejścia w życie przepisów

Wprowadzenie regulacji przyznających organowi nadzoru publicznego (KNA) uprawnienia do zwolnienia firmy audytorskiej z przestrzegania limitów na usługi warunkowe zwolnione z zakazu świadczenia (doradztwo podatkowe oraz wyceny) świadczone na rzecz danego badanego klienta będącego nie- JZP, na okres nie dłuższy niż 2 lata.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Z uwagi, iż świadczenie usług w zakresie doradztwa podatkowego oraz wyceny może zagrażać niezależności biegłego rewidenta, gdyż podczas badania ocenia on swoją pracę, zasadne jest wprowadzenie również w stosunku do tego rodzaju usług świadczonych na rzecz nie-JZP, jej jednostki dominującej oraz jednostek przez nią kontrolowanych wprowadzenie limitu na wynagrodzenie - na poziomie 70%. Wprowadzenie również wymogu, by limit ten naliczany był od średniego wynagrodzenia za badanie, uzyskanego od jednostki badanej i/lub jej podmiotu dominującego i/lub jednostek przez nią kontrolowanych w okresie trzech ostatnich lat obrotowych bez względu na datę wejścia w życie przepisów.

Jednocześnie, analogicznie jak ma to miejsce w stosunku do limitów podmiotów uprawnionych które świadczą usługi na rzecz JZP, należy przyznać organowi nadzoru audytowego (KNA) uprawnienie do zwolnienia firmy audytorskiej w przypadku badania nie-JPZ z przestrzegania ww. limitu na okres nie dłuższy niż 2 lata.

32) Usługi zakazane (czarna lista)

Propozycja:

Przyjęcie dla JZP koncepcji „czarnej listy” usług zakazanych niebędących badaniem. Włączenie do katalogu zabronionych usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych dodatkowych usług, których świadczenie może zagrażać niezależności

biegłych rewidentów, podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych lub członków ich sieci.

Uzasadnienie proponowanego działania:

Art. 5 ust. 1 rozporządzenia określa listę usług, których świadczenie na rzecz badanej JZP jest zabronione (tzw. „czarna lista”). Z uwagi, iż art. 5 ust. 2 zawiera opcję dla państwa członkowskiego przewidującą możliwość rozszerzenia powyższego katalogu o usługi stanowiące zagrożenie dla niezależności zasadne jest skorzystanie z opcji i uwzględnienie w tym katalogu dodatkowych usług.

33) 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).

Uzasadnienie proponowanego działania:

Należy skorzystać z opcji zawartej w art. 5 ust. 3 rozporządzenia umożliwiającej państwu członkowskiemu zezwolenie podmiotowi uprawnionemu do badania sprawozdań finansowych 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 podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych przestrzegają zasad niezależności).

34) Sprawozdanie dodatkowe dla komitetu audytu

Propozycja:

- wprowadzenie wymogu, by sprawozdanie dodatkowe dla KA było dodatkowo przedkładane do wiadomości RN i zarządowi badanej JZP;
- wprowadzenie możliwości, by KA/organ pełniący jego funkcje mógł udostępniać sprawozdanie dodatkowe dla KA także walnemu zgromadzeniu (wspólnikom lub właścicielom) JZP;

Uzasadnienie proponowanego działania:

Należy skorzystać z opcji dla państwa członkowskiego zawartej w art. 11 ust. 1 rozporządzenia, by dodatkowe sprawozdanie dla KA było obowiązkowo udostępniane RN oraz zarządowi badanej JZP, a także mogło być udostępnione przez KA/organ pełniący jego funkcje walnemu zgromadzeniu (wspólnikom lub właścicielom) badanej JZP, gdyż może się to przyczynić do lepszej ochrony inwestorów.

35) Raportowanie do KNA informacji przekazywanych przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych do KNF

Propozycja:

Nałożenie wymogu, by podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych badająca JZP raportowała informację dotyczącą odmowy wydania opinii czy też negatywnej opinii lub opinii z zastrzeżeniami również do organu nadzoru audytowego (KNA).

Uzasadnienie proponowanego działania:

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 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.

36) 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 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. Jednakże w art. 17 ust. 2 została zawarta opcja dla państwa członkowskiego 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 umożliwi 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. Przy czym w przypadku badań 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.

37) Rotacja firmy audytorskiej

Propozycja:

Ustanowienie na 8 lat maksymalnego okresu nieprzerwanego zaangażowania tej samej firmy audytorskiej w badanie danej JZP, po którym obowiązywałby 4-letni okres karencji, podczas którego ani wspomniany podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych ani żaden członek jej sieci nie mogliby podjąć się przeprowadzenia badania ustawowego tej konkretnej JZP.

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 (w art. 17 ust. 2) 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, 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 dla mniejszych podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, a także może wpłynąć na dekoncentrację rynku usług badania.

Ponadto, w związku z tym, że wskazane jest by do całego katalogu JZP zastosowanie miały jednolite zasady rotacji firmy audytorskiej, konieczne jest uchylene rozwiązań zawartych w przepisach sektorowych dla instytucji ubezpieczeniowych/reasekuracji oraz SKOK-ów.

38) 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 – w przypadku badań JZP, oraz ustanowienie maksymalnego okresu rotacji kluczowego biegłego rewidenta na poziomie 7 lat, z 3-letnim okresem karencji- w przypadku badań nie-JZP.

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 (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 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 aby w stosunku do badań nie-JZP również wprowadzić rotację kluczowego biegłego 7- letnią.

39) Rola i zadania Komisji Nadzoru Audytowego

Propozycja:

Uzupełnienie przepisów dotyczących KNA o następującej regulacje:

- 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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];

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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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 wyposażyć organ nadzoru audytowego w uprawnienia nadzorcze, dochodzeniowe i sankcyjne w odniesieniu do JZP w zakresie przestrzegania uobr i rozporządzenia, a także podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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 państwu 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.

40) 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 dany podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych) – 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych 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. Uzasadnieniem do powierzenia KNF zadań operacyjnych związanych z wyborem biegłego rewidenta oraz rozwiązaniem z nim umowy jest fakt, iż KNF w ramach swoich przynależnych zadań w trakcie przeprowadzanych kontroli w nadzorowanych przez siebie jednostkach uzyskuje informacje również na temat zasad wyboru biegłego rewidenta w tych jednostkach. 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 dany podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych) – 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).

41) Monitorowanie rynku usług badania

Propozycja:

Zadania dotyczące monitorowania rynku w zakresie koncentracji i konkurencyjności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz monitorowania potrzeby zastosowania środków w celu przeciwdziałania niekorzystnym zjawiskom w powyższych aspektach realizuje Prezes UOKiK, przy współpracy 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 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w tym w ramach sieci podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, które mogą doprowadzić do upadku którejkolwiek z firm audytorskich lub zakłócenia świadczenia przez nich usług,
- koncentrację rynku podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w tym w podziale na sektory,
- działalność komitetów audytu,
- potrzebę zastosowania środków w celu przeciwdziałania niekorzystnym zjawiskom w powyższych aspektach.

Z uwagi, iż do właściwości Prezesa UOKiK należy m.in. prowadzenie badań systemu koncentracji gospodarki oraz zachowań rynkowych przedsiębiorców zasadne jest zatem, by powierzyć mu również zadania monitorowania rynku w zakresie koncentracji i konkurencyjności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz monitorowania potrzeby zastosowania środków w celu przeciwdziałania niekorzystnym

zjawiskom w tych aspektach. Za powierzeniem UOKIK zadań w tym zakresie przemawia również fakt, iż należy on do Europejskiej Sieci Konkurencji. Przy czym należy zapewnić by zakresem monitoringu objął cały rynek badań, ponieważ nie jest możliwe skuteczne monitorowanie wybranego segmentu rynku bez jednoczesnego monitorowania sytuacji całego rynku.

IV. Termin wejścia w życie projektowanej regulacji.

Przepisy projektowanej regulacji powinny wejść w życie z dniem 17 czerwca 2016 r.

Uchwała nr 20 Rady Ministrów z dnia 18 lutego 2014 r. w sprawie zaleceń ujednoczenia terminów wejścia w życie niektórych aktów normatywnych (M.P. poz. 205) w § 1 ust. 1 stanowi, że termin wejścia w życie ustawy, która zawiera przepisy określające warunki wykonywania działalności gospodarczej, powinien być wyznaczany na dzień 1 stycznia albo 1 czerwca. Jednakże z uwagi, iż państwa członkowskie zobowiązane są do implementacji postanowień dyrektywy i rozporządzenia do dnia 17 czerwca 2016 r. to zachodzi przesłanka do odstąpienia (na podstawie § 1 ust. 2) od terminów określonych w Uchwale nr 20 Rady Ministrów z dnia 18 lutego 2014 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.