

Wybór biegłego rewidenta

W kierunku dobrych praktyk



Październik 2013



Zasady dotyczące tłumaczenia dokumentu FEE pt. „Wybór biegłego rewidenta. W kierunku dobrych praktyk”, wydanego w październiku 2013 r.

Niniejsza publikacja jest tłumaczeniem raportu opracowanego przez Federację Europejskich Księgowych – FEE (Fédération des Experts-comptables Européen - Federation of European Accountants) pt. „Wybór biegłego rewidenta. W kierunku dobrych praktyk” (oryginalny tytuł: „Auditor selection – Towards best practices”). Dokument został wydany w październiku 2013 r.

Pełną odpowiedzialność za tłumaczenie tekstu ponosi Krajowa Izba Biegłych Rewidentów. FEE nie odpowiada za zawartość dokumentu w języku polskim ani za poprawność tłumaczenia. W przypadku jakichkolwiek wątpliwości, czytelnik powinien odwołać się do wersji angielskiej, dostępnej bezpłatnie na stronie FEE:

http://www.fee.be/images/Auditor_selection_Towards_best_practices_1310.pdf

W celu wykorzystania dokumentów wydawanych przez FEE, w całości lub częściowo, zarówno w oryginalnej wersji językowej, jak i po przetłumaczeniu na inne języki, należy uprzednio uzyskać zgodę FEE.

SPIS TREŚCI

PRZEDMOWA.....	4
WPROWADZENIE	5
ETAP PIERWSZY: GROMADZENIE INFORMACJI, POPRZEDZAJĄCYCH WYBÓR.....	7
Wybór biegłego rewidenta a zarząd jednostki	7
Czy włączać w proces wyboru dział zamówień?	8
ETAP DRUGI: WSTĘPNA SELEKCJA BIEGŁYCH REWIDENTÓW/FIRM AUDYTORSKICH, KTÓRZY ZOSTANĄ ZAPROSZENI DO UDZIAŁU W PROCESIE WYBORU.....	9
Określenie potrzeb jednostki.....	9
Niezależność biegłego rewidenta/firmy audytorskiej.....	9
ETAP TRZECI: OPRACOWANIE KRYTERIÓW WYBORU BIEGŁEGO REWIDENTA/FIRMY AUDYTORSKIEJ	10
LISTA PROPONOWANYCH KRYTERIÓW.....	13
ETAP CZWARTY: GRADACJA KRYTERIÓW	14
PRZYGOTOWANIE DO WYBORU BIEGŁEGO REWIDENTA	15
PODSUMOWANIE.....	16
Dobre przygotowanie kluczem do sukcesu	16
Plany FEE.....	16
ZAŁĄCZNIK: WYNIKI BADANIA FEE NA TEMAT DOBRYCH PRAKTYK ZWIĄZANYCH Z WYBOREM BIEGŁEGO REWIDENTA (24 MAJA-31 LIPCA 2013 R.).....	17
1. Czy komitet audytu powinien sterować procesem wyboru biegłego rewidenta?	18
2. Proszę określić poziom zaangażowania w wybór biegłego rewidenta każdego potencjalnego interesariusza.	19
3. Czy dobre praktyki mogą pomóc zaangażowanym interesariuszom w stworzeniu sprawniejszego procesu wyboru biegłego rewidenta?	20
4. Proszę wskazać co najmniej pięć odpowiedzi najlepiej opisujących Państwa opinię na temat wyboru biegłego rewidenta.	22
5. Czy w ostatnim czasie był(-a) Pan/Pani pośrednio lub bezpośrednio zaangażowany(-a) w proces wyboru biegłego rewidenta?.....	23
6. Czy procedura wyboru biegłego rewidenta została ustalona odpowiednio wcześniej?.....	24
7. Czy określono kryteria wyboru biegłego rewidenta?.....	25
8. Proszę sklasyfikować kryteria wyboru biegłego rewidenta według ich ważności.	27
POLECANA LITERATURA	29

PRZEDMOWA

Jednostki dokonują dziś rotacji biegłych rewidentów częściej niż miało to miejsce w przeszłości. Przyczyną tej sytuacji są zmieniające się potrzeby rynku. Prawidłowo przeprowadzony proces wyboru biegłego rewidenta ma kluczowe znaczenie dla zapewnienia **wysokiej jakości badania i niezależności biegłego rewidenta**. Mając to na uwadze, FEE podjęło inicjatywę, której celem jest przedstawienie sposobów skutecznego przeprowadzenia wyboru biegłego rewidenta.

Dokument FEE jest adresowany przede wszystkim do:

- ✓ Jednostek, które poszukują wskazówek na temat przeprowadzenia wyboru biegłego rewidenta w jak najbardziej skuteczny i opłacalny sposób,
- ✓ Interesariuszy, np. udziałowców i inwestorów, którzy oceniają obowiązujący w jednostce model wyboru biegłego rewidenta.

Niniejsze opracowanie ma charakter **ogólny** i może być przydatne niezależnie od obowiązującego ustawodawstwa, kraju, sektora (publiczny/prywatny) czy branży. Mogą z niego korzystać także wszystkie jednostki działające na rynku, np. jednostki zainteresowania publicznego oraz małe i średnie przedsiębiorstwa. Biorąc jednak pod uwagę różnorodne przepisy i modele zarządzania, stosowane w różnych państwach europejskich, warto odwołać się do krajowych przepisów prawa gospodarczego i ładu korporacyjnego.

FEE stawia sobie za cel przeprowadzenie szeroko zakrojonej dyskusję wokół powyższej kwestii. Pierwszym krokiem jest badanie przeprowadzone drogą elektroniczną między 24 maja a 31 lipca 2013 roku. Wyniki badania stanowią załącznik do niniejszego opracowania.



Wskazówka: Ikona lupy oznacza, że treść odnośnego rozdziału odwołuje się do wyników badania przeprowadzonego przez FEE.

WPROWADZENIE

Niniejszy dokument ma na celu upowszechnianie dobrych praktyk pozwalających na stosowanie najwyższych standardów przy wyborze biegłego rewidenta. Priorytetem FEE jest udział w dyskusji, która przyczyni się do wyboru biegłego rewidenta:



Zob. Analiza P6

- ✓ w sposób bardziej przejrzysty i świadomy,
- ✓ kładąc nacisk na **jakość badania** oraz
- ✓ w sposób w pełni **niezależny**, zgodnie z obowiązującymi przepisami.

Powstają w związku z tym dwa zasadnicze pytania, na które odpowiedzi powinien dostarczyć sam proces wyboru, uwzględniający indywidualne uwarunkowania jednostki: **w czym przejawia się jakość badania?** oraz **co stanowi o wartości badania?** Aby odpowiedzieć na tak zadane pytania, można sięgnąć do szeregu opracowań poświęconych jakości badania. Największą wartość ma jednak projekt Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB)¹, służący sformułowaniu założeń dotyczących jakości badania². **Jakość usługi i jej wartość dla klienta oraz wszystkich interesariuszy, a także potrzeba zapewnienia odpowiednich powiązań pomiędzy interesariuszami służących polepszeniu jakości badania powinny stanowić przewodni motyw wyboru biegłego rewidenta.**

Proces wyboru biegłego rewidenta/firmy audytorskiej można podzielić na cztery etapy:

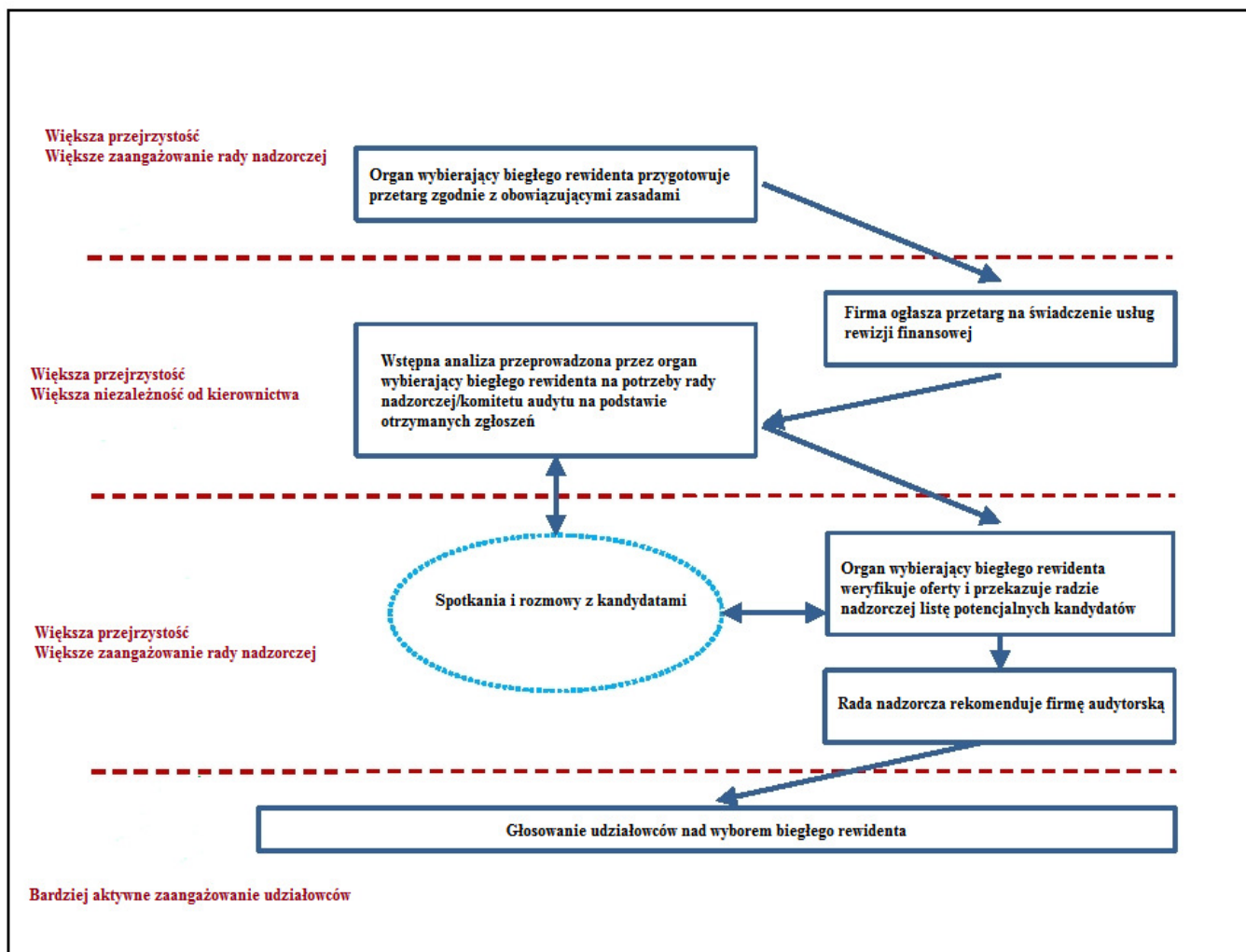
- ✓ Gromadzenie informacji, poprzedzających wybór.
- ✓ Wstępna selekcja biegłych rewidentów/firm audytorskich, którzy zostaną zaproszeni do udziału w procesie wyboru.
- ✓ Opracowanie kryteriów wyboru biegłego rewidenta/firmy audytorskiej oraz
- ✓ Ustalenie stopnia ważności wcześniej ustalonych kryteriów, co ułatwi weryfikację, analizę i ocenę ofert (gradacja kryteriów).

Proces wyboru powinien uwzględniać zasady stosowane przy zarządzaniu projektami, zaś za przeprowadzenie wyboru i nadzór nad nim odpowiada **organ wybierający biegłego rewidenta**. W zależności od europejskich/krajowych przepisów w skład organu wybierającego biegłego rewidenta mogą wchodzić członkowie komitetu audytu, członkowie rady nadzorczej i/lub udziałowcy. Niekiedy może być wskazane włączenie do niego członków kierownictwa, np. jako ciała doradczego lub jako członka w przypadku małych i średnich przedsiębiorstw (MŚP).

¹ International Auditing and Assurance Standards Board

² Szczegóły dostępne na stronie: <http://www.ifac.org/publications-resources/glance-framework-audit-quality>

Proponowany schemat wyboru biegłego ilustruje wykres.



Ostatni etap wyboru biegłego rewidenta (głosowanie udziałowców) **nie zostało omówione w niniejszym dokumencie.**

Wybór biegłego rewidenta a zarząd jednostki

Z prawnego punktu widzenia, biegły rewident jest oficjalnie **wybierany przez udziałowców lub inne osoby sprawujące nadzór nad jednostką**. Biegły rewident jest z reguły wybierany na podstawie **rekomendacji rady nadzorczej lub komitetu audytu**.



W zależności od obowiązującego ustawodawstwa, biegły rewident może być wybierany na rok lub kilka lat. W większości krajów przepisy zezwalają na ponowny wybór w następujących po sobie latach.

Jednostki zainteresowania publicznego

Standardy etyczne regulują kwestię niezależności biegłego rewidenta i chociaż firma audytorska jest wybierana na pewien okres, prawo UE wymaga rotacji kluczowych biegłych rewidentów w przypadku jednostek zainteresowania publicznego po upływie maksymalnie 7 lat oraz zabrania przyjmowania zlecenia badania takiej jednostki przez kolejne 2 lata³. Stosowane zasady mogą zmieniać się w zależności od rodzaju i wielkości jednostki.

Proces wyboru biegłego rewidenta powinien być niezależny od zarządu. Za podejmowanie decyzji powinien odpowiadać organ niezarządzający jednostką, np. rada nadzorcza.

Jednostki niebędące jednostkami zainteresowania publicznego

Jednostki niebędące jednostkami zainteresowania publicznego stanowią bardziej zróżnicowaną grupę. W dużych jednostkach może zająć potrzeba włączenia do organu dokonującego wyboru niezależnych członków rady nadzorczej lub komitetu audytu. W przypadku mniejszych, nienotowanych na giełdzie podmiotów, w tym MŚP oraz firm kierowanych przez właściciela-menadżera, bardziej korzystne może być większe zaangażowanie w proces wyboru biegłego rewidenta zarządu (dyrektorów) i udziałowców.

W celu polepszenia jakości procesu wyboru biegłego rewidenta, zaleca się następujące działania:

- ✓ **Określenie potrzeb jednostki:** wynikają one z zasad ładu korporacyjnego, kodeksów i dobrych praktyk (tam, gdzie ma to zastosowanie), specyfiki branży, formy prawnej, struktury organizacyjnej, oczekiwań istotnych zewnętrznych interesariuszy itd.
- ✓ **Powołanie organu wybierającego biegłego rewidenta:** procesem wyboru biegłego rewidenta kieruje powołany w tym celu organ. W niektórych państwach członkowskich UE **dyrektorzy niewykonawczy posiadają wszelkie niezbędne kompetencje, aby stanowić część tego organu**. Niezależni członkowie rady nadzorczej oraz członkowie komitetu audytu powinni być częściej włączani w opracowywanie rekomendacji związanych z wyborem biegłego rewidenta. Zapewni to wybór biegłego rewidenta niezależnego od zarządu jednostki. Prawidłowy wybór nie byłby jednak możliwy bez owocnej współpracy i komunikacji z zarządem.
- ✓ **Przejrzystość:** przy wyborze biegłego rewidenta powinno się stosować zwiększone wymogi w zakresie ujawniania informacji i zachowania przejrzystości. Rekomendacje rady

³ Zgodnie z Dyrektywą 2006/43/WE w sprawie badań ustawowych

nadzorczej lub komitetu audytu powinny zawierać uzasadnienie wyboru określonego biegłego rewidenta/firmy audytorskiej lub odnowienia umowy z dotychczasową firmą. Obowiązek publikacji sprawozdań z przejrzystości działania firmy audytorskiej mają wszystkie firmy przeprowadzające badania jednostek zainteresowania publicznego w UE⁴. Stanowią one użyteczną pomoc dla organu wybierającego biegłego rewidenta, ponieważ dostarczają przydatnych informacji na temat firm audytorskich, takich jak ich struktura i nadzór, system kontroli jakości, dane finansowe czy lista głównych klientów. Sprawozdania te są ogólnie dostępne na stronach internetowych firm audytorskich.

✓ **Włączenie udziałowców w wybór biegłego rewidenta:** organ wybierający biegłego rewidenta powinien dążyć do zaangażowania w ten proces udziałowców, na przykład poprzez powołanie komitetu nominacyjnego złożonego z udziałowców, jeśli zezwala na to prawo obowiązujące w danym kraju.



Czy włączać w proces wyboru dział zamówień?

Relacja między biegłym rewidentem/firmą audytorską a badaną jednostką wykracza poza ramy zwykłej transakcji kupna-sprzedaży. Oczywiście istnieje tutaj analogia do zakupu wszelkiego rodzaju usług, a na przykład jednostki sektora publicznego w UE są zobowiązane do przestrzegania unijnych przepisów o zamówieniach publicznych⁵. Należy jednak uwzględnić specyfikę relacji pomiędzy biegłym rewidentem a badaną jednostką. Mają one wyjątkowy charakter, a związane z nimi korzyści i zaangażowanie nie ograniczają się wyłącznie do samej jednostki. Biegły rewident musi wywiązać się z określonych obowiązków wobec istotnych interesariuszy, gdyż raport z badania ma za zadanie:

- ✓ zwiększyć wiarygodność sprawozdań finansowych jednostki oraz
- ✓ wzmocnić zaufanie do jednostki wśród interesariuszy, na przykład udziałowców, pracowników czy inwestorów

Z tego powodu za proces wyboru nie powinien odpowiadać wyłącznie dział zamówień, którego decyzja o „zakupie usługi” może nie opierać się na pełnej ocenie spełnienia wszystkich niezbędnych kryteriów, w tym aspektów, o których mowa poniżej.

⁴ Zgodnie z art. 40 Dyrektywy 2006/43/WE w sprawie badań ustawowych

⁵ <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2004:134:0114:0240:EN:PDF>

ETAP DRUGI: WSTĘPNA SELEKCJA BIEGLYCH REWIDENTÓW/FIRM AUDYTORSKICH, KTÓRZY ZOSTANĄ ZAPROSZENI DO UDZIAŁU W PROCESIE WYBORU

Określenie potrzeb jednostki

Jak już wspomniano, w celu wstępnej selekcji biegłych rewidentów/firm audytorskich, którzy zostaną zaproszeni do składania ofert, **organ wybierający biegłego rewidenta musi określić potrzeby jednostki**. Nie można jednak wskazać standardowego modelu wyboru, który byłby dopasowany do potrzeb wszystkich jednostek, dlatego przed rozpoczęciem procesu wyboru, należy dokładnie określić jego **podstawowe cele**. Mogą one na przykład obejmować:

- ✓ zapewnienie zgodności z przepisami lub przestrzegania dobrych praktyk ładu korporacyjnego,
- ✓ poprawa jakości usługi badania,
- ✓ ocena dotychczasowego podejścia do badania,
- ✓ sprawdzenie sytuacji na rynku.

Warto także rozważyć, czy jednostka dokonuje wyboru we właściwym momencie. Zmiana biegłego rewidenta nie jest wskazana, gdy jednostka znajduje się w toku poważnych zewnętrznych i/lub wewnętrznych zmian, na przykład finalizuje znaczącą transakcję przejęcia lub sama jest potencjalnym przedmiotem takiej transakcji.

Niezależność biegłego rewidenta/firmy audytorskiej

Zgłaszający się do udziału w procesie wyboru biegli rewident/firmy audytorskie powinni wykazać swoją **niezależność, obiektywizm i etyczne postępowanie**. Kryteria te mają kluczowe znaczenie i należy uwzględnić je w czasie wstępnej selekcji biegłych rewidentów/firm audytorskich. Organ wybierający biegłego rewidenta powinien wymagać przedstawienia **oświadczenia zarządu firmy audytorskiej**, w którym znajdują się informacje na temat **niezależności biegłego rewidenta od jednostki oraz sposobu kontroli i zapewnienia niezależności** przez samego biegłego rewidenta. **W ramach wstępnej selekcji**, organ wybierający biegłego rewidenta weryfikuje także usługi rewizji finansowej oraz usługi niebędące usługami rewizji finansowej dotychczas świadczone przez kandydatów, jak również prognozuje przebieg relacji gospodarczych kandydata z jednostką i/lub jej zarządem. Trzeba to zrobić szczególnie starannie, gdyż okoliczności te będą miały wpływ na ustalenie, czy świadczenie usług rewizji finansowej i usług niebędących usługami rewizji finansowej może rzutować na niezależność biegłego rewidenta w razie przeprowadzania przez niego badania w przyszłości.

ETAP TRZECI: OPRACOWANIE KRYTERIÓW WYBORU BIEGŁEGO REWIDENTA/FIRMY AUDYTORSKIEJ

Kryteria oceny ustalone przez organ wybierający biegłego rewidenta powinny być możliwie jak najbardziej **przejrzyste**. Zapewni to wszystkim biegłym rewidentom/firmom audytorskim równe szanse przy wyborze, zwłaszcza gdy do kandydowania została zaproszona także firma audytorska dotychczas świadcząca usługi rewizji finansowej. Zachowanie przejrzystości umożliwi ponadto **ocenę procesu wyboru** przez strony zewnętrzne, na przykład udziałowców, inwestorów czy regulatorów.



Zob. Analiza
P: 6, 7 i 8

W zależności od potrzeb i celów określonych przez organ wybierający biegłego rewidenta, można zastosować następujące kryteria oceny kandydatów:

- ✓ **Podejście firmy audytorskiej do prowadzonej działalności, podejście do badania i strategia komunikacji**
 - **Podejście do całokształtu działalności**
 - Profil firmy audytorskiej i system nadzoru,
 - Prawidłowe stosowanie przez firmę wewnętrznych procedur zapewniających zachowanie niezależności i przestrzeganie innych istotnych zasad.
 - **Podejście do badania**
 - Opis metod, których stosowania oczekuje się od biegłego rewidenta,
 - Obszary jednostki o szczególnym znaczeniu i podejście, jakie biegły rewident/firma audytorska będzie stosować do badania tych obszarów,
 - Pełny plan badania zapewniający odpowiednie wykonanie usługi,
 - Wiedza na temat działalności prowadzonej przez jednostkę,
 - Doświadczenie w branży, w której działa jednostka (tam, gdzie to istotne),
 - Korzystanie z narzędzi informatycznych,
 - Korzystanie z pomocy ekspertów powiązanych lub stowarzyszonych z firmą audytorską i ekspertów zapewnionych przez stronę trzecią, o ile to konieczne.
 - **Strategia komunikacji**
 - Dodatkowe sprawozdanie na rzecz jednostki, w którym biegły rewident przedstawi na przykład braki w zakresie systemu kontroli wewnętrznej,
 - Kroki podjęte w celu zapewnienia terminowego dostarczenia informacji,
 - Zasady zapewniające stały kontakt z kluczowym biegłym rewidentem w razie potrzeby uzyskania różnego rodzaju wyjaśnień (telefonicznych) czy organizacji krótkich spotkań w ciągu roku.
- ✓ **Reputacja:** zgłaszając się do udziału w procesie wyboru, biegły rewident/firma audytorska powinna udowodnić posiadanie dobrej reputacji i etycznego postępowania. Ocena spełniania tego kryterium nie jest prosta, jednak odgrywa ono najbardziej istotną rolę. Przy ocenie kandydata pomocne może być także korzystanie z referencji.
- ✓ **Potwierdzenie jakości badania**
 - **System zapewniania (kontroli) jakości badania działający w firmie audytorskiej:** organ wybierający biegłego rewidenta powinien zapoznać się z podstawowymi elementami składającymi się na system wewnętrznej kontroli jakości firmy audytorskiej na podstawie prezentacji przedstawionej przez biegłego rewidenta/firmę audytorską i dostępnej dokumentacji,
 - **Przy ocenie warto uwzględnić protokoły kontroli czynności rewizji finansowej dokonywanych przez biegłego rewidenta/firmę audytorską.** Choć nie są one publicznie dostępne, to stanowią istotne potwierdzenie jakości.

- ✓ **Ocena kluczowego biegłego rewidenta**
 - Organ wybierający biegłego rewidenta powinien mieć możliwość odbycia spotkania z kluczowym biegłym rewidentem, który miałby odpowiadać za badanie jednostki. Pozwoli to ocenić, czy spełnia on zdefiniowane w dokumentacji przetargowej oczekiwania wobec firmy audytorskiej wykonującej usługi rewizji finansowej.

- ✓ **Zarządzanie personelem, mającym przeprowadzać badanie**
 - **Kwalifikacje**
 - Kwalifikacje członków zespołu który miałby przeprowadzić badanie,
 - Włączenie ekspertów z poszczególnych dziedzin, jak na przykład podatki, usługi aktuarialne itd., którzy zapewnią oni wyższą jakość badania.
 - **Szkolenie**
 - Ustawiczne Doskonalenie Zawodowe
 - **Doświadczenie**
 - Fachowa wiedza kluczowego biegłego rewidenta,
 - Odpowiednia ranga członków zespołu mającego przeprowadzać badanie i ich udokumentowane osiągnięcia na odnośnym stanowisku,
 - Zespół wykonujący badanie posiadający odpowiednią wiedzę i międzynarodowe kontakty, które można wykorzystać w celu prawidłowego przeprowadzenia badania,
 - Posiadanie przez firmę audytorską i/lub zespół przeprowadzający badanie odpowiedniej wiedzy fachowej i znajomości branży.
 - **Dostępność**
 - Dostępność kluczowego biegłego rewidenta,
 - Historia zatrudnienia, tj. wykaz rotacji członków zespołu w poprzednich latach.

- ✓ **Zasięg geograficzny:** nie wszystkie zlecenia będą wymagały szerokiego zasięgu geograficznego usług świadczonych przez biegłego rewidenta/firmę audytorską, jednak czynnik ten będzie istotny w przypadku badania jednostek międzynarodowych.

- ✓ **Ubezpieczenie biegłego rewidenta/firmy audytorskiej:** powinno być odpowiednie do obowiązujących przepisów lub potrzeb jednostki, branży i okoliczności.

- ✓ **Cena (tj. stawki):** wykonanie usług rewizji finansowej powinno zostać zlecone firmie audytorskiej składającej najbardziej opłacalną, a nie najtańszą ofertę. Takie podejście pozwoli uniknąć obniżenia jakości badania.

Aby wybrać najbardziej opłacalną ofertę, organ wybierający biegłego rewidenta powinien ocenić wysokość ceny, przy jednoczesnym uwzględnieniu:

- Dostępności kluczowych członków zespołu mającego przeprowadzić badanie oraz zasobów, jakimi dysponuje biegły rewident/firma audytorska,
- Fachowej wiedzy i kwalifikacji personelu,
- Ilości godzin pracy oczekiwanej od poszczególnych kategorii ekspertów⁶ oraz
- Podejścia do ryzyka i metodologii badania: oba aspekty mogą mieć istotny wpływ na cenę dla obu stron (np. zwiększenie wydajności, zaangażowanie ekspertów, wizyty w jednostce itd.).

⁶ W swojej publikacji IFAC opowiada się za zwróceniem uwagi na kapitał intelektualny dostarczany klientom, w odróżnieniu od dotychczas stosowanych metod ewidencji i fakturowania godzin: <http://www.ifac.org/news-events/2013-02/tomorrow-s-firm-and-rolevalue-pricing>

Należy określić rozsądne stawki, umożliwiające wydajne i prawidłowe przeprowadzenie badania oraz zachowanie najwyższych standardów rewizji finansowej przez zespół przeprowadzający badanie.

✓ **Zarządzanie relacjami z klientem i umiejętności interpersonalne**

- To kryterium opiera się na zasadach, jednak pewne jego cechy mogą pomóc organowi wybierającemu biegłego rewidenta ocenić sposób kształtowania przez biegłego rewidenta/firmę audytorską relacji z klientem. Pozwoli to stworzyć skalę porównawczą na potrzeby wyboru. Pod uwagę należy wziąć różnorodne uwarunkowania w zależności od tego, czy biegły rewident/firma audytorska posiada umiejętności interpersonalne i doświadczenie istotne dla jednostki,
- Biegły rewident/firma audytorska potrafią zapewnić dobrą współpracę z zarządem, pracownikami oraz osobami sprawującymi nadzór nad jednostką, z zachowaniem obiektywizmu, niezależności i przejrzystości.

Cechy te będą decydowały o zapewnieniu najwyższej jakości badania. Istotne znaczenie ma także pojęcie „współpracy zawodowej”⁷. Dobre relacje i pozytywne nastawienie nie świadczą o braku niezależności czy konflikcie interesów po stronie biegłego rewidenta. Należy dokonać rozróżnienia pomiędzy zawodowym **sceptycyzmem** a **współpracą**.

✓ **Możliwość wprowadzania ulepszeń**

- Biegły rewident powinien wykazać się umiejętnością usprawnienia badania, na przykład dzięki korzystaniu z odpowiedniej technologii,
- Narzędzia mogą zwiększyć skuteczność i poprawność badania. Mimo powtarzanej niekiedy opinii, że stosowanie narzędzi informatycznych może skutkować „odhaczaniem pozycji”, większa skuteczność może w rzeczywistości pomóc jednostce w uzyskaniu pogłębionej i bardziej wartościowej analizy.

⁷ Odwołanie do opracowania IAASB „Założenia dotyczące jakości usług rewizji finansowej”, w którym zwrócono uwagę na kwestię zawodowego sceptycyzmu oraz kluczową rolę powiązań pomiędzy wszystkimi zainteresowanymi stronami.

LISTA PROPONOWANYCH KRYTERIÓW

<p>Podejście do prowadzonej działalności</p> <ul style="list-style-type: none"> • Model gospodarczy i nadzór nad firmą audytorską • Procesy wewnętrzne
<p>Podejście do badania</p> <ul style="list-style-type: none"> • Proponowana metodologia badania • Obszary o szczególnym znaczeniu i podejście do badania zastosowane w tych obszarach • Pełny plan pracy • Korzystanie z pomocy ekspertów powiązanych lub stowarzyszonych z członkowskimi firmami audytorskimi i ekspertów zapewnionych przez stronę trzecią
<p>Wiedza na temat działalności jednostki</p>
<p>Doświadczenie w branży</p>
<p>Stosowanie narzędzi informatycznych</p>
<p>Strategia komunikacji</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dodatkowy raport z kontroli wewnętrznej • Zasady regulujące dostępność kluczowych biegłych rewidentów na okoliczność różnego rodzaju (telefonicznych) zapytań i krótkich spotkań w ciągu roku • Zapewnienie terminowego dostarczania informacji
<p>Reputacja</p> <ul style="list-style-type: none"> • Przestrzeganie zasad etyki • Referencje
<p>Potwierdzenie jakości badania</p> <ul style="list-style-type: none"> • W ramach firmy audytorskiej: przegląd systemu wewnętrznej kontroli jakości • Informacje zewnętrzne: przegląd poszczególnych protokołów kontroli dotyczących biegłego rewidenta/firmy audytorskiej
<p>Ocena poszczególnych biegłych rewidentów/kluczowych biegłych rewidentów</p>
<p>Zarządzanie personelem</p> <ul style="list-style-type: none"> • Kwalifikacje i szkolenia • Doświadczenie • Dostępność
<p>Zasięg geograficzny</p>
<p>Ubezpieczenie biegłego rewidenta/firmy audytorskiej</p>
<p>Cena</p> <ul style="list-style-type: none"> • Stosunek jakości do ceny • Dostępność kluczowych członków zespołu przeprowadzającego badanie • Personel, jego fachowa wiedza i kwalifikacje • Przydział zadań, tzn. ilość godzin pracy oczekiwana od poszczególnych kategorii ekspertów
<p>Zarządzanie relacjami z klientem i umiejętności interpersonalne</p>
<p>Możliwość wprowadzania ulepszeń</p> <ul style="list-style-type: none"> • Umiejętność usprawnienia procedur badania, na przykład z wykorzystaniem technologii • Narzędzia zwiększające skuteczność i poprawność wykonywanej usługi

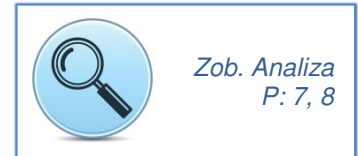
ETAP CZWARTY: GRADACJA KRYTERIÓW

Jak już wspomniano, dokonując wyboru należy uwzględnić szereg kryteriów. Niektóre z nich łatwo poddają się ocenie, jak na przykład **kryteria obiektywne**, uwzględniające fakty. Inne mogą być bardziej subiektywne (**kryterium „umiejętności miękkich”**), zależne od opinii członków organu wybierającego biegłego rewidenta lub okoliczności. Ocena tych kryteriów nie będzie jednakowa dla wszystkich jednostek. Kryteria te obejmują na przykład:

- ✓ Kryteria obiektywne: wiedza branżowa, możliwości techniczne, zasięg geograficzny firmy audytorskiej itd.
- ✓ Kryterium „umiejętności miękkich”: cechy poszczególnych członków zespołu przeprowadzającego badanie, zdolności komunikacyjne kluczowego biegłego rewidenta itd.

Nie wszystkie wymienione kryteria mają istotne znaczenie dla każdej jednostki. Organ wybierający biegłego rewidenta powinien ocenić, które kryteria są w warunkach badanej jednostki:

- ✓ najważniejsze,
- ✓ ważne,
- ✓ mile widziane oraz
- ✓ nieistotne.



Według tak dobranych kryteriów, organ wybierający biegłego rewidenta opracowuje model oceny i kartę wyników. Model oceny uwzględnia strukturę i specyfikę firmy audytorskiej. Ponadto, należy go konsekwentnie stosować do oceny wszystkich kandydatów.

PRZYGOTOWANIE DO WYBORU BIEGŁEGO REWIDENTA

Należyte przygotowanie jest niezbędne dla sprawnego i właściwego przebiegu procesu wyboru. Pomocne w tym zakresie mogą okazać się poniższe wskazówki.

- ✓ Organ wybierający biegłego rewidenta powinien:
 - mieć świadomość, że procedura wyboru biegłego rewidenta jest **czasochłonna**,
 - pamiętać, że proces wyboru należy realizować krok po kroku i **zastosować skuteczne, odpowiednio dobrane techniki wyboru oferentów**,
 - posiadać wiedzę na temat czynności rewizji finansowej,
 - **jednoznacznie określić** w dokumentacji udostępnionej biegłym rewidentom/firmom audytorskim, zaproszonym do składania ofert główne cele przetargu i oczekiwania jednostki.

- ✓ Zapraszając biegłych rewidentów/firmy audytorskie do składania ofert, należy rozpatrzyć pewne kwestie praktyczne, w tym:
 - Czy zaprosić do złożenia oferty dotychczasowego biegłego rewidenta? Odpowiedź będzie zależna od tego, czy wybór odbywa się w ramach procedury przetargowej, wynika z obowiązkowej rotacji biegłego rewidenta lub obowiązkowej rezygnacji złożonej przez biegłego rewidenta, wobec zaistnienia nowych okoliczności mogących zagrażać jego niezależności itd. Jeśli dotychczasowy biegły rewident jest brany pod uwagę przy wyborze, należy dołożyć wszelkich starań w celu zapewnienia wszystkim kandydatom jednakowych szans,
 - Ilu biegłych rewidentów/firm audytorskich zaprosić do składania ofert? Z uwagi na ograniczenia czasowe, zaleca się zapraszanie do składania ofert nie więcej niż sześciu firm audytorskich;
 - Ostateczny wybór powinien nastąpić pomiędzy dwójką kandydatów (choć może być to uzależnione od pierwotnej liczby „startujących”),

- ✓ Przy wyborze należy stosować podejście przewidujące, że wszyscy biegli rewidenty/firmy audytorskie biorące udział w procesie wyboru otrzymały takie same informacje, z zachowaniem zasad etyki i poufności.

Jednocześnie trzeba odpowiedzieć sobie na następujące pytania:

 - Jakich informacji udzielić wstępnie wybranym biegłym rewidentom/firmom audytorskim? W jakiej formie?
 - Jakich informacji nie udzielać?

- ✓ Zmiana dotychczasowego biegłego rewidenta/firmy audytorskiej powinna być zaplanowana odpowiednio wcześniej. Wszystkie ważne działy jednostki, łącznie z działem finansowo-księgowym, muszą być gotowe do współpracy z nowo wybranym biegłym rewidentem. Po upływie pierwszego roku organ wybierający biegłego rewidenta ocenia prace wykonane w ramach usługi rewizji finansowej, porównując je ze zobowiązaniami podjętymi na etapie wyboru. Podejście to warto stosować także w kolejnych latach.

Dobre przygotowanie kluczem do sukcesu

Przy każdym wyborze biegłego rewidenta/firmy audytorskiej istnieje ryzyko, że nie zrealizuje on założonych celów, gdyż:

- ✓ brak współpracy pomiędzy biegłym rewidentem a jednostką może utrudnić prawidłowe przeprowadzenie badania⁸,
- ✓ zakłócony przepływ informacji pomiędzy zarządem lub komitetem audytu a biegłym rewidentem może negatywnie wpłynąć na współpracę lub
- ✓ czas poświęcony na przygotowanie do wyboru biegłego rewidenta nie przełożył się na osiągnięcie podstawowych celów.

Aby temu zapobiec, należy wcześniej zaplanować poszczególne elementy i zastosować podejście dopasowane do potrzeb jednostki. Jednostka w ostatecznym rachunku **zyskuje na inwestycji w planowanie i wybór odpowiedniego biegłego rewidenta/firmy audytorskiej.**

Plany FEE

Dalsze działania FEE obejmują:

- ✓ przeprowadzanie w różnych krajach europejskich debat przy okrągłym stole na temat wyboru biegłego rewidenta. Potrzeba ich organizacji jest podyktowana pozytywnymi reakcjami respondentów na badanie, którego wyniki zostały przedstawione w niniejszym opracowaniu,
- ✓ przeprowadzenie bardziej szczegółowego badania z udziałem zewnętrznych interesariuszy na poziomie Unii Europejskiej.

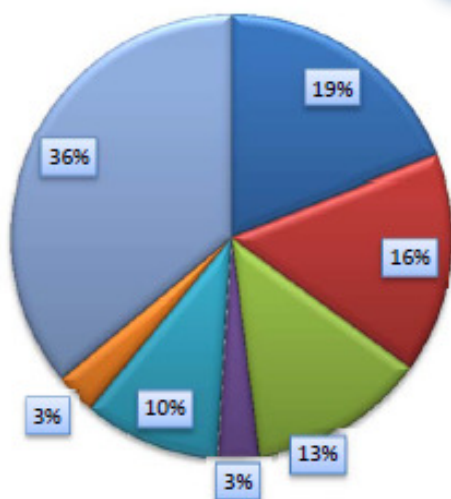
⁸ Odwołanie do opracowania IAASB „Założenia dotyczące jakości usług rewizji finansowej” opublikowanego na stronie: <http://www.ifac.org/publications-resources/glance-framework-audit-quality>

ZAŁĄCZNIK: WYNIKI BADANIA FEE NA TEMAT DOBRYCH PRAKTYK ZWIĄZANYCH Z WYBOREM BIEGŁEGO REWIDENTA (24 MAJA-31 LIPCA 2013 R.)

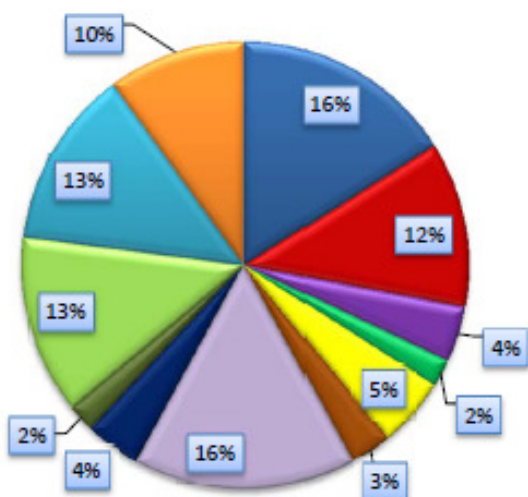
W badaniu wzięło udział 244 interesariuszy, z czego 201 ujawniło informacje na temat reprezentowanego regionu geograficznego oraz wykonywanej pracy.

Wyniki odzwierciedlają duże zróżnicowanie wśród uczestników badania:

***Wskazówka:** Kategorie wymienione poniżej zostały przedstawione na wykresach w kolejności odpowiadającej legendzie (idąc od góry w kierunku przeciwnym do ruchu wskazówek zegara).*



- Członek rady nadzorczej lub komitetu audytu
- Kierownictwo
- Udziałowiec, inwestor, analityk
- Organ nadzorczy
- Organ ustanawiający standardy lub inny regulator
- Przedstawiciel świata nauki
- Biegli rewidenci (ogółem)



- Austria i Niemcy
- Kraje Beneluksu
- Francja
- Węgry
- Włochy
- Rumunia
- Słowenia
- Hiszpania
- Szwecja
- Zjednoczone Królestwo i Irlandia
- Pozostałe kraje europejskie
- Kraje spoza Europy

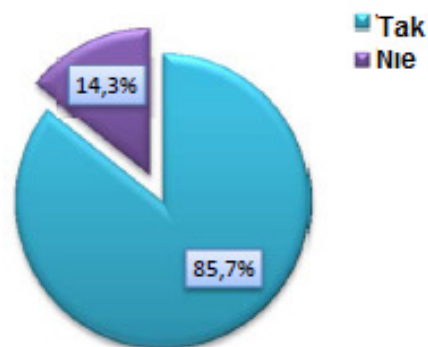
Ankieta FEE rozesłana do respondentów zgromadziła wiele opinii od różnorodnych grup, m.in.: członków rad nadzorczych i komitetów audytu (19%), kierownictwa (16%), interesariuszy i inwestorów (13%), organów ustanawiających standardy i regulatorów (10%), itd.

36% respondentów stanowili biegli rewidenci, w tym biegli zatrudnieni w dużych spółkach giełdowych, jak i podmiotach niebędących spółkami giełdowymi, biegli rewidenci zatrudnieni w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw (MSP) oraz przedstawiciele organizacji zawodowych.

Ponadto, w badaniu wzięli udział respondenci pochodzący z wielu różnych krajów, w tym z większości państw członkowskich UE oraz z kilku krajów niebędących członkami UE, dzięki czemu wyniki badania są bardziej miarodajne.

1. Czy komitet audytu powinien sterować procesem wyboru biegłego rewidenta?

Na to pytanie odpowiedzi udzieliło 244 respondentów, z których większość (85,7%) była zdania, że komitet audytu powinien być odpowiedzialny za sterowanie procesem wyboru biegłego rewidenta.



Przeciwnego zdania było 14,3% respondentów (35 osób), z czego 23 wyraziły przekonanie, że to zadanie powinno należeć do udziałowców. Odpowiadając na to pytanie, niektórzy respondenci skorzystali z możliwości udzielenia dodatkowych komentarzy, aby doprecyzować wypowiedzi na temat zaangażowania interesariuszy w wybór biegłego rewidenta:

„W naszym systemie prawnym komitet audytu wchodzi w skład zarządu, w związku z czym zarząd przedstawia formalną propozycję na walnym zgromadzeniu, które zatwierdza wybór biegłego rewidenta”.

Dyrektor finansowy dużej spółki giełdowej z Francji

„W przypadku braku komitetu audytu, wyborem powinna kierować rada dyrektorów. Wskazane byłoby także zaangażowanie dyrektora finansowego, ponieważ to on wie najlepiej, kogo potrzebuje firma”.

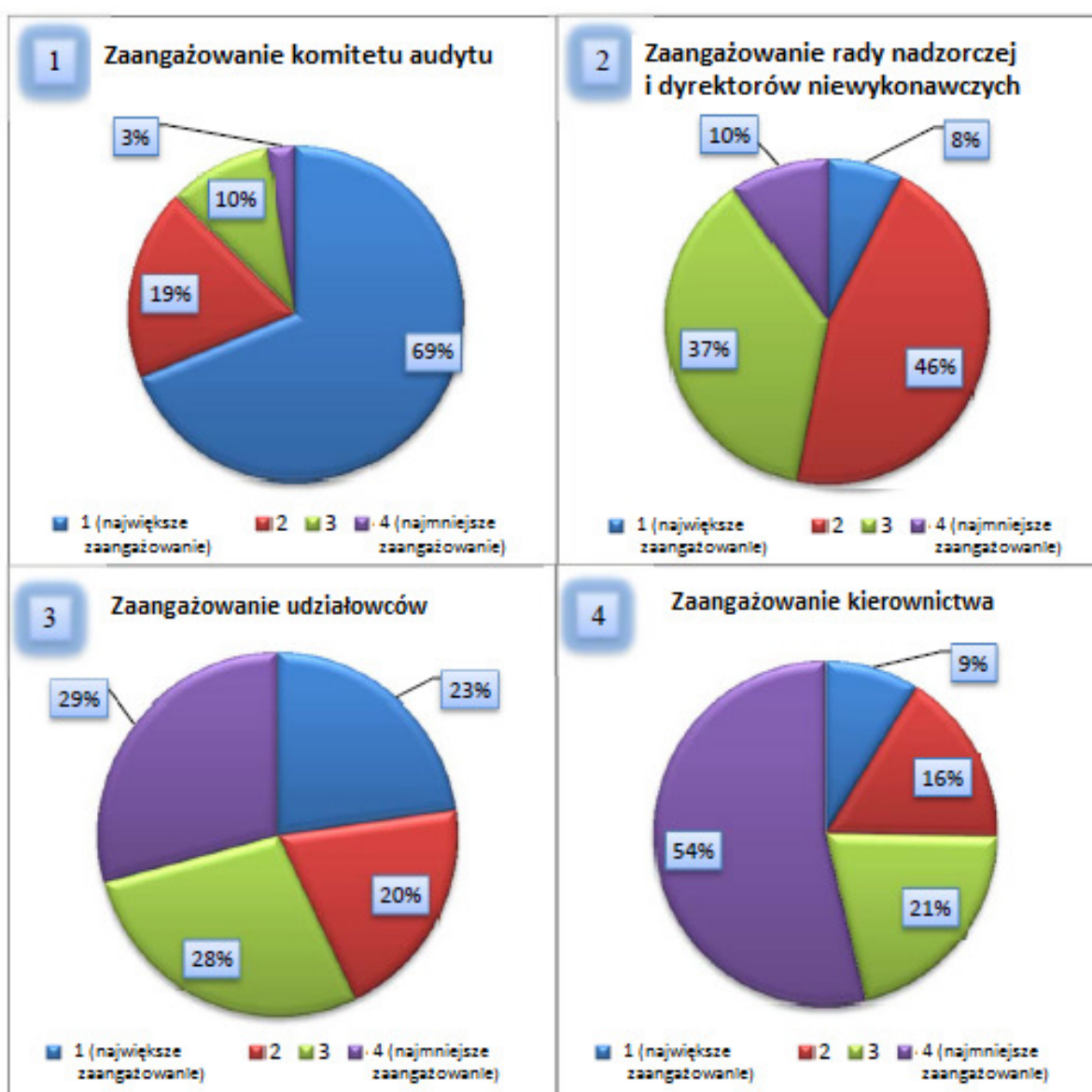
Księgowy zatrudniony w jednostce z Wielkiej Brytanii

2. Proszę określić poziom zaangażowania w wybór biegłego rewidenta każdego potencjalnego interesariusza.

Większość respondentów uznała, że pod względem zaangażowania, najważniejszą rolę w wyborze biegłego rewidenta pełni komitet audytu (69% - *patrz pierwszy wykres*). W drugiej kolejności wymieniano radę nadzorczą i dyrektorów niewykonawczych (46% - *patrz drugi wykres*).

Najmniejszy odsetek respondentów wymienił kierownictwo i dyrektorów wykonawczych (54% *patrz czwarty wykres*).

Jeśli chodzi o zaangażowanie udziałowców, odpowiedzi były bardziej rozbieżne, ponieważ respondenci w różny sposób interpretowali samo pojęcie zaangażowania udziałowców (*patrz trzeci wykres*).



Respondenci udzielili komentarzy również w tym obszarze:

„Jeśli chodzi o kierownictwo, to [kierownicy działów finansowo-księgowych i kontroli wewnętrznej] odgrywają istotną rolę w ocenie wyników pracy biegłych rewidentów i kompetencji kandydatów, z uwagi na praktyczną wiedzę na temat rewizji finansowej”.
Dyrektor finansowy dużej spółki giełdowej z Francji

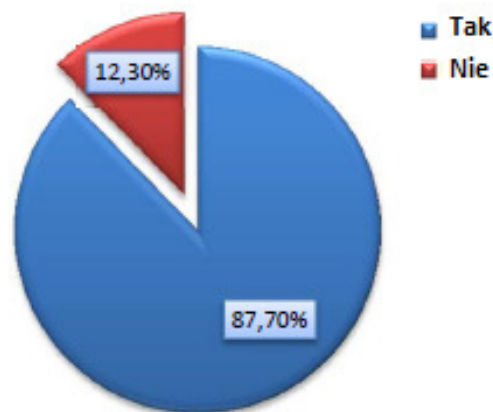
„Nie można pomijać też znaczenia udziałowców mniejszościowych”.
Wypowiedź anonimowa

„A co z głównym audytorem wewnętrznym?”
Dyrektor niewykonawczy dużej spółki giełdowej z Włoch

„Ostatnie słowo przy wyborze biegłego rewidenta powinno należeć do udziałowców, jednak to komitet audytu i audytor wewnętrzny są najbardziej zaangażowani w proces wyboru, którego istotą jest selekcja kandydatów według kryterium jakości”.
Dyrektor kontroli wewnętrznej w instytucji finansowej ze Słowenii

„Wyboru powinien dokonywać komitet audytu, a następnie przekazać swoją propozycję zarządowi. Propozycja powinna następnie zostać zatwierdzona przez udziałowców”.
Przedstawiciel regulatora z państwa członkowskiego UE

3. Czy dobre praktyki mogą pomóc zaangażowanym interesariuszom w stworzeniu sprawniejszego procesu wyboru biegłego rewidenta?



W opinii dużej grupy respondentów (87,7%), dobre praktyki faktycznie mogłyby okazać się pomocne w stworzeniu sprawniejszego procesu wyboru biegłego rewidenta.



Poniżej przedstawiamy najciekawsze komentarze respondentów na temat tworzenia dobrych praktyk:

„Duża ilość informacji pozwoli interesariuszom trafniej zdefiniować sposób wyboru biegłego rewidenta, który posiada wszelkie kompetencje, aby wnieść do organizacji wartość dodaną. Ponadto, dzięki posiadanej wiedzy interesariusze będą w stanie jasno komunikować potrzeby jednostki kandydatom, aby mogli oni dostosować ofertę do stawianych oczekiwań i szybciej przekonać do niej udziałowców. Przyczyni się to również do poprawy efektywności samej rewizji finansowej”.

Biegły rewident zatrudniony w dużej firmie w Hiszpanii

„Należy wziąć pod uwagę specyfikę danego kraju. Sprawdzi się tutaj podejście oparte na zasadach”.

Doradca z organizacji członkowskiej FEE z Wielkiej Brytanii

„Nie do przecenienia jest znaczenie wszelkiego rodzaju niuansów, dlatego w rewizji finansowej należy dokonać wielu dodatkowych rozważań, ponieważ odhaczanie kolejnych pozycji na liście jest w tym obszarze najczęściej nieskuteczne”.

Biegły rewident spoza Europy

„Aby wytyczne zyskały największą wagę, powinny być promowane przez udziałowców. Niewłaściwe jest również to, iż są one tworzone przez biegłych rewidentów dla biegłych rewidentów”.

Członek komitetu audytu spoza Europy

„O ile komitet audytu powinien odgrywać wiodącą rolę przy wyborze biegłego rewidenta, to wątpliwości budzi brak spójności co do kwalifikacji i fachowej wiedzy komitetów audytu w poszczególnych systemach prawnych. Dobre praktyki mogą częściowo zniwelować ten rozdźwięk, ale należy też dołożyć starań, aby osoby wybierane na członków komitetu audytu we wszystkich jurysdykcjach posiadały jak najwyższe kwalifikacje”.

Biegły rewident z Wielkiej Brytanii

4. Proszę wskazać co najmniej pięć odpowiedzi najlepiej opisujących Państwa opinię na temat wyboru biegłego rewidenta.

Respondenci mieli do wyboru następujące odpowiedzi:

<input type="checkbox"/> Sprawiedliwy	<input type="checkbox"/> Wykorzystujący dużą ilość informacji
<input type="checkbox"/> Przejrzysty	<input type="checkbox"/> Nieuporządkowany
<input type="checkbox"/> Obiektywny	<input type="checkbox"/> Najdziwniejsze doświadczenie w ostatnim czasie
<input type="checkbox"/> Skomplikowany	<input type="checkbox"/> Czasochłonny
<input type="checkbox"/> Stronniczy	<input type="checkbox"/> Żadna z wyżej wymienionych cech
<input type="checkbox"/> Uciążliwy	
<input type="checkbox"/> Inne (proszę podać)	

Najwięcej osób określiło proces wyboru biegłego rewidenta jako **przejrzysty** (59%), **uczciwy** (53%) i **obiektywny** (53%).

Wielu interesariuszy, którzy w ostatnim czasie byli zaangażowani w wybór biegłego rewidenta uważali, że jest on nieco **skomplikowany** (61%) i **czasochłonny** (54%). Ponadto, zdaniem niektórych uczestników badania wybór biegłego rewidenta jest **niewystarczająco przejrzysty** i/lub **nadmiernie nastawiony na pobieranie opłat**.

Poniżej przedstawiamy inne godne uwagi komentarze respondentów:

„Wiele komitetów audytu jest zaangażowanych w wybór biegłego rewidenta bez żadnego konkretnego powodu poza samym zorientowaniem się w sytuacji, przy czym nie jest to poparte konstruktywną argumentacją”.

Biegły rewident z Wielkiej Brytanii

„Wybór jest często ograniczony ze względu na konflikty związane z niezależnością”.

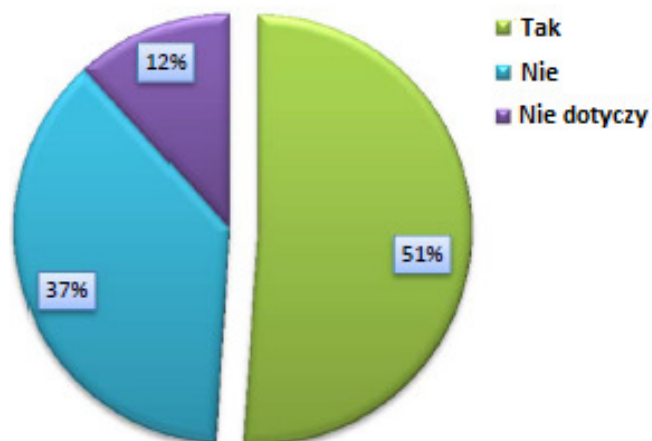
Dyrektor niewykonawczy dużej spółki giełdowej z Wielkiej Brytanii

„Proces wyboru przebiega z zachowaniem możliwie najwyższego poziomu uczciwości i w oparciu o wszelkie dostępne informacje. Problem pojawia się w momencie weryfikacji umiejętności dotychczasowych biegłych rewidentów i kandydatów oraz porównywania ich z kompetencjami kluczowego biegłego rewidenta”.

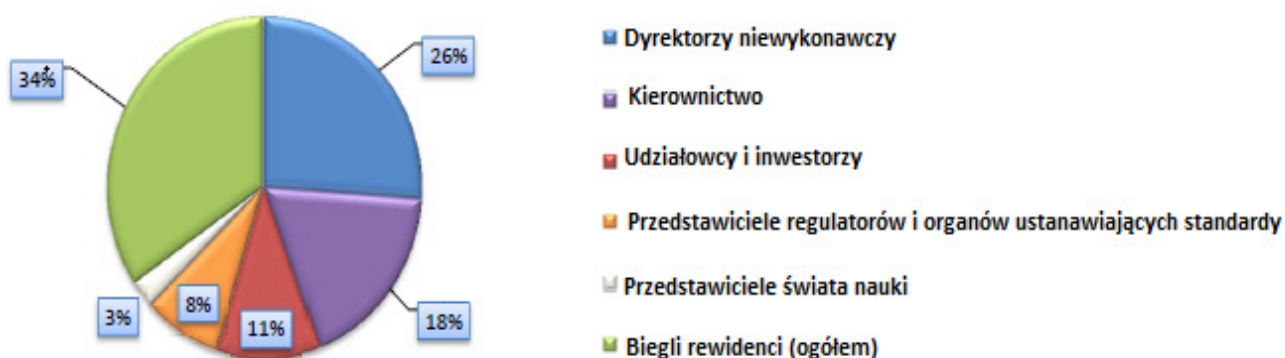
Dyrektor finansowy dużej spółki giełdowej z Francji

5. Czy w ostatnim czasie był(-a) Pan/Pani pośrednio lub bezpośrednio zaangażowany(-a) w proces wyboru biegłego rewidenta?

Ponad połowa pytanych udzieliła na to pytanie odpowiedzi twierdzącej.



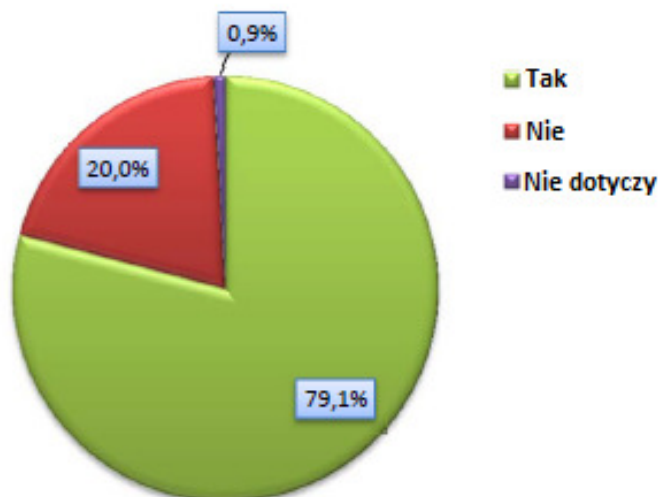
Osoby biorące pośredni lub bezpośredni udział w wyborze biegłego rewidenta (51% interesariuszy) reprezentowały następujące grupy:



Kolejne pytania zadano wyłącznie tym respondentom, którzy byli zaangażowani w wybór biegłego rewidenta. Miało to na celu zapewnić, że respondenci udzielą odpowiedzi na podstawie faktycznego doświadczenia, a nie własnych spostrzeżeń.

6. Czy procedura wyboru biegłego rewidenta została ustalona odpowiednio wcześniej?

Większość spośród 110 respondentów, którzy w ostatnim czasie byli zaangażowani w wybór biegłego rewidenta potwierdziła, że procedura wyboru była określona odpowiednio wcześniej.



„Wielokrotnie brałem udział w wyborze biegłego rewidenta. Za każdym razem proces przebiegał zupełnie inaczej”.

Biegły rewident zatrudniony w dużej firmie z Austrii

„W większości przypadków kryteria są wcześniej ustalone, jednak może się zdarzyć, że tak nie jest”.

Przedstawiciel zawodowej organizacji biegłych rewidentów z Niemiec

„Istnieją ciągłe obawy w związku z ryzykiem faworyzowania największej firmy audytorskiej. Przy wyborze biegłego rewidenta należy zapewnić uczciwość i obiektywizm”.

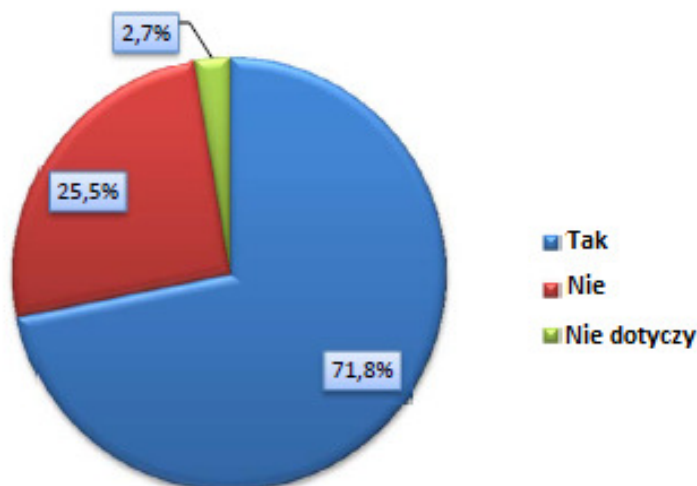
Członek komitetu audytu z Wielkiej Brytanii

„Właściwe ujednoczenie propozycji ma kluczowe znaczenie dla możliwości porównania różnych kandydatów .Ponadto, wszystkie osoby zaangażowane w wybór biegłego rewidenta powinny posiadać wiedzę na temat założeń rewizji finansowej”.

Członek zarządu firmy z sektora MŚP w Hiszpanii

7. Czy określono kryteria wyboru biegłego rewidenta?

79 respondentów (71,8%) odpowiedziało, że obowiązywały określone kryteria wyboru.



Pytanie miało formę otwartą. Odpowiadając na nie, respondenci wskazali następujące kryteria stosowane przy wyborze biegłego rewidenta:

- ✓ 41 respondentów wymieniło umiejętności, doświadczenie i dbałość biegłego rewidenta/firmy audytorskiej o wysoką jakość usług:
 - Zdaniem 10 pozostałych podstawowym wymogiem powinna być znajomość branży/sektora, w którym działa jednostka.
 - Dwóch respondentów podkreśliło, że umiejętności i doświadczenie biegłego rewidenta powinny iść w parze z potrzebami przedsiębiorstwa.
 - Pięć osób było zdania, że głównym kryterium wyboru biegłego rewidenta powinna być jakość świadczonych usług lub wartość dodana dla jednostki.
 - Jeden interesariusz wskazał na umiejętność stosowania Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej.
- ✓ Koszt/opłacalność/cena zostały wymienione 29 razy, ale w większości przypadków nie uważano ich za główne kryterium.
- ✓ Reputację i referencje wskazało 13 osób.
- ✓ Skład zespołu wykonującego badanie za ważny uznało 11 respondentów;
- ✓ Podejście do badania odgrywa ważną rolę zdaniem siedmiu osób, przy czym jedna sprecyzowała, że chodzi o podejście oparte na ryzyku.
- ✓ 10 respondentów podkreśliło, że ważne jest zdobycie pewności co do możliwości nawiązania skutecznej współpracy z biegłym rewidentem/firmą audytorską.
- ✓ Respondenci za ważne uznali także umiejętność pracy pod presją czasu i terminowe przeprowadzenie badania.

- ✓ Interesariusze związani z dużymi spółkami (siedem osób) wymienili ponadto wielkość firmy audytorskiej i zasięg geograficzny świadczonych przez nią usług.

Poniżej przedstawiamy najbardziej trafne komentarze respondentów dotyczące różnych kryteriów oraz sposobów ich stosowania:

„Niezależność biegłego rewidenta jest rzeczą konieczną i nie można uznać jej za kryterium wyboru”.

Biegły rewident badający duże jednostki niebędące spółkami giełdowymi z Belgii

„Ważnym kryterium jest również możliwość nawiązania skutecznej współpracy pomiędzy biegłym rewidentem, komitetem audytu i zarządem”.

Przedstawiciel regulatora rynku finansowego z Danii

„Może zająć potrzeba, aby biegły rewident posiadał specjalistyczną wiedzę na temat obszaru działalności jednostki, która ma zostać zbadana”.

Członek zarządu z Hiszpanii

„Od osób zaangażowanych w wybór biegłego rewidenta powinno się wymagać znajomości założeń rewizji finansowej. Ponadto, właściwe ujednoczenie ofert złożonych przez różnych kandydatów ma kluczowe znaczenie dla porównania ich propozycji. Cena nie powinna stanowić najważniejszego kryterium. Zbyt niskie ceny mogą negatywnie wpłynąć na jakość”.

Dyrektor niewykonawczy w firmie z sektora MŚP w Hiszpanii

Ciekawe kryteria zaproponował też jeden z respondentów:

Wiarygodność - zewnętrzna i wewnętrzna

Udzielenie odpowiedzi na wszystkie pytania podczas przetargu

Brak zastrzeżeń wobec zespołu, który potencjalnie przeprowadzi badanie

Brak zastrzeżeń wobec zaproponowanego podejścia do badania

Terminowe wykonanie usługi

Odpowiedzialność związana z planowaniem badania, pracą w jednostce klienta, a także kierowaniem i przeprowadzeniem badania

Elastyczność i innowacyjność oraz gotowość do rozwiązywania problemów

Weryfikacja zgromadzonych informacji

Umiejętności niezbędne do prawidłowego wykonania usługi

Dostępność i gotowość udzielania odpowiedzi na pytania klienta

Komunikacja – przekazywanie zarówno dobrych, jak i złych informacji

Charakter współpracy – możliwość uzyskania długotrwałego wsparcia niezależnie od sytuacji, w jakiej znajdzie się jednostka

Poszanowanie klienta również po zakończeniu przetargu

Pozytywne i negatywne spostrzeżenia na temat przebiegu przetargu

Cechy wyróżniające kandydata

Dyrektor finansowy dużego podmiotu niebędącego spółką giełdową z Wielkiej Brytanii

8. Proszę sklasyfikować kryteria wyboru biegłego rewidenta według ich ważności.

FEE stworzyło rozległą listę kryteriów i poprosiło respondentów o sklasyfikowanie kryteriów od **1 (najważniejsze)** do **8 (najmniej ważne)**.

Reputacja na lokalnym rynku usług rewizji finansowej
Zarządzanie ryzykiem przez biegłego rewidenta/firmę audytorską
Faktyczna lub domniemana jakość usług świadczonych przez firmę audytorską
Wiedza branżowa
Zasięg geograficzny usług świadczonych przez biegłego rewidenta/firmę audytorską
Odpowiednia polisa ubezpieczeniowa
Zarządzanie relacjami z klientem
Umiejętności komunikacyjne kluczowego biegłego rewidenta
Możliwość skutecznej współpracy pomiędzy biegłym rewidentem a zarządem jednostki
Stosowana strategia i podejście do badania
Wewnętrzny system zapewnienia jakości stosowany przez firmę audytorską
Niezależność biegłego rewidenta
Zarządzanie personelem, w tym kwalifikacje zespołu przeprowadzającego badanie
Dostępność biegłego rewidenta/firmy audytorskiej
Zaangażowanie ekspertów w ocenę poszczególnych obszarów ryzyka
Cena
Żaden z powyższych
Inne (proszę podać)

Respondenci byli zdania, że do najważniejszych kryteriów należą:

Wybrane kryteria	Odsetek respondentów, którzy uznali te kryteria za najważniejsze (ocena 1 lub 2)
Faktyczna lub domniemana jakość usług świadczonych przez firmę audytorską	33%
Wiedza firmy audytorskiej na temat działalności prowadzonej przez jednostkę	32%
Niezależność biegłego rewidenta	29%
Reputacja firmy audytorskiej na lokalnym rynku usług rewizji finansowej	22%



Respondenci przypisali **mniej**szą wagę następującym kryteriom:

Wybrane kryteria	Odsetek respondentów, którzy przypisali tym kryteriom wagę pomiędzy 3 a 5
Możliwość nawiązania skutecznej współpracy pomiędzy biegłym rewidentem a zarządem jednostki	25%
Zarządzanie personelem, w tym kwalifikacje zespołu przeprowadzającego badanie	24%
Cena	21%

Kryteria, które według respondentów są **najmniej** ważne, to:

Wybrane kryteria	Odsetek respondentów, którzy przypisali tym kryteriom wagę pomiędzy 6 a 8
Zasięg geograficzny usług świadczonych przez biegłego rewidenta/firmę audytorską	24%
Dostępność biegłego rewidenta/firmy audytorskiej	23%
Odpowiednia polisa ubezpieczeniowa	21%

FEE dziękuje wszystkim interesariuszom, którzy zechcieli wziąć udział w badaniu. Dodatkowe informacje uzyskane w trakcie badania miały ogromną wartość dla autorów niniejszego opracowania. FEE zamierza kontynuować współpracę z tą grupą interesariuszy.



POLECANA LITERATURA

Organizacje członkowskie FEE:

Stowarzyszenie Dyplomowanych Biegłych Księgowych (ACCA), „The value of the audit” (pol. „Znaczenie badania”)

Instytut Biegłych Księgowych w Szkocji (ICAS), „Appraising your auditor” (pol. „Ocena biegłego rewidenta”),

Instytut Biegłych Rewidentów (IDW), „Cooperation between the Supervisory Board and the Auditor” (pol. „Współpraca pomiędzy biegłym rewidentem a radą nadzorczą”),

Brytyjska Rada Sprawozdawczości Finansowej (FRC):

„Corporate Governance Code” (pol. „Kodeks ładu korporacyjnego”), rozdz. C3: „Audit Committee and Auditors” (pol. „Komitet audytu i biegli rewidenci”), str. 18-20.

Wytyczne dotyczące komitetów audytu: rozdz. „The external audit proces” (pol. „Badanie zewnętrzne”), str. 10-11.

Wytyczne dotyczące przetargów: rozdz. „Audit Tenders: Notes on best practice” (pol. „Przetargi na zlecenie badania: dobre praktyki”).

Rada Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB):

„A Framework for Audit Quality” (pol. „Założenia ramowe kontroli jakości”), <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/A%20Framework%20for%20Audit%20Quality.pdf>

Amerykański Ośrodek ds. Jakości Rewizji Finansowej (CAQ):

„Audit Committee Annual Evaluation of the External Auditor” (pol. „Roczna ocena audytora zewnętrznego przez komitet audytu”), Amerykański Ośrodek ds. Jakości Rewizji Finansowej (CAQ).

Pozostałe:

EY, „Enhancing transparency of the audit committee auditor oversight proces” (pol. „Jak zwiększyć przejrzystość działania komitetu audytu w procesie nadzoru nad biegłym rewidentem”)

Instytut Komitetów Audytu KPMG, „Audit Committee Handbook” (pol. „Podręcznik komitetów audytu”). Opracowanie zawiera rozdział poświęcony audytorom zewnętrznym (str. 92-109).

Grupa Rosneft: charakterystyka przetargu na przeprowadzenie badania
http://www.rosneft.com/Investors/governance/internal_control_and_audit/auditors/

Tłumaczenie: Kamila Kępczyńska



Federation of European Accountants

Avenue d'Auderghem 22-28

1040 Brussels

T: +32 (0)2 893 33 60

E: secretariat@fee.be

www.fee.be



@FEE_brussels



Federation of European Accountants

FEE

Federacja Europejskich Księgowych (Federation des Experts-comptable Europeens – FEE) skupia 50 organizacji zawodowych księgowych i biegłych rewidentów z 37 krajów Europy. Członkami FEE jest ponad 875 tysięcy zawodowych księgowych, zatrudnionych na różnorodnych stanowiskach. FEE wypowiada się w imieniu środowiska zawodowego z Europy, uwzględniając przy tym interes publiczny. FEE jest wpisana do europejskiego rejestru służącego przejrzystości (Transparency Register) pod numerem 4713568401-18.