



**SPRAWOZDANIE
KOMISJI NADZORU AUDYTOWEGO
ZA ROK 2015**

Warszawa, 27 kwietnia 2016 r.

Zgodnie z art. 64 ust. 5 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 1011 z późn. zm.) KNA opracowuje, do dnia 30 kwietnia następnego roku, roczne sprawozdanie obejmujące kompleksową informację o funkcjonowaniu systemu zapewnienia jakości, o wynikach postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów oraz o karach nałożonych na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych.

SPIS TREŚCI

O KNA – KLUCZOWE INFORMACJE	5
WPROWADZENIE	7
WYKAZ SKRÓTÓW	9
1. SYSTEM NADZORU PUBLICZNEGO	11
1.1. PODSTAWY PRAWNE FUNKCJONOWANIA SYSTEMU	11
1.2. CHARAKTERYSTYKA SYSTEMU	12
1.3. PODSTAWOWE INFORMACJE O RYNKU USŁUG AUDYTORSKICH	13
1.4. ANALIZA RYNKU PODMIOTÓW UPRAWNIONYCH DO BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH.....	18
2. KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO	25
2.1. SKŁAD	25
2.2. BIURO KNA	26
2.3. BUDŻET.....	27
3. DZIAŁALNOŚĆ KNA W ROKU 2015	30
3.1. NOWE PRZEPISY PRAWA UE W ZAKRESIE USTAWOWYCH BADAŃ SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH	30
3.2. DZIAŁANIA KNA W RAMACH SYSTEMU ZAPEWNIENIA JAKOŚCI	31
3.3. DZIAŁANIA KNA W RAMACH POSTĘPOWANIA DYSCIPLINARNEGO	41
3.4. NADZOROWANIE POZOSTAŁEJ DZIAŁALNOŚCI SAMORZĄDU BIEGŁYCH REWIDENTÓW	42
3.5. WSPÓŁPRACA Z KNF.....	45
3.6. WSPÓŁPRACA MIĘDZYNARODOWA KNA	45
3.7. POZOSTAŁE DZIAŁANIA NADZORCZE KNA.....	50
3.8. DZIAŁANIA EDUKACYJNE I INFORMACYJNE KNA	52
4. OCENA DZIAŁALNOŚCI ORGANÓW KIBR W RAMACH SYSTEMU NADZORU PUBLICZNEGO W ROKU 2015	54
4.1. DZIAŁANIA KKN	54
4.2. DZIAŁANIA KR D	58
4.3. DZIAŁANIA KSD	61
4.4. DZIAŁANIA KRBR	62
PLAN DZIAŁANIA KNA NA ROK 2016	67

O KNA – kluczowe informacje

Komisja Nadzoru Audytowego (KNA) jest kolegialnym organem administracji publicznej utworzonym na mocy art. 63 *ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym* (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 1011 z późn. zm.).

KNA od 2009 r. odpowiada za nadzór publiczny nad:

- wykonywaniem pracy biegłego rewidenta;
- działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz
- działalnością KIBR.

Do głównych zadań KNA należy:

- zatwierdzanie rocznych planów kontroli, sporządzanych przez organ KIBR, dotyczących wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego oraz zatwierdzanie kandydatów na kontrolerów przed ich zatrudnieniem oraz kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli;
- przeprowadzanie własnych kontroli w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- zatwierdzanie uchwał organów KIBR w przypadkach określonych w ustawie;
- zaskarżanie do sądu administracyjnego uchwał organów KIBR niepodlegających zatwierdzeniu;
- prowadzenie współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności z Komisją Europejską, z organami nadzoru z innych państw Unii Europejskiej oraz państw trzecich.

Członkowie Komisji Nadzoru Audytowego w 2015 r.:

- Pani Dorota Podedworna-Tarnowska, Przewodnicząca KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (odwołana z dniem 22 grudnia 2015 r.);
- Pan Piotr Nowak, Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (powołany z dniem 30 grudnia 2015 r.);
- Pani Dagmara Wieczorek-Bartczak, Zastępca Przewodniczącego KNA, przedstawiciel KNF;
- Pani Joanna Dadacz, przedstawiciel Ministra Finansów;
- Pan Jacek Hryniuk, przedstawiciel KIBR;
- Pani Ewa Jakubczyk-Cały, przedstawiciel GPW;
- Pan Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców;
- Pan Sławomir Mirkowski, przedstawiciel KIBR;
- Pan Tomasz Piwowarski, przedstawiciel KNF;
- Pan Waldemar Szmidt, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości.

WPROWADZENIE

W 2015 r. Komisja Nadzoru Audytowego zrealizowała szereg działań zmierzających do zapewnienia wysokiej jakości wykonywania zawodu biegłego rewidenta i systemów zapewnienia jakości rewizji finansowej w firmach audytorskich. Ponadto podjęto działania zmierzające do ujednolicenia zasad wykonywania zawodu w Polsce.

Nadzór nad kontrolami samorządowymi

W 2015 r. KNA nadzorowała przeprowadzenie przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów kontroli planowych oraz pozaplanowych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego. W ramach drugiego cyklu kontroli planowych w latach 2013-2015 przeprowadzono pod nadzorem KNA 189 kontroli. W świetle celów realizowanych przez te kontrole szczególnego podkreślenia wymaga, że w ich trakcie stwierdzano:

- nieprawidłowości w zakresie naruszenia zasad bezstronności i niezależności na poziomie podmiotu;
- przypadki nieopracowania przez podmioty systemu wewnętrznej kontroli jakości;
- brak dowodów planowania badania oraz dowodów badania potwierdzających stwierdzenia odnośnie do istotnych elementów sprawozdania finansowego, wynikających z obowiązujących standardów wykonywania zawodu.

Ze względu na fundamentalne znaczenie tych nieprawidłowości, również dla badań, które zostaną przeprowadzone w przyszłości, KNA żądała podjęcia adekwatnych działań przez organy samorządu zawodowego odpowiednio w stosunku do podmiotów i kluczowych biegłych rewidentów. KNA monitorowała również przebieg postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów prowadzonych przez sąd korporacyjny, przystępując do wybranych postępowań na prawach strony. W tych obszarach, w czasach podważonego zaufania do instytucji finansowych, istotne było włączenie się KNA we współpracę z KNF w działania wobec biegłych rewidentów i podmiotów badających sprawozdania finansowe spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych oraz banków spółdzielczych.

KNA zatwierdziła i monitorowała wykonanie rocznego planu kontroli, zatwierdziła kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli, jak również poddawała analizie raporty z kontroli (również z lat ubiegłych). Ponadto KNA przeprowadziła jedną kontrolę pozaplanową w związku z uzyskaniem informacji o nieprawidłowościach oraz zleciła wykonanie dwóch kontroli pozaplanowych samorządowi zawodowemu.

Wzmocnienie systemu nadzoru

KNA w 2015 r. przeprowadziła również szereg działań o charakterze systemowym, zmierzających do wzmocnienia funkcjonowania systemu nadzoru publicznego, jakości i jednolitości wykonywania zawodu biegłego rewidenta w Polsce, jak i budowania zaufania do sprawozdawczości i rewizji finansowej.

W roku sprawozdawczym zakończono trwający od 2011 r. proces przyjmowania do polskiego porządku prawnego Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej oraz Międzynarodowego Standardu Kontroli Jakości 1. W kwietniu 2015 r. KNA zatwierdziła podjęte przez samorząd zawodowy uchwały w tym obszarze.

W związku z zakończeniem w połowie 2014 r. prac nad unijną reformą systemu nadzoru publicznego, KNA uczestniczyła w 2015 r. w prowadzonym przez Ministra Finansów procesie przygotowania założeń ustawy implementującej. Prace te będą kontynuowane w kolejnym roku w ramach opiniowania projektu ustawy wdrażającej przepisy unijne.

Współpraca międzynarodowa

W 2015 r. KNA kontynuowała współpracę międzynarodową poprzez uczestnictwo w pracach m.in. Europejskiej Grupy Organów Nadzoru nad Audytorami (EGAOB), Europejskiej Grupy Kontroli Badań (EAIG) oraz Międzynarodowego Forum Niezależnych Nadzorów Audytowych (IFIAR). Ponadto KNA kontynuowała współpracę z organami nadzoru publicznego z innych państw, jak również z Bankiem Światowym.

W 2015 r. jedno z posiedzeń EAIG zostało zorganizowane po raz pierwszy w Polsce. Na zaproszenie KNA wzięli w nim udział przedstawiciele z 29 europejskich organów nadzoru publicznego. W zakresie IFIAR należy wskazać, że organizacja ta ulega przekształceniom w kierunku wzmocnienia jej struktury w celu dostosowania do globalnego charakteru. KNA bierze udział w dyskusjach nad kształtem zmian, a przedstawiciele KNA uczestniczyli w 2015 r. w pracach roboczych nad formą przyszłej składki członkowskiej.

Wyzwania na rok 2016

Rok 2016 w działalności KNA to przede wszystkim dostosowanie działania organu nadzoru publicznego do zasad wynikających z reformy systemu rewizji finansowej. Od połowy 2016 r. zadania dotyczące przeprowadzania kontroli w firmach audytorskich badających sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego oraz nakładania sankcji w związku z nieprawidłowościami stwierdzonymi w trakcie tych kontroli realizowane będą bezpośrednio przez organ nadzoru publicznego. Dostosowanie do nowych regulacji poprzez wypracowanie formuły wykonywania nałożonych zadań to kluczowe wyzwanie dla KNA w nadchodzącym roku. W tym obszarze istotne będą działania mające na celu wzmocnienie Biura KNA. Kontynuowane również będą działania mające na celu promowanie rewizji finansowej jako podstawy zapewnienia wiarygodnych informacji w sprawozdaniach finansowych podmiotów gospodarczych. Na przykład planowane jest zorganizowanie kolejnej konferencji poświęconej roli komitetów audytu i potrzeby wzmocnienia współpracy z biegłymi rewidentami i organami nadzoru - w ślad za dwoma konferencjami na temat komitetów audytu, które odbyły się w 2013 r. i 2015 r.

Co w sprawozdaniu za rok 2015?

W pierwszej części niniejszego sprawozdania przedstawiono system nadzoru publicznego w Polsce wraz z analizą rynku podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. W rozdziale drugim zaprezentowano podstawowe informacje dotyczące składu, finansowania i obsługi KNA. Kolejna część sprawozdania zawiera szczegółowe informacje na temat działalności KNA – działań w ramach systemu zapewnienia jakości, postępowań dyscyplinarnych, współpracy z innymi organami zarówno na forum krajowym, jak i międzynarodowym. Dodatkowo zaprezentowano działania edukacyjne i informacyjne KNA. W rozdziale czwartym przedstawiono ocenę działalności organów samorządu zawodowego biegłych rewidentów za rok 2015. W ostatniej części sprawozdania ujęto plan działania KNA na 2016 r.

WYKAZ SKRÓTÓW

SKRÓT	ROZWINIĘCIE
EAIG	European Audit Inspection Group
EGAOB	European Group of Auditor's Oversight Bodies
GPW	Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie S.A.
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
KIBR	Krajowa Izba Biegłych Rewidentów
KKN	Krajowa Komisja Nadzoru
KKR	Krajowa Komisja Rewizyjna
KNA	Komisja Nadzoru Audytowego
KNF	Komisja Nadzoru Finansowego
Komisja Egzaminacyjna	Komisja Egzaminacyjna dla kandydatów na biegłych rewidentów
KRBR	Krajowa Rada Biegłych Rewidentów
KRD	Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny
KSD	Krajowy Sąd Dyscyplinarny
KSRF	Krajowe Standardy Rewizji Finansowej
MF	Ministerstwo Finansów
MSRF	Międzynarodowe Standardy Rewizji Finansowej
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
SKOK	Spółdzielcze Kasy Oszczędnościowo-Kredytowe
SPPW	Szwajcarsko-Polski Program Współpracy
UE	Unia Europejska
UKNF	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego
BIP MF	Biuletyn Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów

1. SYSTEM NADZORU PUBLICZNEGO

1.1. Podstawy prawne funkcjonowania systemu

Akty prawa UE

- Dyrektywa 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylająca dyrektywę Rady 84/253/EWG (Dz. Urz. UE L 157 z 9 czerwca 2006 r., str. 87, z późn. zm.), zwana dalej dyrektywą 2006/43/WE;
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/56/UE z dnia 16 kwietnia 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2006/43/WE w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych (Dz. U. L 158 z 27.5.2014, s. 196), zwana dalej dyrektywą 2014/56/UE;¹
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) Nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylające decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz. U. L 158 z 27.5.2014, s. 77), zwane dalej rozporządzeniem 537/2014.²

Ustawa

Ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 1011 z późn. zm.), zwana dalej ustawą.

Inne

- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r., poz. 330, z późn. zm.), zwana dalej ustawą o rachunkowości;
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2010 r. w sprawie kontroli wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (Dz. U. Nr 16, poz. 83), zwane dalej rozporządzeniem w sprawie kontroli;
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2009 r. w sprawie obowiązkowego ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (Dz. U. Nr 205, poz. 1583);
- Uchwała nr 5 Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z dnia 21 marca 2010 r. w sprawie statutu Krajowej Izby Biegłych Rewidentów, zmieniona Uchwałą nr 46 VII Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z dnia 26 czerwca 2015 r., zwana dalej Statutem KIBR.

¹ Dyrektywa weszła w życie dnia 16 czerwca 2014 r., państwa członkowskie UE zobowiązane są do implementacji postanowień ww. dyrektywy do dnia 17 czerwca 2016 r.

² Rozporządzenie ma zastosowanie od dnia 17 czerwca 2016 r.

1.2. Charakterystyka systemu

System nadzoru publicznego składa się z następujących elementów:

- Komisji Nadzoru Audytowego (KNA) – organu nadzoru publicznego;
- Krajowej Izby Biegłych Rewidentów (KIBR) – samorządu zawodowego, na którego organy, wolą ustawodawcy, delegowano niektóre zadania z zakresu nadzoru publicznego przy pozostawieniu ostatecznej odpowiedzialności KNA za ich realizację. Organami tymi są:
 - ✓ Krajowa Rada Biegłych Rewidentów (KRBR),
 - ✓ Krajowa Komisja Nadzoru (KKN),
 - ✓ Krajowy Sąd Dyscyplinarny (KSD),
 - ✓ Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny (KRD);
- Komisji Egzaminacyjnej dla kandydatów na biegłych rewidentów.

Zgodnie z ustawą do kompetencji KNA należy, między innymi:

- zatwierdzanie uchwał organów KIBR w przypadkach określonych w ustawie, w tym dotyczących:
 - ✓ krajowych standardów rewizji finansowej (KSRF),
 - ✓ zasad wewnętrznej kontroli jakości podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych,
 - ✓ zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów,
 - ✓ regulaminu postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów,
 - ✓ zasad obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów,
 - ✓ regulaminu działania Komisji Egzaminacyjnej i innych regulacji z zakresu postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów;
- zatwierdzanie, sporządzanych przez KKN, rocznych planów kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych³ wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego oraz zatwierdzanie kandydatów na kontrolerów przed ich zatrudnieniem oraz kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli;
- zatwierdzanie wyników kontroli przeprowadzonych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego i uczestnictwo w charakterze obserwatora w wybranych kontrolach realizowanych przez KKN;
- przeprowadzanie (we własnym zakresie), w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach, kontroli wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- uczestniczenie na prawach strony w prowadzonych przez KRD i KSD postępowaniach dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów;
- rejestrowanie biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich;
- zaskarżanie do sądu administracyjnego uchwał organów KIBR niepodlegających zatwierdzeniu;
- przeprowadzanie kontroli dokumentacji stanowiącej podstawę podjęcia przez KRBR uchwał dotyczących wpisu biegłych rewidentów do rejestru biegłych rewidentów lub wpisu podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań

³ Nazwy: *podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych* oraz *firmy audytorskie* są stosowane wymiennie w treści sprawozdania.

finansowych na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;

- prowadzenie współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności z Komisją Europejską, z organami nadzoru z innych państw UE oraz państw trzecich.

Ważnym elementem w systemie nadzoru publicznego jest Komisja Egzaminacyjna dla kandydatów na biegłych rewidentów, powoływana przez Ministra Finansów. Komisja Egzaminacyjna działa na podstawie ustawy, rozporządzenia w sprawie postępowania kwalifikacyjnego i uchwał KRBR zatwierdzanych przez KNA.

Do zadań Komisji Egzaminacyjnej, w myśl art. 7 ustawy, należy:

- przeprowadzanie egzaminów dla kandydatów na biegłych rewidentów, w tym egzaminu dyplomowego;
- stwierdzanie, na wniosek kandydata na biegłego rewidenta, odbycia praktyki i aplikacji;
- ustalanie pytań testowych, zadań sytuacyjnych oraz przygotowywanie zestawów egzaminacyjnych na poszczególne egzaminy, w tym na egzamin dyplomowy, dla kandydatów na biegłych rewidentów;
- rozpatrywanie odwołań od wyników egzaminów;
- przeprowadzanie egzaminów dla osób fizycznych posiadających uprawnienia do wykonywania zawodu biegłego rewidenta, uzyskane w innym państwie UE lub w państwie trzecim;
- ocena równoważności, o której mowa w art. 5 ust. 4 ustawy.

W skład Komisji Egzaminacyjnej wchodzi 19 osób, wśród nich:

- 10 przedstawicieli Ministra Finansów;
- 7 przedstawicieli rekomendowanych przez KRBR;
- 2 przedstawicieli rekomendowanych przez KNF.

Zgodnie z art. 8 ust. 6 ustawy Komisja Egzaminacyjna dla kandydatów na biegłych rewidentów składa KNA sprawozdanie z działalności.⁴

1.3. Podstawowe informacje o rynku usług audytorskich

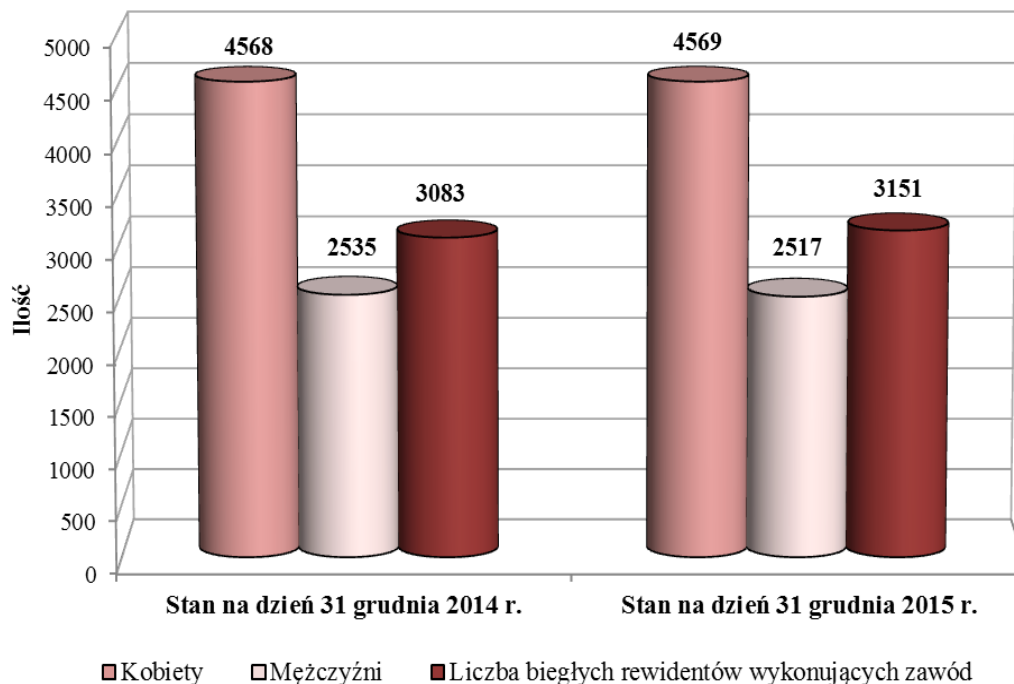
Biegli rewidentci

Na dzień 31 grudnia 2015 r. w rejestrze biegłych rewidentów znajdowało się 7 086 biegłych rewidentów (w tym 4 569 kobiet oraz 2 517 mężczyzn), co oznacza zmniejszenie w stosunku do końca 2014 r. o 17 biegłych rewidentów. Spośród biegłych rewidentów wpisanych do rejestru biegłych rewidentów 3 151 osób deklarowało wykonywanie zawodu. W porównaniu z końcem 2014 r. liczba ta wzrosła o 68 osób. Średnia wieku biegłego rewidenta na dzień 31 grudnia 2015 r. wyniosła 56 lat podobnie jak w poprzednim roku.

Porównanie zmian w liczbie biegłych rewidentów przedstawiono na poniższym wykresie.

⁴ Sprawozdanie z działalności Komisji Egzaminacyjnej dla kandydatów na biegłych rewidentów za okres od 1 stycznia 2015 roku do 31 grudnia 2015 roku znajduje się na stronie internetowej BIP MF ➔ Działalność ➔ Ciała kolegialne w dziale KNA w zakładce *Sprawozdania*.

Porównanie zmian liczby biegłych rewidentów w latach 2014 - 2015



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z KIBR.

W postępowaniu kwalifikacyjnym dla kandydatów na biegłych rewidentów w 2015 r. wzięło udział 12 585 kandydatów (z tego 1 041 z naboru w 2015 r. oraz 11 544 z lat poprzednich). W stosunku do końca 2014 r. oznacza to wzrost o 651 kandydatów na biegłych rewidentów.

W 2015 r. 71 osób zakończyło postępowanie kwalifikacyjne, tzn. zdało egzamin dyplomowy oraz uzyskało prawo wystąpienia do KRBR o wpis do rejestru biegłych rewidentów z 73 osób przystępujących do egzaminu.

W okresie od dnia 1 stycznia 2015 r. do dnia 31 grudnia 2015 r. na podstawie uchwał KRBR 202 osoby zostały wpisane do rejestru biegłych rewidentów (nie miały miejsca wpisy osób które posiadają kwalifikacje do wykonywania zawodu biegłego rewidenta uzyskane za granicą, uznawane przez państwa UE, po zdaniu egzaminu z prawa gospodarczego⁵), 219 biegłych rewidentów zostało skreślonych z rejestru biegłych rewidentów, w tym:

- 184 na wniosek (185 osób zostało skreślonych uchwałami KRBR, jednakże w przypadku jednej osoby KNA uchyliła w całości uchwałę KRBR w sprawie skreślenia);
- 35 z powodu śmierci.

W porównaniu z końcem 2014 r. liczba wpisów do rejestru biegłych rewidentów zwiększyła się o 45 wpisów, równocześnie liczba skreśleń biegłych rewidentów z rejestru biegłych rewidentów zwiększyła się o 23 skreślenia.

⁵ W 2015 r. do egzaminu z prawa gospodarczego obowiązującego w RP przystąpiły 3 osoby, z czego 1 osoba zdała egzamin.

Podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych

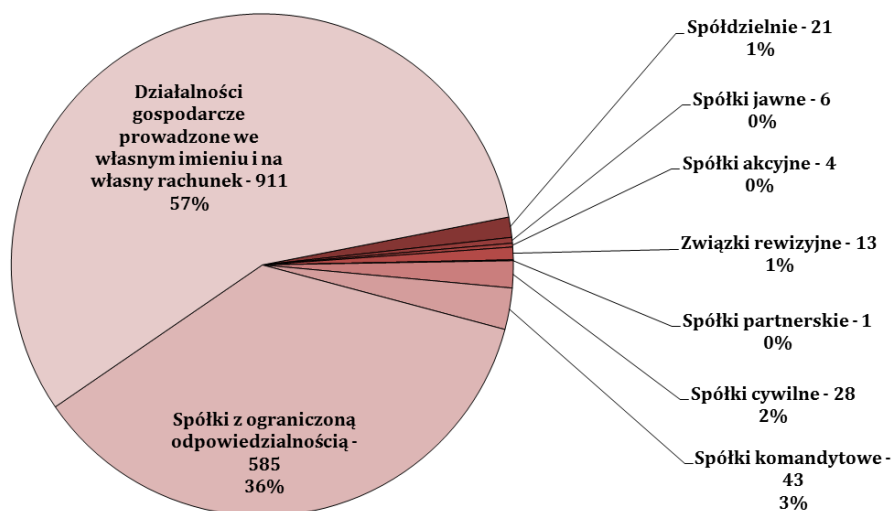
Na dzień 31 grudnia 2015 r. na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych znajdowało się 1 612 podmiotów. W porównaniu z końcem 2014 r. liczba podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zmniejszyła się o 19 podmiotów.⁶

W okresie od dnia 1 stycznia 2015 r. do dnia 31 grudnia 2015 r. uchwałami KRBR 77 podmiotów zostało wpisanych na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, natomiast 96 podmiotów zostało skreślonych z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w tym:

- 78 na wniosek;
- 9 na wniosek KKN w związku z niepoddaniem się kontroli;
- 3 w związku z decyzjami KKN na podstawie wyników kontroli;
- 2 w związku z nieuregulowaniem przez podmiot rocznej opłaty z tytułu nadzoru lub niezawarciem umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej);
- 3 z powodu śmierci biegłych rewidentów prowadzących podmioty uprawnione w formie działalności we własnym imieniu i na własny rachunek;
- 1 z powodu skreślenia biegłego rewidenta z rejestru (brak biegłego rewidenta w działalności gospodarczej).

Poniżej na wykresie zaprezentowano podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych według formy prowadzenia działalności na 31 grudnia 2015 r.

Podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych według formy prowadzenia działalności na koniec 2015 r.



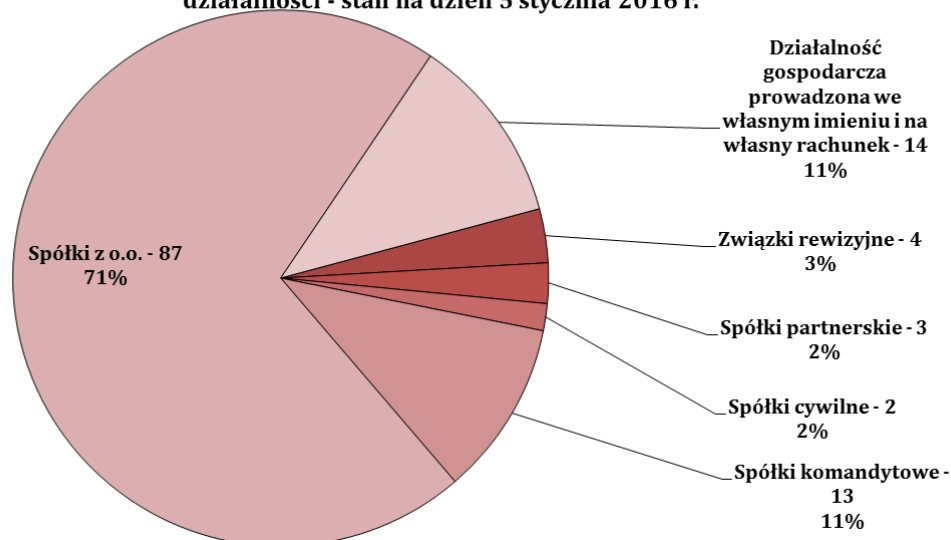
Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z KIBR.

Dominującą formą prowadzenia działalności przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych jest prowadzenie działalności we własnym imieniu i na własny rachunek (57%). Jednocześnie wśród podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w pozostałych formach najwięcej podmiotów to spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (36%).

⁶ Podane liczby uwzględniają prawomocność decyzji w sprawie wpisów.

Podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej także w jednostkach zainteresowania publicznego według formy prowadzenia działalności na dzień 5 stycznia 2016 r. przedstawiono na poniższym wykresie.⁷

Podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jzp według formy prowadzenia działalności - stan na dzień 5 stycznia 2016 r.



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych ze strony KIBR.

Na dzień 31 grudnia 2015 r. w Polsce było szacunkowo 1 992 jednostek zainteresowania publicznego (zgodnie z definicją określoną w art. 2 pkt 4 ustawy), w tym:

- emitenci papierów wartościowych dopuszczeni do obrotu na rynku regulowanym państwa UE, mający siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z wyłączeniem jednostek samorządu terytorialnego i jednostek zainteresowania publicznego, które jednocześnie spełniają definicje przedstawione poniżej (424);
- banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych (38 - banki komercyjne, 561 - banki spółdzielcze, 27 - oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych);
- SKOK (48);
- zakłady ubezpieczeń i główne oddziały zakładów ubezpieczeń oraz zakłady reasekuracji (61);
- instytucje pieniądza elektronicznego (0);
- otwarte fundusze emerytalne (12) oraz powszechne towarzystwa emerytalne (12);
- fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz fundusze inwestycyjne zamknięte, których publiczne certyfikaty inwestycyjne nie zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym (757);
- podmioty prowadzące działalność maklerską z wyłączeniem podmiotów prowadzących działalność wyłącznie w zakresie przyjmowania i przekazywania

⁷ Zaprezentowane informacje są opracowane na podstawie wykazu podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, co najmniej raz w ciągu 3 lat, wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, dostępnego na stronie KIBR, zaktualizowanego na dzień 5 stycznia 2016 r.

zleceń nabycia lub zbycia instrumentów finansowych lub w zakresie doradztwa inwestycyjnego (52).⁸

Z danych opartych o zweryfikowaną przez Biuro KIBR część sprawozdań, o których mowa w art. 49 ust. 3 ustawy⁹ wynika, iż w 2015 r. przeprowadzonych zostało 27 867 badań sprawozdań finansowych, w tym 23 648 obligatoryjnych i 4 219 fakultatywnych.

Przychody firm audytorskich

Przychody uzyskane przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych w 2015 r. z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej¹⁰ wyniosły: **663 556 042,98 zł**, w tym przychody podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego: 478 729 151,59 zł.

Poniżej przedstawiony jest udział w rynku największych firm audytorskich¹¹ pod względem przychodów osiągniętych w 2015 r. Jednak należy mieć na uwadze, że zaprezentowany podział odnosi się do przychodów osiągniętych z tytułu wszystkich czynności rewizji finansowej wykonywanych przez dane firmy audytorskie, a nie tylko do przychodów z tytułu badań sprawozdań finansowych.

Polskie firmy tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) uzyskały 55,5% wszystkich przychodów z tytułu wykonywania rewizji finansowej uzyskanych przez polskie firmy audytorskie.

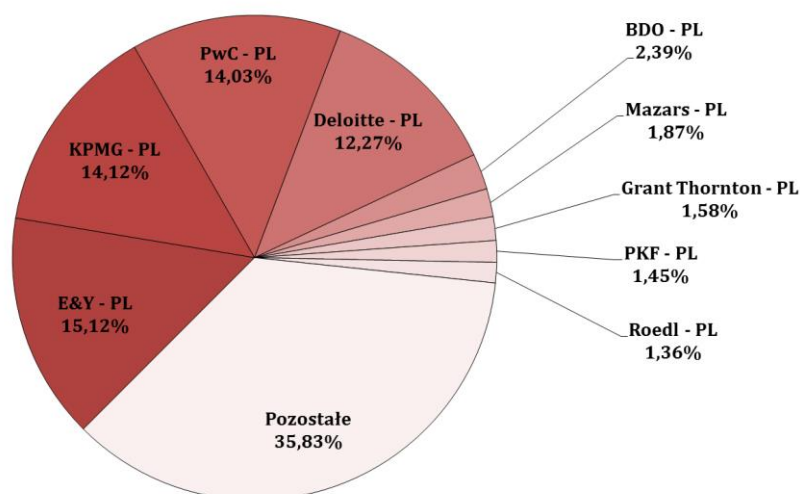
⁸ Dane obliczono na podstawie danych otrzymanych przez MF z UKNF oraz zawartych na stronie: www.knf.gov.pl.

⁹ Do dnia 15 marca 2016 r. przesłanych zostało 1 414 sprawozdań, co stanowi ok. 82,9% spodziewanej liczby wszystkich sprawozdań.

¹⁰ W oparciu o dane wynikające z przesłanych przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych do dnia 15 marca 2016 r. poprawnie wypełnionych rozliczeń opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2015 r. lub – w przypadku braku rozliczeń – sprawozdań, o których mowa w art. 49 ust. 3 ustawy.

¹¹ Pod skróconymi nazwami polskich firm audytorskich rozumiemy następująco: **BDO - PL** – BDO Sp. z o.o.; **Deloitte - PL** – Deloitte Polska Sp. z o.o. Sp. k. i Deloitte Polska Sp. z o.o.; **E&Y - PL** – Ernst & Young Audyt Polska Sp. z o.o. Sp. k. i Ernst & Young Audyt Polska Sp. z o.o.; **Grant Thornton - PL** – Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o. Sp. k., Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o., Grant Thornton Polska Sp. z o.o. Sp. k. i Grant Thornton Polska Sp. z o.o.; **KPMG - PL** – KPMG Audyt Sp. z o.o. Sp. k., KPMG Audyt Services Sp. z o.o i KPMG Audyt Sp. z o.o.; **Mazars - PL** – Mazars Audyt Sp. z o.o. i Mazars Expertise Sp. z o.o.; **PKF - PL** – PKF Consult Sp. z o.o. Sp. k.; **PwC - PL** – PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o. i PricewaterhouseCoopers Polska Sp. z o.o.; **Roedl - PL** – Roedl Audit Sp. z o.o.; **ZRBS Stefczyk - PL** – Związek Rewizyjny Banków Spółdzielczych im. Franciszka Stefczyka Spółdzielczy związek rewizyjny; **ZRBS Poznań - PL** – Związek Rewizyjny Banków Spółdzielczych w Poznaniu Spółdzielczy związek rewizyjny; **Beskidzki SZR - PL** – Beskidzki Spółdzielczy Związek Rewizyjny Spółdzielczy związek rewizyjny.

**Udział największych polskich firm audytorskich
w przychodach osiągniętych w 2015 r.
z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej**



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych za 2015 r. przekazywanych przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych do KIBR.

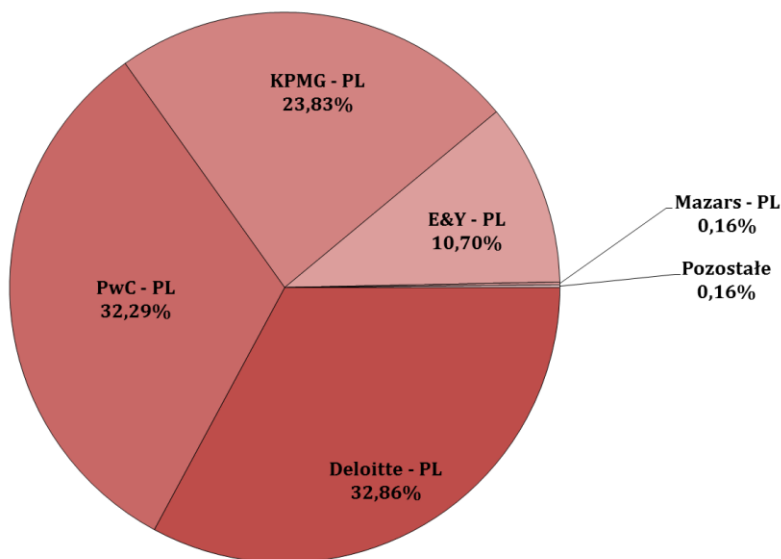
1.4. Analiza rynku podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

Analiza udziału największych firm audytorskich w Polsce w rynku została dokonana w odniesieniu do sektora bankowego, ubezpieczeniowego, emerytalnego oraz spółek giełdowych. Odniesieniem są sprawozdania finansowe za 2014 r. podmiotów gospodarczych we wskazanych rodzajach sektorów. Jednak należy mieć na uwadze, że badanie tych sprawozdań finansowych przez firmy audytorskie nastąpiło w 2015 r. lub nawet w niektórych przypadkach w późniejszym terminie. Oznacza to, że firmy audytorskie osiągnęły przychód z tytułu wykonywania tych badań w 2015 r. lub nawet w późniejszym terminie.

Audytory sektora bankowego

W pierwszej kolejności przedstawiono poniżej udział w rynku największych polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe polskich banków komercyjnych, dla których miarą rynkową jest wielkość aktywów na dzień 31 grudnia 2014 r. (przy czym dla wszystkich banków komercyjnych sumą ich aktywów jest **1 360 417 416 000,00 zł**).

Udział w rynku największych polskich firm audytorskich pod względem sumy aktywów banków komercyjnych, których roczne sprawozdania finansowe za 2014 r. podlegały badaniu przez poszczególne firmy audytorskie

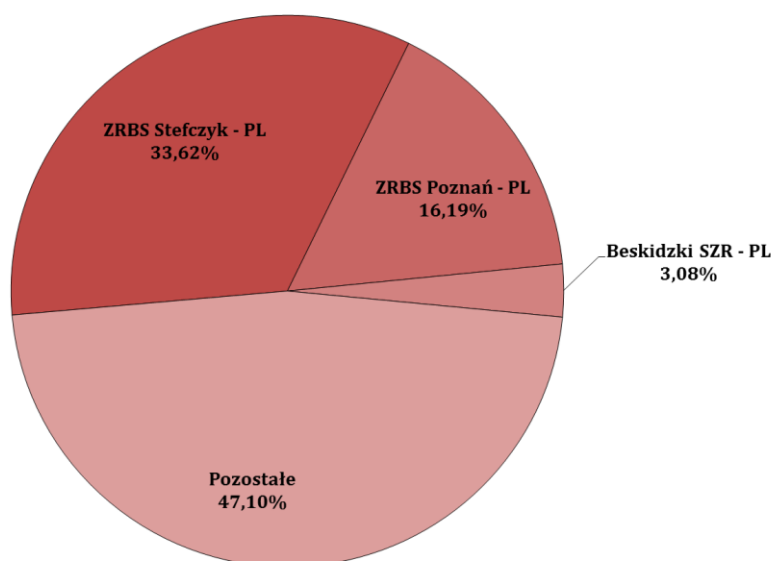


Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z UKNF.

W rezultacie polskie firmy audytorskie tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2014 r. banków komercyjnych, których suma aktywów wyniosła 99,68%.

Natomiast udział w rynku polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe polskich banków spółdzielczych, dla których miarą rynkową jest wielkość aktywów na dzień 31 grudnia 2014 r. przedstawia się następująco (przy czym dla wszystkich banków spółdzielczych sumą ich aktywów jest **137 876 747 223,00 zł**).

Udział w rynku polskich firm audytorskich pod względem sumy aktywów banków spółdzielczych, których roczne sprawozdania finansowe za 2014 r. podlegały badaniu przez poszczególne firmy audytorskie



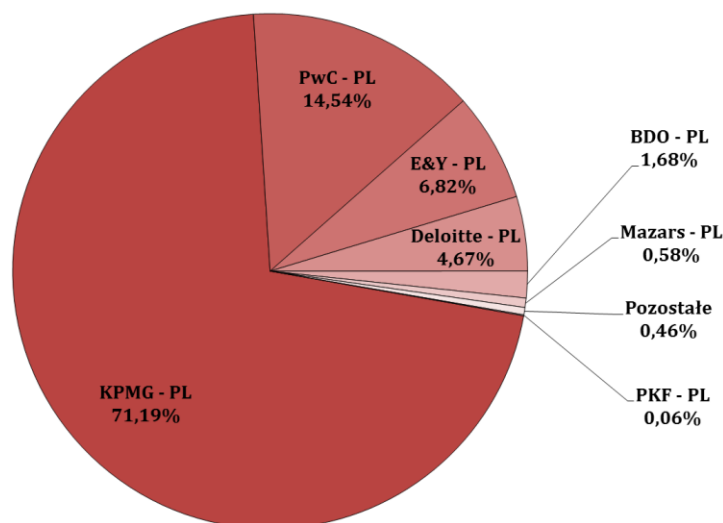
Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z UKNF.

Wskazane powyżej trzy firmy audytorskie badały sprawozdania finansowe za 2014 r. banków spółdzielczych, których suma aktywów wyniosła 52,90%.

Audytorzy sektora ubezpieczeniowego

W zakresie sektora ubezpieczeniowego przedstawiono udział w rynku największych polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe polskich zakładów ubezpieczeń, dla których miarą rynkową jest wielkość składek przypisanych brutto za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2014 r. (przy czym dla wszystkich zakładów ubezpieczeń sumą składek przypisanych brutto jest **54 696 324 930,00 zł**).

Udział w rynku największych polskich firm audytorskich pod względem składek przypisanych brutto zebranych przez zakłady ubezpieczeń, których sprawozdania finansowe za 2014 r. podlegały badaniu przez poszczególne firmy audytorskie



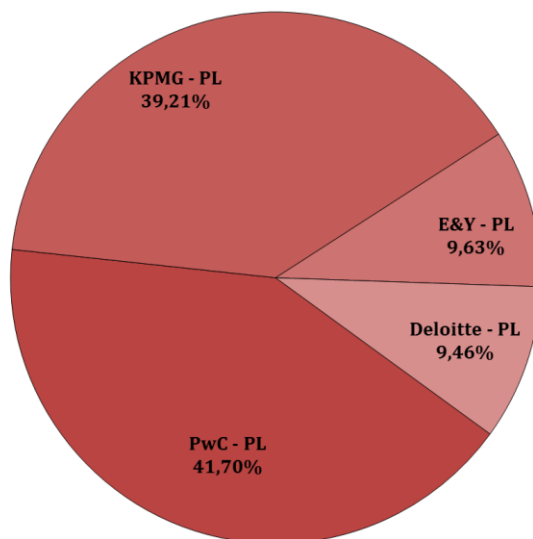
Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z UKNF.

W rezultacie polskie firmy audytorskie tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2014 r. zakładów ubezpieczeń, dla których suma składek przypisanych brutto wyniosła 97,22%, co stanowi wzrost prawie o 2 punkty procentowe wobec roku ubiegłego. W odniesieniu do roku ubiegłego należy też zwrócić uwagę na znaczący wzrost udziału KPMG z 37,25% do 71,19% i spadek Deloitte z 33,61% do 4,67%.

Audytorzy sektora emerytalnego

W zakresie sektora emerytalnego przedstawiono udział w rynku największych polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe za 2014 r. polskich otwartych funduszy emerytalnych, dla których miarą rynkową jest wielkość aktywów netto (przy czym dla wszystkich otwartych funduszy emerytalnych sumą aktywów netto jest **155 220 056 544,18 zł**).

Udział w rynku największych polskich firm audytorskich pod względem sumy aktywów netto otwartych funduszy emerytalnych, których sprawozdania finansowe za 2014 r. podlegały badaniu przez poszczególne firmy audytorskie

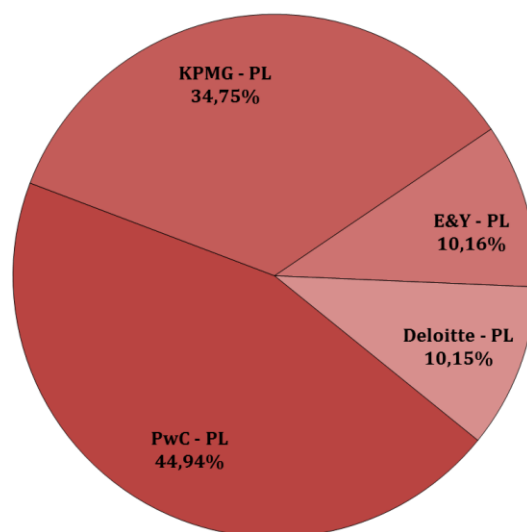


Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z UKNF.

W rezultacie polskie firmy audytorskie tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2014 r. otwartych funduszy emerytalnych, dla których suma aktywów netto wyniosła 100%.

Dodatkowo przedstawiono udział w rynku największych polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe za 2014 r. polskich powszechnych towarzystw emerytalnych, dla których miarą rynkową jest wielkość sumy bilansowej (przy czym dla wszystkich powszechnych towarzystw emerytalnych sumą sum bilansowych jest **3 883 491 183,99 zł**).

Udział w rynku największych polskich firm audytorskich pod względem sumy bilansowej powszechnych towarzystw emerytalnych, których sprawozdania finansowe za 2014 r. podlegały badaniu przez poszczególne firmy audytorskie



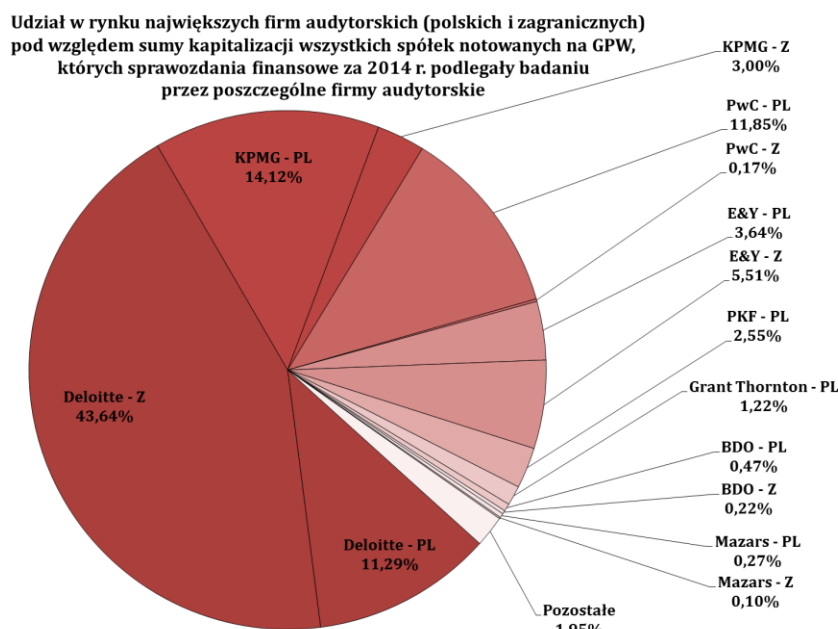
Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z UKNF.

W rezultacie polskie firmy audytorskie tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2014 r. powszechny towarzystw emerytalnych, dla których suma sum bilansowych wyniosła 100%.

Audytorzy sektora spółek giełdowych

W tym aspekcie analizy przedstawiono udział w rynku firm audytorskich badających sprawozdania finansowe spółek notowanych na GPW, dla których miarą rynkową jest kapitalizacja giełdowa według danych na dzień 31 grudnia 2014 r.

Na wykresie poniżej przedstawiono udział w rynku największych firm audytorskich (polskich i zagranicznych¹²) pod względem sumy kapitalizacji spółek notowanych na GPW (polskich i zagranicznych), których roczne sprawozdania finansowe badały dane firmy audytorskie (przy czym kapitalizacja wszystkich spółek na GPW wyniosła **1 252 958 070 000,00 zł**).



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2015* (www.gpw.pl/analizy_i_statystyki) oraz danych z UKNF.

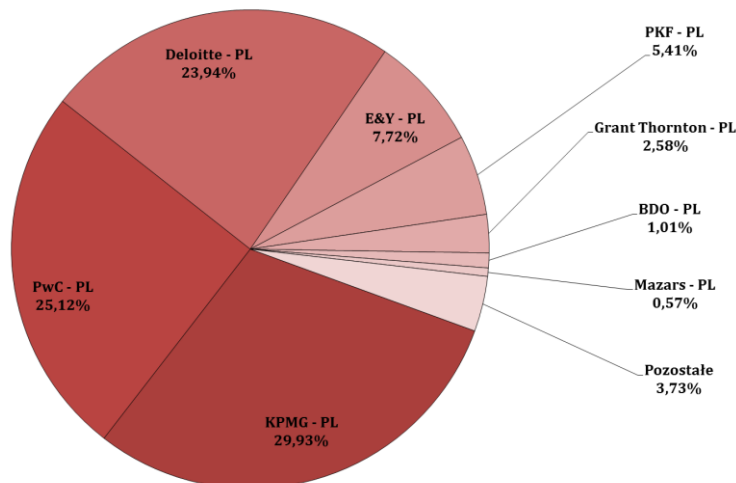
W rezultacie polskie i zagraniczne firmy sieci tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2014 r. 39,5% liczby wszystkich spółek notowanych na GPW (186 spółek spośród 471), których kapitalizacja wobec całej giełdy wynosiła 93,2%, co stanowi wzrost o 5 punktów procentowych wobec roku ubiegłego. W przypadku wzięcia pod uwagę tylko polskich firm tzw. wielkiej czwórki to badały one sprawozdania finansowe 153 spółek, których kapitalizacja giełdowa wyniosła 40,9% całej giełdy.

W przypadku wzięcia pod uwagę danych w zakresie tylko polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe polskich spółek notowanych na GPW udział

¹² W opracowaniu zagraniczne firmy audytorskie pogrupowano w zależności od sieci firm audytorskich, do jakiej należą na: **BDO - Z; Deloitte - Z; E&Y - Z; KPMG - Z; Mazars - Z; PwC - Z**. Zagraniczne firmy audytorskie z państw UE nie podlegają nadzorowi KNA. Zagraniczne firmy audytorskie z państw spoza UE podlegają nadzorowi KNA w przypadku ich rejestracji przez KNA.

w rynku przedstawia się następująco (przy czym kapitalizacja polskich spółek na GPW wyniosła **591 164 930 000,00 zł**).

Udział w rynku największych polskich firm audytorskich pod względem sumy kapitalizacji polskich spółek notowanych na GPW, których sprawozdania finansowe za 2014 r. podlegały badaniu przez poszczególne firmy audytorskie

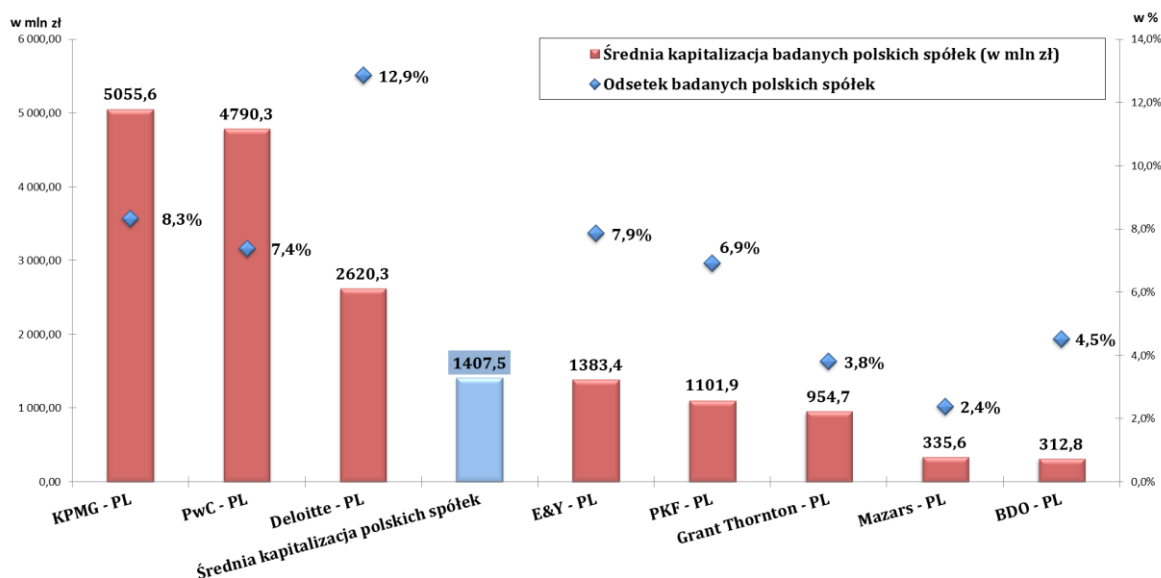


Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2015* (www.gpw.pl/analizy_i_statystyki) oraz danych z UKNF.

Polskie firmy tzw. wielkiej czwórki badały sprawozdania finansowe spółek, których kapitalizacja giełdowa wyniosła 86,7% wobec kapitalizacji wszystkich polskich spółek notowanych na GPW, co stanowi wzrost o prawie 2,5 punktów procentowych wobec roku ubiegłego.

Poniżej na wykresie przedstawiono podział największych polskich firm audytorskich pod względem średniej kapitalizacji giełdowej i odsetka liczby polskich spółek, których sprawozdania finansowe badały te firmy.

Podział największych polskich firm audytorskich pod względem średniej kapitalizacji i odsetka liczby polskich spółek notowanych na GPW, których roczne sprawozdania finansowe za 2014 r. badane były przez te firmy audytorskie



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2015* (www.gpw.pl/analizy_i_statystyki) oraz danych z UKNF.

Na podstawie powyższego wykresu można wskazać, że polskie firmy tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe największych spółek notowanych na GPW.

2. KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO

KNA jest kolegialnym organem administracji publicznej, niezależnym w swoim działaniu, utworzonym na mocy art. 63 ustawy.

KNA działa na posiedzeniach plenarnych, które zwołuje i prowadzi przewodniczący lub zastępca przewodniczącego. Podejmowanie uchwał następuje zawsze na posiedzeniach. Zgodnie z ustawą, posiedzenia KNA odbywają się co najmniej raz w miesiącu.

2.1. Skład

W skład KNA wchodzi 9 członków powołanych przez Ministra Finansów na 4-letnią kadencję. Obecna, druga kadencja KNA rozpoczęła się 2 lipca 2013 r.

Zgodnie z ustawą, członkowie KNA reprezentują następujące podmioty:

- Ministra Finansów – 2 osoby, w tym przewodniczący KNA, w randze sekretarza lub podsekretarza stanu w MF;
- KNF – 2 osoby, w tym zastępca przewodniczącego KNA;
- Ministra Sprawiedliwości – 1 osoba;
- KIBR – 2 osoby;
- organizacje pracodawców – 1 osoba;
- GPW – 1 osoba.

Ustawa określa warunki, jakie powinni spełniać członkowie KNA. Każdy członek KNA:

- posiada obywatelstwo polskie;
- korzysta z pełni praw publicznych;
- ukończył wyższe studia w Rzeczypospolitej Polskiej lub zagraniczne studia wyższe uznane w Polsce za równoważne;
- jest nieposzlakowanej opinii;
- posiada autorytet, wiedzę oraz doświadczenie w zakresie istotnym dla rewizji finansowej, które dają rękojmię prawidłowego wykonywania zadań;
- nie jest skazany prawomocnym wyrokiem za umyślnie popełnione przestępstwo lub przestępstwo skarbowe.

Ponadto, ustawa stwierdza, że większość członków KNA, co najmniej przez 3 lata przed powołaniem w jej skład oraz w trakcie trwania kadencji nie może wykonywać czynności rewizji finansowej, mieć prawa głosu w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych, ani być członkiem zarządu lub rady nadzorczej podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.

W skład KNA w 2015 r. wchodziły następujące osoby:

- Pani Dorota Podedworna-Tarnowska, Przewodnicząca KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (odwołana z dniem 22 grudnia 2015 r.);
- Pan Piotr Nowak, Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (powołany z dniem 30 grudnia 2015 r.);

- Pani Dagmara Wieczorek-Bartczak, Zastępca Przewodniczącego KNA, przedstawiciel KNF;
- Pani Joanna Dadacz, przedstawiciel Ministra Finansów;
- Pan Jacek Hryniuk, przedstawiciel KIBR;
- Pani Ewa Jakubczyk-Cały, przedstawiciel GPW;
- Pan Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców;
- Pan Sławomir Mirkowski, przedstawiciel KIBR;
- Pan Tomasz Piwowarski, przedstawiciel KNF;
- Pan Waldemar Szmidt, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości¹³.

Cele działania

Zgodnie z ustawą KNA sprawuje nadzór publiczny nad:

- wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta;
- działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- działalnością KIBR.

Celem działania KNA jest organizacja sprawnie funkcjonującego systemu nadzoru publicznego, w tym przede wszystkim systemu zapewnienia jakości rewizji finansowej, poprzez określenie odpowiednich norm prawno-organizacyjnych i proceduralnych.

2.2. Biuro KNA

KNA nie dysponuje własnym urzędem. Zgodnie z postanowieniami art. 65 ust. 3 ustawy: *KNA wykonuje swoje zadania przy pomocy komórki organizacyjnej w urzędzie obsługującym Ministra Finansów odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową.*

W ramach Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej MF na koniec 2015 r. działały trzy komórki organizacyjne tworzące Biuro KNA, których zadaniem jest merytoryczna i administracyjna obsługa KNA.

Do zadań Biura KNA należy w szczególności:

- przygotowywanie propozycji rozstrzygnięć w zakresie spraw rozpatrywanych przez KNA, w tym analiza uchwał oraz raportów z kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych przekazywanych przez organy KIBR;
- przygotowywanie projektów dokumentów będących wykonaniem uchwał KNA;
- przygotowywanie projektów pism, decyzji i postanowień w ramach prowadzonych przed KNA postępowań administracyjnych oraz dotyczących KNA postępowań sądowych;
- występowanie przed sądami administracyjnymi i powszechnymi w sprawach, których stroną jest KNA;
- przygotowywanie projektów procedur, sprawozdań i planów działania KNA;
- uczestniczenie w charakterze obserwatorów w kontrolach przeprowadzanych przez kontrolerów zatrudnionych w KIBR w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej

¹³ Na stronie internetowej BIP MF: www.mf.gov.pl ➔ Działalność ➔ Ciała kolegialne w dziale KNA w zakładce *Skład komisji i informacje ogólne* znajdują się notki biograficzne obecnych Członków KNA.

w jednostkach zainteresowania publicznego oraz przeprowadzanie z upoważnienia KNA kontroli w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;

- prowadzenie roboczych kontaktów w obszarze współpracy międzynarodowej, w szczególności uczestniczenie w posiedzeniach EGAOB, EAIG i IFIAR na podstawie instrukcji uzgodnionych z KNA oraz przedkładanie KNA sprawozdań z tych posiedzeń, prowadzenie roboczych kontaktów z organami nadzoru z państw trzecich w celu zawarcia porozumienia o współpracy i wymianie dokumentów;
- prowadzenie prac w zakresie rozliczania wpłaconego corocznie przez KIBR do budżetu państwa udziału 20% w opłatach z tytułu nadzoru należnych od podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego;
- podejmowanie czynności w trybie ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2015 r., poz. 2058 ze zm.), z wyłączeniem wydawania aktów administracyjnych (co należy do kompetencji KNA);
- informowanie o zadaniach KNA i procedurach obowiązujących przed KNA, a także o decyzjach podjętych przez KNA w tym informowanie o KNA i jej działalności w zakładce na stronie internetowej MF;
- obsługa organizacyjna KNA (organizacja posiedzeń KNA, obsługa finansowa KNA w zakresie planowania i dokonywania wydatków).

W 2015 r. Biuro KNA realizowało zadania w ograniczonym składzie osobowym obejmującym 11 etatów (Zastępca Dyrektora Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej oraz 10 pracowników). W uzasadnieniu do przyjętej w 2009 r. ustawy wskazano na potrzebę zatrudnienia 20 pracowników.

2.3. Budżet

Dochody

Ustawa przewiduje, że w związku z funkcjonowaniem systemu nadzoru publicznego budżet państwa może uzyskiwać dochody z następujących tytułów:

- udziału w opłatach z tytułu nadzoru, w wysokości 20%, wnoszonych przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych wykonujące czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, który jest przekazywany przez KIBR na rachunek budżetu państwa w terminie do 31 marca;
- opłaty z tytułu wpisu do prowadzonego przez KNA rejestru biegłych rewidentów z państw trzecich oraz wpisu na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich;
- kar pieniężnych nakładanych przez KNA na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych.

W poniższej tabeli przedstawiono łączne dochody budżetu państwa związane z działalnością KNA.

Dochody w 2015 r. (w zł)	
Udział w opłatach z tytułu nadzoru	1 858 131,00 ¹⁴
Kary pieniężne nakładane przez KNA na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych	8 564,00
Suma dochodów	1 866 695,00

Zródło: opracowanie własne Biura KNA.

Wydatki

Działalność KNA w całości finansowana jest z budżetu państwa. Na wydatki związane z działalnością KNA składają się:

- 1) wydatki pochodzące z części 19. budżetu państwa – *budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*, przeznaczone na funkcjonowanie KNA w ramach budżetu Centrali MF;
- 2) wydatki nieprzypisane bezpośrednio w budżecie Centrali MF do KNA.

Wydatki przeznaczone w budżecie państwa (w części 19.) na 2015 r. na działalność KNA zostały zaplanowane w wysokości 426 000,00 zł. Kwota rzeczywiście wydatkowana wyniosła 236 155,37 zł, co stanowi 55% przyznanej kwoty. Wydatki planowane były przy założeniu wzrostu potrzeb KNA wynikającego ze spodziewanego zwiększenia zadań co oznaczać miało także wzrost zatrudnienia w ramach Biura KNA, o co stale zabiegała KNA (jednak w 2015 r. nie było możliwości przeprowadzenia dodatkowych rekrutacji).

Kwoty niewykorzystane oddawano na bieżąco do dyspozycji Centrali MF.

Niepełne wykorzystanie przewidzianych środków finansowych KNA wynikało przede wszystkim z następujących przyczyn:

- nie zaistniała potrzeba skorzystania ze specjalistycznych ekspertyz zewnętrznych;
- nie wykorzystano wszystkich środków przeznaczonych na koszty tłumaczeń z języków obcych i innych usług;
- część wydatków KNA finansowana była ze środków SPPW.

Suma wydatków KNA na koniec 2015 r. wyniosła 236 155,37 zł i była o 29 255,63 zł niższa niż w 2014 r.

Na wydatki pochodzące z budżetu Centrali MF nieprzypisane bezpośrednio w budżecie do KNA składają się koszty wynagrodzeń i pochodnych od wynagrodzeń pracowników Biura KNA, a także szacunkowy koszt utrzymania stanowisk pracy pracownika Biura KNA¹⁵.

W poniższej tabeli przedstawiono łączne wydatki KNA i Biura KNA związane z działalnością KNA w 2015 r.

¹⁴ W tym:

- dodatkowe wpłaty wynikające z rozliczenia udziałów w opłatach z tytułu nadzoru za lata: 2010 - 2 843 zł; 2011 - 1 931 zł; 2012 - 29 294,00 zł; 2013 - 18 075 zł,
- wpłata udziału w opłatach z tytułu nadzoru za 2014 r. - 1 805 988 zł.

¹⁵ Koszty te nie obejmują wydatków ponoszonych przez inne komórki organizacyjne MF (np. Departamentu Prawnego, Biura Administracyjnego) i innych wydatków stanowiących część ogólnych wydatków MF (np. korzystanie z sal na posiedzenia KNA).

Wydatki w 2015 r. (w zł)	
Wynagrodzenia Członków KNA ¹⁶	137 600,00
Wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń pracowników Biura KNA	1 193 144,00
Delegacje zagraniczne Członków KNA i pracowników Biura KNA	53 405,06
Koszty utrzymania stanowisk pracy pracowników Biura KNA	74 087,71
Zakup materiałów i usług	31 768,97
Szkolenia pracowników Biura KNA	11 115,00
Tłumaczenia	1 866,34
Wydatki związane z postępowaniami sądowymi	400,00
Suma wydatków	1 503 387,08

Zródło: opracowanie własne Biura KNA.

W 2015 r. kwota dochodów budżetu państwa związanych z funkcjonowaniem KNA przewyższyła kwotę wydatków o 363 307,92 zł.

Jednocześnie należy mieć na uwadze, że w ramach SPPW finansowane są działania bezpośrednio dotyczące KNA (w 2015 r. należy w szczególności wymienić następujące wydatki: składka członkowska do IFIAR, konferencja nt. komitetów audytu, udział w warsztatach kontrolerskich pracownika Biura KNA, szkolenia dla KNA i Biura KNA). Z szacunków wynika, że wydatki w 2015 r. w tym zakresie wyniosły około 710 000,00 zł (w tym bezpośrednio związane z tymi działaniami koszty osobowe pracowników lub konsultantów Banku Światowego). W przypadku gdyby działania te finansowane byłyby z budżetu państwa, całość kosztów funkcjonowania KNA mogłaby wynieść szacunkowo **2 200 000,00 zł**.

¹⁶ Zgodnie z art. 71 ust. 1 ustawy, Członkowie KNA otrzymują miesięczne wynagrodzenie za udział w jej posiedzeniach. Wynagrodzenie to nie może przekroczyć wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, które jest ogłaszane na podstawie ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę i zostało ustalone w wysokości 1 600,00 zł – na podstawie *Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 14 września 2012 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2013 r.* (Dz. U. poz. 1026).

Zgodnie z art. 4 ust. 2 ustawy z dnia 31 lipca 1981 r. o wynagrodzeniu osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe (Dz. U. z 2011 r. Nr 79, poz. 430 nr 112 poz. 654 oraz Dz. U. z 2015 r. poz. 1348 oraz poz. 1960): *Osobie zajmującej kierownicze stanowisko państwowe, która pełni również inną funkcję, przysługuje jedno, wybrane przez nią wynagrodzenie przewidziane w przepisach niniejszej ustawy bądź w odrębnych przepisach.*

3. DZIAŁALNOŚĆ KNA W ROKU 2015¹⁷

W 2015 r. odbyło się 15 posiedzeń plenarnych KNA, na których podjęto łącznie 194 uchwał¹⁸.

Zgodnie z art. 64 ust. 4 ustawy KNA opracowuje, do końca każdego roku kalendarzowego, informację na temat planowanych działań w zakresie nadzoru publicznego na rok następny, która podlega publikacji na stronie internetowej MF. *Plan działania KNA na 2015 r.* został przyjęty przez KNA na posiedzeniu w dniu 17 grudnia 2014 r. uchwałą nr 284/2014.

Zgodnie z art. 64 ust. 5 ustawy KNA opracowuje, do dnia 30 kwietnia następnego roku, roczne sprawozdanie obejmujące kompleksową informację o funkcjonowaniu systemu zapewnienia jakości, o wynikach postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów oraz o karach nałożonych na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych. Sprawozdanie podlega publikacji na stronie internetowej MF.

Sprawozdanie KNA za 2014 r. zostało przyjęte przez KNA na posiedzeniu w dniu 29 kwietnia 2015 r., uchwałą nr 62/2015, a następnie zostało przekazane do różnych instytucji, m.in. do Prezydenta RP, Premiera RP, Sejmu i Senatu.

Plan działania KNA na 2016 r., załączony do niniejszego sprawozdania, został przyjęty przez KNA na posiedzeniu w dniu 16 grudnia 2015 r. uchwałą nr 181/2015.

W 2015 r. KNA działała na podstawie Regulaminu z dnia 10 lipca 2013 r. przyjętego uchwałą nr 183/2013 zmienionego uchwałą z dnia 3 września 2014 r. nr 219/2014.

3.1. Nowe przepisy prawa UE w zakresie ustawowych badań sprawozdań finansowych

W 2014 r. zostały sfinalizowane trwające na forum UE prace w zakresie zmian legislacyjnych dotyczących dyrektywy 2006/43/WE oraz projektu rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady UE w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego (wymienione akty prawa UE weszły w życie w dniu 16 czerwca 2014 r.).

Postanowienia znowelizowanej dyrektywy, jak również niektóre przepisy rozporządzenia będą wymagały transpozycji do prawa krajowego – termin graniczny na implementację to dwa lata od ich wejścia w życie. W przypadku rozporządzenia obowiązek jego bezpośredniego stosowania nastąpi również po upływie dwóch lat od jego wejścia w życie, czyli od dnia 17 czerwca 2016 r.

¹⁷ Informacje publiczne dotyczące KNA, w tym m.in.: decyzje podjęte na posiedzeniach, plany działania na rok następny, roczne sprawozdania, znajdują się na stronie internetowej BIP MF; www.mf.gov.pl ➔ Działalność ➔ Ciała kolegialne w dziale KNA.

¹⁸ W liczbie 194 nie uwzględniono wydanych przez KNA decyzji administracyjnych i postanowień kończących postępowanie administracyjne. Rozstrzygnięcia te podejmowane są bowiem na posiedzeniach KNA łącznie z uchwałami dokumentującymi podjęcie przez KNA rozstrzygnięcia w danej sprawie, które to uchwały zostały uwzględnione w ww. liczbie podjętych uchwał.

Wśród kluczowych zmian wprowadzonych ww. aktami prawnymi jest m.in.: obowiązkowa rotacja firm audytorskich w jednostkach zainteresowania publicznego, zakaz świadczenia na rzecz klienta badanego określonych usług innych niż badanie, limit na wynagrodzenie za usługi dozwolone oraz za usługi od jednego klienta, zakaz stosowania klauzul umownych przez strony trzecie, zakaz udziału praktyków we władzach organu nadzoru publicznego i brak możliwości przeprowadzania kontroli firm audytorskich badających jednostki zainteresowania publicznego przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów.

W związku z wejściem w życie ww. aktów prawnych w MF prowadzone są prace w zakresie przygotowania projektów krajowych przepisów wdrażających. W ramach prowadzonych konsultacji do KNA został przekazany dwukrotnie 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*. KNA przedstawiła swoje stanowisko w dniu 9 września 2015 r. Natomiast w dniu 25 listopada 2015 r. podtrzymała uwagi zgłoszone w stanowisku z dnia 9 września 2015 r.

3.2. Działania KNA w ramach systemu zapewnienia jakości

Zatwierdzanie planów kontroli

Plan kontroli na 2015 r. w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego został zatwierdzony przez KNA w dniu 17 grudnia 2014 r. Przewidywał on przeprowadzenie kontroli w 56 podmiotach. Został opracowany zgodnie z zaleceniami KNA i uwzględniał m.in. podmioty:

- dla których 2015 r. jest ostatnim rokiem w 3-letnim cyklu kontroli, w myśl przyjętej przez KKN wykładni przepisu art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy, że termin cyklu trzyletniego przeprowadzenia kontroli liczony jest od roku, w którym podmiot wykonał czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego;
- zidentyfikowane w wyniku kontroli przeprowadzonych przez wizytatorów w 2014 r., które wykonywały czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego;
- wykonujące czynności rewizji finansowej na rzecz funduszy inwestycyjnych zamkniętych;
- z tzw. wielkiej czwórki, które są obejmowane kontrolą w cyklach rocznych ze względu na ich istotny udział w rynku usług audytorskich oraz związek rewizyjny badający sprawozdania finansowe banków spółdzielczych.

Na posiedzeniu w dniu 1 kwietnia 2015 r. KNA zatwierdziła skorygowany plan kontroli na 2015 r. w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, który zawierał 58 podmiotów do skontrolowania. W ww. planie uwzględniono 4 podmioty, dla których kończył się 3-letni cykl kontroli i wyeliminowano 2 podmioty, które poinformowały, że w 2013 r. nie wykonywały czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego.

W dniu 16 grudnia 2015 r. KNA zatwierdziła roczny plan kontroli na 2016 r. dla podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, który przewidywał 54 podmioty do skontrolowania przez KKN, w tym podmioty:

- dla których 2016 r. jest ostatnim rokiem w 3-letnim cyklu kontroli;
- z tzw. wielkiej czwórki, które zostały objęte kontrolą w cyklach rocznych ze względu na ich znaczny udział w rynku usług audytorskich oraz związki rewizyjne badające banki spółdzielcze.

Monitoring wykonania rocznego planu kontroli

KNA monitorowała sytuację w zakresie realizacji planu kontroli na 2015 r. na podstawie comiesięcznych informacji otrzymywanych od KKN o stanie realizacji planu kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego.

Z przekazywanych do KNA comiesięcznych informacji wynikało, że KKN do końca:

- lutego 2015 r. - przeprowadziła 7 kontroli;
- marca 2015 r. - przeprowadziła 16 kontroli;
- kwietnia 2015 r. - przeprowadziła 20 kontroli;
- maja 2015 r. - przeprowadziła 27 kontroli;
- czerwca 2015 r. - przeprowadziła 32 kontrole;
- lipca 2015 r. - przeprowadziła 38 kontroli;
- sierpnia 2015 r. - przeprowadziła 42 kontrole;
- września 2015 r. - przeprowadziła 49 kontroli;
- października 2015 r. - przeprowadziła 55 kontroli.

Nie przeprowadzono zaplanowanych kontroli w 3 podmiotach, które zostały skreślone w trakcie 2015 r. z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (1 podmiot) lub z innych przyczyn, leżących po stronie podmiotu, nie zostały poddane kontroli (2 podmioty).

KNA w celu monitorowania procesu realizacji kontroli planowych w 2016 r. w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego podtrzymała obowiązek przekazywania przez KKN comiesięcznych informacji o stanie realizacji planu kontroli i ewentualnych zagrożeniach.

Zatwierdzanie kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli

KNA zatwierdzała kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli na podstawie wniosków składanych przez KKN. W 2015 r. KNA zatwierdziła kontrolerów wyznaczonych do kontroli w 2015 r. na posiedzeniu w dniu 17 grudnia 2014 r. (9 kontroli), w dniu 11 lutego 2015 r. (13 kontroli), w dniu 11 marca 2015 r. (7 kontroli), w dniu 29 kwietnia 2015 r. (9 kontroli), w dniu 25 maja 2015 r. (1 kontrola), w dniu 17 czerwca 2015 r. (11 kontroli) oraz w dniu 12 sierpnia 2015 r. (8 kontroli).

W związku z absencją chorobową kontrolerów, KNA kilkakrotnie zatwierdzała zmianę składu zespołu kontrolerów (luty 2015 r. - do 1 kontroli, marzec 2015 r. - do 3 kontroli, kwiecień 2015 r. – do 2 kontroli, czerwiec 2015 r. – do 3 kontroli, sierpień 2015 r. – do 2 kontroli).

Zatwierdzanie kandydatów na kontrolerów

KNA na posiedzeniu w dniu 11 lutego 2015 r. zatwierdziła dwóch kandydatów na kontrolerów KKN, w tym jednego pod warunkiem uprawnomocnienia się przed zatrudnieniem w KIBR uchwały o skreśleniu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych podmiotu, którego kandydat na kontrolera był właścicielem.

Uczestniczenie w kontrolach przeprowadzanych przez KKN

Na wniosek KNA pracownicy Biura KNA mogą uczestniczyć jako obserwatorzy w kontrolach planowych przeprowadzanych przez KKN. W 2015 r. KNA nie podejmowała tych działań ze względu na ograniczony zasób kadrowy Biura KNA, a także znaczną ilość raportów z kontroli planowych i pozaplanowych analizowanych przez Biuro KNA, w tym analizę wyjaśnień KKN i aneksów do raportów z kontroli planowych oraz analizę otrzymywanych informacji i wniosków o nieprawidłowościach w wykonywaniu zawodu biegłego rewidenta oraz działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Kontrole KNA

W 2015 r. KNA przeprowadziła 1 kontrolę pozaplanową na podstawie art. 74 ustawy. Podmiot kontrolowany wniósł zastrzeżenia do treści protokołu kontroli. KNA nie uznała jednak zasadności wniesionych zastrzeżeń i w całości podtrzymała swoje stanowisko zawarte w protokole kontroli. Kontrola zakończyła się przesłaniem do podmiotu kontrolowanego zaleceń w odniesieniu do stwierdzonych nieprawidłowości z wyznaczonym terminem na ich usunięcie do dnia 29 lutego 2016 r.¹⁹ KNA nie kierowała wniosków do KR D o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec kluczowego biegłego rewidenta ani do KRBR o nałożenie sankcji na podmiot kontrolowany.

Zatwierdzanie raportów z kontroli planowych

Raport z kontroli planowej w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych wykonującym czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego podsumowuje przebieg procesu kontrolnego oraz opisuje działania pokontrolne KKN.

W 2015 r. do raportu z kontroli planowej dołączane były kopie: protokołu kontroli, zastrzeżeń wniesionych przez podmiot kontrolowany, stanowiska KKN odnośnie do zastrzeżeń podmiotu kontrolowanego, protokołu kontroli realizacji zaleceń oraz wystąpienia pokontrolnego.

¹⁹ Podmiot kontrolowany poinformował w piśmie z dnia 24 lutego 2016 r. o wdrożeniu zaleceń pokontrolnych.

Czas trwania procesu zatwierdzania raportu z kontroli uzależniony jest od ilości dokumentacji rewizyjnych, które podlegały kontroli (w raportach z 2014 r. wynosiła ona zazwyczaj od 1 do 6 dokumentacji rewizyjnych), jakości dokumentów przekazanych przez KKN oraz kwestii zidentyfikowanych w trakcie kontroli. Proces ten obejmuje co do zasady następujące etapy:

- a) analizę raportu z kontroli wraz z załączonymi do niego dokumentami przez Biuro KNA;
- b) wystąpienie przez KNA do KKN o dodatkowe wyjaśnienia lub dokumenty w przypadku stwierdzenia niejasności w otrzymanych przez Biuro KNA dokumentach;
- c) analizę otrzymanych wyjaśnień i dokumentów przez Biuro KNA;
- d) wystąpienie przez KNA do KKN o wprowadzenie zmian do treści raportu z kontroli i/lub treści wystąpienia pokontrolnego;
- e) weryfikację przez Biuro KNA wprowadzonych przez KKN zmian;
- f) podjęcie przez KNA innych działań realizujących cel procesu kontrolnego oraz chroniących interes publiczny;
- g) zatwierdzenie lub odmowa zatwierdzenia raportu z kontroli przez KNA.

W ramach *analizy raportu* z kontroli ocenie podlega:

- zgodność przebiegu całego procesu kontrolnego z ustawą oraz ustawą z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. 2015, poz. 584 ze zm);
- kompletność i adekwatność nieprawidłowości stwierdzonych w protokole kontroli w świetle stanu faktycznego opisanego w załącznikach do protokołu kontroli (dokumentach kontroli merytorycznej), zastrzeżeń wniesionych przez podmiot kontrolowany oraz otrzymanych przez KNA wyjaśnień, ocen, ewentualnie akt kontroli i innych dokumentów;
- merytoryczna zasadność stanowiska KKN do zastrzeżeń wniesionych przez kontrolowany podmiot;
- proporcjonalność działań pokontrolnych.

W związku z wymaganiami ustawowymi co do zapewnienia możliwości prześledzenia przez biegłego rewidenta nie biorącego udziału w badaniu sprawozdania finansowego jego przebiegu i znalezienia uzasadnienia dla wydanej opinii o sprawozdaniu finansowym, KNA stała na stanowisku, iż procedury badania nieodzwoierciedlone w dokumentacji rewizyjnej nie zostały wykonane.

KNA *występuje o dodatkowe wyjaśnienia, oceny, dokumenty oraz ewentualnie akta kontroli* w związku z wątpliwościami co do stanu faktycznego lub opisu nieprawidłowości w protokole kontroli, a także w związku z niejednoznacznymi ocenami stanu faktycznego zawartego w otrzymanych dokumentach. W 2015 r. KNA wystąpiła do KKN o dodatkowe wyjaśnienia odnośnie do 28 raportów z kontroli.

W 2015 r. KNA żądała *wprowadzenia zmian* do raportów z kontroli w następujących przypadkach:

- nieproporcjonalnych działań pokontrolnych planowanych przez KKN wobec kluczowego biegłego rewidenta (w przypadku 6 raportów z kontroli); KNA wnosiła o wprowadzenie zmiany polegającej na skierowaniu wniosku do KRD, przede wszystkim z uwagi na naruszenie art. 65 ust. 6 ustawy o rachunkowości, brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania stwierdzeń określonych w pkt

13 KSRF 1 w istotnych obszarach sprawozdania finansowego oraz brak obserwacji spisu z natury istotnych składników majątku przy jednoczesnym braku zastosowania adekwatnych procedur alternatywnych;

- nieproporcjonalnych działań pokontrolnych planowanych przez KKN wobec podmiotu kontrolowanego (w przypadku 10 raportów z kontroli); KNA wносиła o wprowadzenie zmiany polegającej na skierowaniu wniosku do KRBR o nałożenie na podmiot kontrolowany sankcji z uwagi na brak opracowania i/lub brak skutecznego wdrożenia przez podmiot kontrolowany systemu wewnętrznej kontroli jakości;
- uznania, iż stan faktyczny wynikający z załączników do protokołu kontroli lub otrzymanych dokumentów wskazuje na nieprawidłowość, która nie została wykazana w protokole kontroli (w przypadku 5 raportów z kontroli).

Do 31 grudnia 2015 r. KKN przekazała do KNA 55 raportów z kontroli planowych przeprowadzonych przez KKN w 2015 r. w podmiotach badających jednostki zainteresowania publicznego (skorygowany plan kontroli przewidywał przeprowadzenie kontroli w 58 podmiotach, przy czym 3 podmioty nie zostały poddane kontroli z powodu skreślenia z listy bądź innych przyczyn leżących po stronie podmiotu).

W 2015 r. KNA rozpatrzyła 53 raporty z kontroli planowych i 2 raporty z kontroli pozaplanowych, przeprowadzonych w latach 2013-2015. Tabela poniżej przedstawia status raportów rozpatrywanych przez KNA w 2015 r. według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r.:

Status raportów z kontroli planowych rozpatrywanych przez KNA w 2015 r. na dzień 31 grudnia 2015 r.	Ilość	w tym dotyczące kontroli w roku:		
		2015	2014	2013
zatwierdzone bez zmian	13	1	11	1
zatwierdzone po wprowadzeniu zmian	10	-	2	8
odmowa zatwierdzenia	2	-	1	1
oczekujące wprowadzenia zmian żądanych przez KNA	4	-	4	-
wymagające dodatkowych wyjaśnień lub dokumentów	24	22	2	-
Razem rozpatrzono w 2015 r.	53	23	20	10

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Tabela poniżej przedstawia ilość raportów z kontroli uwzględnionych w porządku obrad posiedzeń KNA w poszczególnych kwartałach 2015 r.:

	I	II	III	IV	Razem
Ilość raportów uwzględnionych w porządku obrad posiedzeń KNA w poszczególnych kwartałach 2015 r.	13	2	36	58	109

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Różnica pomiędzy ilością rozpatrzonych raportów a uwzględnionych w porządku obrad raportów wynika z faktu omawiania niektórych raportów kilkakrotnie w ciągu roku w związku z otrzymywanymi wyjaśnieniami i dokumentami, a także dokonywanymi zmianami przez KKN w treści raportów z kontroli.

W 2015 r. KNA odmówiła zatwierdzenia łącznie 2 raportów z kontroli planowej przeprowadzonej przez KKN w 2013 r. (1 raport) i w 2014 r. (1 raport) w związku z:

- niewłaściwym zakończeniem przez KKN procesu kontrolnego w podmiocie (raport z kontroli przeprowadzonej w 2013 r.);
- wątpliwościami co do poprawności przeprowadzonego przez KKN procesu kontroli w podmiocie i niewprowadzeniem przez KKN zmian do treści wystąpienia pokontrolnego, żądanych przez KNA, w związku ze stwierdzonymi przez KNA nieprawidłowościami w trakcie analizy raportu z kontroli i załączonych do niego dokumentów (raport z kontroli przeprowadzonej w 2014 r.).

KNA podejmowała w 2015 r. także inne działania realizujące cel procesu kontrolnego oraz interes publiczny. Obejmowały one:

1. działania o charakterze systemowym:

- organizacja w dniu 16 stycznia 2015 r. konferencji pt. „Skuteczny komitet audytu: wzmocnienie kontroli, zarządzanie ryzykiem i poprawa sprawozdawczości finansowej”, we współpracy z Bankiem Światowym, której celem było wsparcie członków komitetów audytu w realizacji ich funkcji w sposób bardziej skuteczny oraz poprawa komunikacji i współpracy między komitetami audytu a biegłymi rewidentami, organami regulacyjnymi i interesariuszami;
- wydanie komunikatu z dnia 1 kwietnia 2015 r. w sprawie przyjęcia w Polsce Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej z jednoczesnym wystąpieniem do KRBR o podejmowanie dalszych działań w zakresie:
 - zapewnienia zgodności obowiązujących i nowo przyjmowanych standardów rewizji finansowej i zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych z przepisami powszechnie obowiązującego prawa, w tym z bezpośrednio stosowanymi aktami prawa Unii Europejskiej;
 - wypracowania mechanizmu bieżącego monitorowania procesu zmiany standardów, a także aktywnego włączania się w proces ich zmiany na poziomie międzynarodowym i występowania z uwagami z punktu widzenia rynku polskiego;
 - zapewnienia mechanizmu dalszego sukcesywnego wprowadzania do uchwał KRBR zmian wynikających ze zmiany standardów na poziomie międzynarodowym po dokonaniu ich oceny w szczególności w zakresie ich zgodności z przepisami powszechnie obowiązującego prawa;
 - zapewnienia odpowiedniej jakości tłumaczenia tekstów standardów na język polski, w tym dokonywania potrzebnych korekt w już obowiązujących tekstach;
 - dalszego wspierania biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych we wdrażaniu nowych regulacji;
- zaangażowanie w proces legislacyjny dotyczący implementacji przepisów wynikających z europejskiej reformy audytu (zmienionej dyrektywy 2006/43/WE i nowego rozporządzenia 567/2014);
- wystąpienie do KRBR o podejmowanie dalszych działań mających na celu wspieranie podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

w prawidłowym wypełnianiu obowiązku sprawozdawczego, wynikającego z art. 88 ustawy, np. poprzez zamieszczenie przykładowego sprawozdania z przejrzystości na stronie internetowej KRBR czy też organizowanie szkoleń bądź propagowanie tego tematu w trakcie konferencji organizowanych przez KIBR;

- postulowanie wprowadzenia zmian do projektu komunikatu opracowanego przez KRBR dotyczącego minimalnych elementów jakie powinno zawierać oświadczenie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych o zgodności metod i zasad wyceny aktywów funduszu inwestycyjnego;
- wystąpienie do KRBR o niezwłoczne opublikowanie na stronie internetowej KIBR znowelizowanych zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów i poinformowanie biegłych rewidentów od jakiej daty powyższa nowelizacja obowiązuje. KNA zaakcentowała również potrzebę wprowadzenia do uchwały w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów słowniczka pojęć i jednocześnie wskazała na potrzebę przeprowadzenia przez KRBR analizy zgodności przepisów dot. zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów z przepisami rozporządzenia UE Nr 537/2014 w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, której celem ma być również wskazanie biegłym rewidentom i podmiotom uprawnionym do badania sprawozdań finansowych na specyfikę obowiązków wynikających ze stosowanego bezpośrednio rozporządzenia;
- wystąpienie do KRBR o:
 - podjęcie działań służących promowaniu korzyści wynikających ze skutecznego wdrożenia systemu wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych, także dla usług, których wykonywanie nie jest uregulowane standardami wydanymi przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. IAASB);
 - określenie możliwej roli KRBR we wspieraniu podmiotów w zakresie wdrożenia systemu wewnętrznej kontroli jakości, także w zakresie usług, których wykonywanie nie jest regulowane standardami wydawanymi przez IAASB (np. opracowanie dodatkowych zasad wewnętrznej kontroli jakości, opracowanie wytycznych, dobrych praktyk);

2. działania obejmujące podmiot kontrolowany lub badaną jednostkę:

- poinformowanie KNF o naruszeniu zasad bezstronności i niezależności na poziomie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, stwierdzonym w trakcie kontroli planowej KKN;
- poinformowanie rady nadzorczej badanej jednostki o tym, że występujące powiązania pomiędzy podmiotem kontrolowanym oraz badaną jednostką są powiązaniem wskazanymi w ustawie jako powiązania powodujące naruszenie niezależności na poziomie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych wraz z zaleceniem uwzględnienia tego faktu przy dokonywaniu wyboru podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych;
- przekazanie podmiotowi kontrolowanemu informacji o nieprawidłowościach zidentyfikowanych w trakcie procesu zatwierdzania raportu z kontroli;

3. zalecenia dotyczące procesu kontrolnego, w tym m.in.:

- wydanie na posiedzeniu w dniu 14 stycznia 2015 r. zaleceń w zakresie dostosowania przez KKN procedur kontroli planowych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, których system wewnętrznej kontroli jakości oparty jest

na Międzynarodowym Standardzie Kontroli Jakości 1 (ang. International Standard on Quality Control 1 – ISQC 1) do Wspólnej Metodologii Kontroli Badania EAIG (ang. Common Audit Inspection Methodology - CAIM);

- wydanie na posiedzeniu w dniu 28 października 2015 r. zalecenia w zakresie dokonania przez KKN klasyfikacji dotychczasowych ustaleń z przeprowadzanych kontroli na nieprawidłowości istotne oraz nieistotne i przekazania zestawienia z pogrupowanymi w ten sposób nieprawidłowościami do akceptacji KNA w celu zagwarantowania jednolitego podejścia kontrolerów do nieprawidłowości nieistotnych i równego traktowania wszystkich podmiotów kontrolowanych; KNA wystąpiła również o przekazanie informacji w zakresie sposobu przekazywania przez KKN podmiotowi kontrolowanemu informacji o stwierdzonych podczas kontroli nieprawidłowościach nieistotnych, które nie są ujmowane w protokole kontroli;
- wydanie na posiedzeniu w dniu 17 czerwca 2015 r. zalecenia w zakresie bieżącego informowania KRBR przez KKN (do wiadomości KNA) o stwierdzonych w trakcie kontroli planowych przypadkach, gdy podmiot nie poinformował o fakcie wykonywania czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego lub też nieprawidłowo podał informację o podpisaniu umów z jednostkami, które nie były jednostkami zainteresowania publicznego, co skutkowało przeprowadzeniem kontroli w niewłaściwym trybie;
- wystąpienia do KKN z zaleceniem składania przez kontrolerów KKN oświadczeń o niezależności na dzień przed rozpoczęciem kontroli, tj. zgodnie z zapisami art. 27 ust. 11 ustawy;
- wystąpienia do KKN z zaleceniem przestrzegania terminu w zakresie informowania podmiotu kontrolowanego o sposobie rozpatrzenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 82 ust. 2 ustawy;
- wystąpienia do KKN z zaleceniem w zakresie konieczności kompleksowego rozpatrywania na jednym posiedzeniu dokumentacji z bieżącego cyklu kontroli wraz z protokołem kontroli realizacji zaleceń z poprzedniej kontroli przeprowadzonej w podmiocie kontrolowanym;
- wydanie KKN zaleceń dotyczących zakresu przedmiotowego kontroli planowej w wybranych podmiotach, w związku z pozyskanymi informacjami o nieprawidłowościach przy wykonywaniu czynności rewizji finansowej przez te podmioty uprawnione.

Istotne nieprawidłowości

KNA zwraca uwagę podmiotom uprawnionym do badania sprawozdań finansowych oraz biegłym rewidentom na następujące nieprawidłowości występujące w raportach z kontroli, analizowanych w 2015 r. przez KNA, ze względu na fakt, iż mają one istotne znaczenie dla jakości wykonywanych czynności rewizji finansowej:

- naruszenie zasad niezależności i bezstronności na poziomie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych w związku z łączeniem przez te same osoby funkcji członka zarządu lub organu nadzorującego podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych z funkcją członka zarządu lub członka organu nadzorującego jednostki, której sprawozdanie finansowe było badane przez ten podmiot;
- naruszenie art. 65 ust 6 ustawy o rachunkowości, tj. brak możliwości przesłедzenia przez biegłego rewidenta niebiorącego udziału w badaniu sprawozdania

finansowego jego przebiegu i znalezienia uzasadnienia dla wydanej opinii o sprawozdaniu finansowym;

- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania wiarygodności stwierdzeń wymienionych w pkt. 13 KSRF nr 1 odnośnie do istotnych obszarów sprawozdania finansowego;
- niepoprawność planowania badania;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania zdarzeń jakie nastąpiły po dniu bilansowym;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania zobowiązań warunkowych i roszczeń;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania transakcji ze stronami powiązаныmi;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania danych szacunkowych;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania zdolności jednostki do kontynuacji działalności;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania ryzyka wystąpienia nadużyć, oszustw i naruszeń prawa;
- brak obserwacji spisu z natury istotnych składników majątku, przy jednoczesnym braku przeprowadzenia lub przeprowadzeniu nieadekwatnych procedur alternatywnych.

Jednocześnie KNA stwierdza, że powyższe nieprawidłowości odnoszą się do dokumentacji rewizyjnej i na ich podstawie nie można wnioskować o sprawozdaniu finansowym będącym przedmiotem badania, w tym jego zgodności z zasadami wskazanymi jako podstawa jego sporządzenia. Należy je czytać także w kontekście funkcji pełnionych przez nadzór publiczny nad biegłymi rewidentami i podmiotami uprawnionymi do badania sprawozdań finansowych oraz celu działania systemu zapewnienia jakości badania.

W trakcie analizy raportów z kontroli, dokonanej w 2015 r., KNA stwierdziła także powtarzające się nieprawidłowości, których niewyeliminowanie na etapie przeglądu jakości zlecenia budzi wątpliwości co do prawidłowości opracowania i/lub skuteczności wdrożenia systemu wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie:

- niekompletność sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z działalności, w tym głównie w zakresie ujawnień dotyczących instrumentów finansowych stanowiących istotną pozycję sprawozdania finansowego oraz brak odniesienia się do tego faktu w opinii i raporcie z badania;
- niezgodność opinii i raportu z badania z formalnymi wymogami określonymi przez ustawę o rachunkowości oraz KSRF, w tym w szczególności odnośnie do kwestii opisywanych w paragrafie objaśniającym oraz w odniesieniu do stwierdzenia, że nie nastąpiły ograniczenia zakresu badania (względnie jakie miały miejsce);
- przyjmowanie oświadczenia kierownika badanej jednostki opatrzonego datą, której nie można uznać za bliską dacie wydania opinii z badania.

Zdaniem KNA wszystkie podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych powinny uwzględnić powyższe ustalenia w trakcie procesu monitorowania skuteczności działania systemu wewnętrznej kontroli jakości.

Istotne kwestie dotyczące procesu kontroli planowych

- Kontrole przeprowadzone przez KKN w 2015 r. koncentrowały się m.in. na następujących kwestiach: kontroli podlegała dokumentacja rewizyjna z badania jednostkowych sprawozdań finansowych;
- do procedur kontroli wprowadzono klasyfikację nieprawidłowości z podziałem na istotne i nieistotne, na podstawie której nieprawidłowości nieistotne nie były uwzględniane w protokole kontroli;

Analiza raportów z kontroli przeprowadzona przez KNA w procesie ich zatwierdzania pozwoliła organowi nadzoru na bieżącą ocenę funkcjonowania procedur kontroli. Rezultatem podejmowania ww. działań było kierowanie przez KNA do KKN spostrzeżeń i dodatkowych zaleceń w zakresie udoskonalania procedur kontroli, m.in. w obszarach:

- dokonywania analizy i oceny praktyk realizowanych przez podmioty kontrolowane, takich jak podwykonawstwo całej usługi badania oraz charakter stosunku cywilnoprawnego zawieranego pomiędzy biegłym rewidentem a podmiotem uprawnionym do badania sprawozdań finansowych;
- stwierdzenia nieprawidłowości w protokole kontroli w zakresie naruszenia art. 49 ustawy, co do której podmiot kontrolowany mógłby wnieść zastrzeżenia, przy jednoczesnym planowanym złożeniu wniosku przez KKN do KRBR o nałożenie na podmiot kontrolowany sankcji w związku z naruszeniem przez ten podmiot art. 49 ustawy;
- uzasadnienia/argumentacji dla niepodjęcia przez KKN określonych działań pokontrolnych.

Kontrole pozaplanowe

KNA zlecała KKN przeprowadzanie kontroli pozaplanowych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Decyzja o konieczności przeprowadzenia kontroli pozaplanowej podejmowana jest w związku z wnioskami składanymi do KNA przez organy administracji publicznej, osoby fizyczne i prawne lub w związku z przekazywanymi do KNA informacjami o nieprawidłowościach w wykonywanych czynnościach rewizji finansowej w imieniu podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

W 2015 r. KNA zleciła KKN przeprowadzenie 2 kontroli pozaplanowych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego w związku z pozyskanymi informacjami o nieprawidłowościach w badaniu sprawozdań finansowych instytucji finansowej. KKN przeprowadziła w 2015 r. jedną z ww. kontroli, druga została zrealizowana na początku 2016 r. Do dnia sporządzenia niniejszego sprawozdania do KNA wpłynął tylko jeden z ww. raportów z kontroli pozaplanowej.

Ponadto w dniu 29 kwietnia 2015 r. KNA zleciła KKN przeprowadzenie ponownej kontroli pozaplanowej w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych, w związku z faktem, że poprzednia kontrola pozaplanowa, która miała miejsce w 2014 r., nie została zrealizowana zgodnie z zaleceniami KNA, a w trakcie analizy raportu z tej kontroli pozaplanowej KNA zidentyfikowała nieprawidłowości w przeprowadzonym procesie kontrolnym.

3.3. Działania KNA w ramach postępowania dyscyplinarnego

KNA, jako organowi sprawującemu nadzór publiczny nad KIBR (art. 63 ust. 2 pkt 3 ustawy), przysługuje szereg uprawnień w odniesieniu do postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów. W szczególności, KNA może przystąpić do postępowania dyscyplinarnego na prawach strony (art. 32 ust. 1 zd. 2 ustawy), jest informowana o terminach rozpraw KSD (art. 38 ust. 1 ustawy), w których przedstawiciele KNA mają prawo brać udział (art. 38 ust. 2 ustawy). Ponadto, KSD doręcza z urzędu KNA wydane orzeczenia wraz z uzasadnieniem (art. 40 ust. 2 ustawy), od których KNA może wnieść odwołanie do sądu okręgowego – sądu pracy i ubezpieczeń społecznych (art. 41 ust. 1 ustawy).

W 2015 r., działając w trybie art. 37 ust. 2 ustawy, KNA złożyła 9 wniosków do KRД o wszczęcie postępowania wyjaśniającego, a w 4 przypadkach przekazała pisma osób fizycznych do rozpatrzenia przez KRД zgodnie z właściwością. Ponadto, w oparciu o art. 27 ust. 3 ustawy, KNA zwróciła się do KKN o skierowanie do KRД wniosków o wszczęcie postępowań dyscyplinarnych wobec 12 biegłych rewidentów.

W 2015 r. w toku było 6 postępowań dyscyplinarnych, w których KNA przysługiwał status strony oraz 2 postępowania, w których KNA skorzystała z uprawnień do zaskarżenia rozstrzygnięć organów dyscyplinarnych bez składania oświadczenia o przystąpieniu do postępowania na prawach strony. Postępowania, w których KNA przysługiwał status strony obejmowały zarówno postępowania przed KSD, jak i przed sądami powszechnymi, tj. sądami okręgowymi oraz sądami apelacyjnymi.

W powyższych postępowaniach w 2015 r. zapadły następujące rozstrzygnięcia:

- w 1 sprawie - uniewinnienie przez sąd okręgowy biegłego rewidenta od zarzutu popełnienia zarzucanego przewinienia, które to orzeczenie zostało następnie zaskarżone przez KNA do sądu apelacyjnego;
- w 2 sprawach – uchylenie przez sąd okręgowy zaskarżonego orzeczenia KSD uniewinniającego biegłego rewidenta i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez KSD;
- uchylenie przez sąd apelacyjny orzeczenia sądu okręgowego i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania;
- w 1 sprawie – uznanie przez KSD biegłego rewidenta winnym popełnienia zarzucanego przewinienia i nałożenie kary pieniężnej;
- w 1 sprawie, zawisłej przed sądem apelacyjnym, nie zapadło w 2015 r. rozstrzygnięcie.

W 2015 r. KNA wniosła 4 środki zaskarżenia na rozstrzygnięcia wydane w sprawach dyscyplinarnych, tj. 1 apelację od wyroku sądu okręgowego uniewinniającego biegłego rewidenta od zarzutu popełnienia przewinienia dyscyplinarnego oraz 3 zażalenia na postanowienia KRД. Zaskarżonymi postanowieniami KRД w 2 sprawach umorzył dochodzenie dyscyplinarne, a w 1 sprawie - zamknął postępowanie wyjaśniające i odmówił wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego. Powyższe środki zaskarżenia wniesione przez KNA nie zostały w 2015 r. rozpoznane.

3.4. Nadzorowanie pozostałej działalności samorządu biegłych rewidentów

W kwietniu 2015 r. KNA zapoznała się ze sprawozdaniami z działalności poszczególnych organów KIBR w 2014 r., uwzględniając ich treść oraz dokonując ich oceny w sprawozdaniu KNA za ten rok.

Przedstawiciele KRBR, KKN byli również zapraszani na spotkania i posiedzenia KNA w celu omówienia bieżących spraw i realizacji oczekiwań KNA w zakresie wykonywania przez organy samorządu zadań z zakresu nadzoru publicznego.

Przyjmowanie w Polsce Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej

W dniu 1 kwietnia 2015 r. KNA zatwierdziła podjęte przez KRBR następujące uchwały dotyczące standardów rewizji finansowej oraz zasad wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych:

- nr 2783/52/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej;
- nr 2784/52/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań.

Ww. uchwały wprowadziły - jako krajowe standardy rewizji finansowej oraz zasady wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych – wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (ang. International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB):

- Międzynarodowe Standardy Badania;
- Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu;
- Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych Innych niż Badania i Przeglądy Historycznych Informacji Finansowych;
- Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1.

W procesie zatwierdzania standardów KNA – w korespondencji z KRBR – formułowała również oczekiwania w stosunku do samorządu w zakresie wsparcia we wdrożeniu nowych standardów rewizji finansowej zarówno dla biegłych rewidentów jak i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, dostosowania procedur kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych do nowych standardów, zapewnienia mechanizmu dalszego sukcesywnego wprowadzania zmian wynikających ze zmiany standardów IAASB, a także włączenia się przedstawicieli samorządu zawodowego biegłych rewidentów w proces przyjmowania i aktualizacji standardów na poziomie międzynarodowym. KNA zwracała również uwagę na trwające prace implementujące do porządku prawnego:

- dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniającą dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylającą dyrektywę Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG;

oraz pakiet audytowy obejmujący:

- dyrektywę 2014/56/UE;
- rozporządzenie 537/2014.

KNA zobligowała KRBR do stałego śledzenia wdrażanych zmian oraz czuwania by standardy rewizji finansowej oraz zasady wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym nie zawierały zapisów sprzecznych z przepisami polskiego prawa implementującymi ww. dyrektywy UE, jak również bezpośrednio stosowanymi przepisami prawa UE tj. rozporządzenia nr 537/2014.

Kontrola uchwał organów KIBR

W ramach nadzorowania działalności samorządu biegłych rewidentów, KNA dokonywała na bieżąco kontroli uchwał przekazywanych przez organy samorządu. Przedmiotem obrad KNA w 2015 r. było 670 uchwał KRBR, 47 uchwał KZBR oraz 2 uchwały KKR.

W 2015 r., działając w oparciu o art. 72 ustawy, KNA zatwierdziła w sumie 13 uchwał organów samorządu (12 uchwał KRBR oraz 1 uchwałę KZBR), zgłosiła zastrzeżenia do 2 uchwał KRBR. Zastrzeżenia KNA dotyczyły uchwały nr 2676/50/2014 KRBR z dnia 18 grudnia 2014 r. zmieniającej uchwałę w sprawie regulaminu postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów i koncentrowały się na niespójności pomiędzy rozwiązaniami przyjętymi w regulaminie a przepisami prawa powszechnie obowiązującymi jak również zwracały uwagę na uchybienia legislacyjne. KNA wniosła również zastrzeżenia do uchwały nr 2984/56/2015 KRBR z dnia 5 maja 2015 r. zmieniającej uchwałę w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów. Zastrzeżenia dotyczyły w szczególności kompletności regulacji w odniesieniu do stanu Kodeksu IFAC obowiązującego na dzień 31 grudnia 2014 r. jak również prawidłowości tłumaczenia Kodeksu IFAC. KRBR uwzględniła zastrzeżenia KNA, w wyniku czego uchwała w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów została zatwierdzona na posiedzeniu KNA w dniu 16 grudnia 2015 r. uchwałą KNA nr 190/2015.

Działania w obszarze rejestracji biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

KNA, w ramach sprawowanego nadzoru, dokonuje weryfikacji wszystkich uchwał KRBR w przedmiocie wpisu do rejestru biegłych rewidentów oraz wpisu na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych pod kątem wystąpienia przesłanek wskazanych w art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, które dają podstawę do zaskarżenia uchwały do sądu administracyjnego. Ponadto KNA bada, czy nie wystąpiły inne przesłanki, świadczące o tym, iż dana osoba czy też podmiot nie powinna zostać wpisana odpowiednio do rejestru biegłych rewidentów bądź na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. To samo dotyczy uchwał w przedmiocie skreślenia z rejestru biegłych rewidentów i listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Oznacza to, iż w przypadku stwierdzenia wystąpienia przesłanek z art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, KNA podejmuje uchwałę w przedmiocie zaskarżenia tejże uchwały do sądu administracyjnego. W 2015 r. KNA nie stwierdziła przesłanek uzasadniających zaskarżenie uchwał KRBR w przedmiocie wpisu lub skreślenia do sądu administracyjnego.

W przypadku wykrycia istnienia okoliczności świadczących o niezasadności dokonania stosownego wpisu do rejestru biegłych rewidentów bądź na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, KNA ma możliwość skorzystania z prawa sprzeciwu i wydania decyzji administracyjnej w tym przedmiocie.

W związku z ww. kompetencjami KNA w uzasadnionych przypadkach dokonywana jest weryfikacja akt postępowania administracyjnego.

KNA na posiedzeniu w dniu 7 października 2015 r. podjęła uchwałę nr 135/2015 w sprawie przekazania akt postępowania w sprawie wpisów do rejestru biegłych rewidentów, celem dokonania kontroli dokumentacji stanowiącej podstawę wpisu. KRBR przekazała wraz z uchwałami w sprawie wpisu do rejestru biegłych rewidentów podjętymi w dniu 5 października 2015 r., akta postępowania administracyjnego oraz akta postępowania kwalifikacyjnego wraz z aktualnymi procedurami KRBR w tym zakresie. KNA uznała, że analiza ww. uchwał wraz z przekazanymi aktami nie daje podstaw do stwierdzenia, że istnieją przesłanki do złożenia sprzeciwu na podstawie art.10 ust. 6 ustawy, czy też zaskarżenia na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy. KNA przekazała również do KRBR uwagi wynikające z analizy przekazanej dokumentacji.

Nadzór nad procesem przyznawania uprawnień biegłego rewidenta był realizowany poprzez rozpatrywanie uchwał KRBR dotyczących postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów (w dużej części podlegających zatwierdzeniu przez KNA) oraz przez analizę sprawozdania przekazanego do KNA przez Komisję Egzaminacyjną.

W 2015 r. KNA rozpatrzyła 18 spraw wszczętych odwołaniami wniesionymi od uchwał wydanych przez KRBR. Zaskarżone odwołaniem uchwały KRBR dotyczyły:

- w 2 sprawach - skreślenia z rejestru biegłych rewidentów. Rozpatrując odwołania, KNA w jednym przypadku utrzymała w mocy zaskarżoną uchwałę, a w drugim – uchyliła zaskarżoną uchwałę i umorzyła postępowanie;
- w 1 sprawie - odmowy wpisu do rejestru biegłych rewidentów. Uchwała ta została utrzymana w mocy przez KNA;
- w 2 sprawach - skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Uchwały te zostały uchylone w całości przez KNA, a postępowanie w sprawie skreślenia zostało umorzone;
- w 13 sprawach - nałożenia kary pieniężnej na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych. Rozpatrując odwołania od ww. uchwał, KNA w 4 sprawach utrzymała zaskarżoną uchwałę w mocy, w 8 sprawach uchyliła zaskarżoną uchwałę w całości i orzekła co do istoty, nakładając karę pieniężną, a w 1 sprawie wydała postanowienie stwierdzające uchybienie do wniesienia terminu odwołania.

Działając jako organ wyższego stopnia w sprawach rozstrzyganych przez KRBR, KNA rozpatrzyła ponadto 1 zażalenie na postanowienie KRBR odmawiające sprostowania błędów pisarskich i innych oczywistych omyłek, uchyłając je i przekazując sprawę do ponownego rozpoznania, a także stwierdziła nieważność uchwały KRBR uchylającej uchwałę KRBR orzekającą o nałożeniu na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary pieniężnej.

W 2015 r. do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie zaskarżonych zostało 5 decyzji administracyjnych wydanych przez KNA oraz jedno postanowienie. W odniesieniu do skarg na decyzje administracyjne, w dwóch przypadkach Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie skargę oddalił w całości, a w jednym przypadku – uwzględnił. Dwie sprawy ze skarg wniesionych do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie w 2015 r. na decyzje administracyjne wydane przez KNA oczekują na rozstrzygnięcie. Skarga na postanowienie została odrzucona.

KNA, korzystając z kompetencji określonej w art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, zaskarżyła dwie uchwały KRBR dotyczące nałożenia sankcji, o której mowa w art. 27 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy, tj. kary pieniężnej. Jedna z zaskarżonych uchwał stwierdzała brak celowości nałożenia na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary pieniężnej, a druga – nakładała karę pieniężną na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych.

3.5. Współpraca z KNF

W 2015 r. do KNA wpłynęło 6 zawiadomień o możliwości naruszenia prawa/stwierdzeniu nieprawidłowości w wykonanych przez biegłych rewidentów czynnościach rewizji finansowej na rzecz instytucji rynku finansowego. W ramach sprawowanego nadzoru nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta i działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych KNA, w odpowiedzi na informacje otrzymane od KNF, występowała:

- do KKN z zaleceniami dotyczącymi poszerzenia zakresu przedmiotowego kontroli planowej, przeprowadzanej w bieżącym cyklu kontroli w 2 podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, o dodatkowe kwestie wynikające z zawiadomień KNF;
- do KKN o przeprowadzenie kontroli pozaplanowej w 2 podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w zakresie dokumentacji rewizyjnej wskazanej przez KNF;
- do KKN o przekazanie akt kontroli planowej przeprowadzonej w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych w zakresie dokumentacji rewizyjnej wskazanej przez KNF;
- do KRD z wnioskiem o wszczęcie postępowań wyjaśniających wobec 3 biegłych rewidentów badających sprawozdania finansowe, do których KNF zgłosiła zastrzeżenia.

Ponadto na posiedzeniu w dniu 14 stycznia 2015 r. KNA podjęła decyzję o skierowaniu wniosku do KRD o wszczęcie postępowania wyjaśniającego wobec jednego biegłego rewidenta, w odpowiedzi na zawiadomienie KNF złożone z końcem 2014 r.

Dodatkowo KNA zapoznała się z przekazanymi do wiadomości KNA pismami KNF dotyczącymi:

- szczególnych zasad rachunkowości Spółdzielczych Kas Oszczędnościowo – Kredytowych;
- stosowania przez banki wymogów MSSF w odniesieniu do ujęcia opłat na rzecz systemu gwarantowania depozytów.

3.6. Współpraca międzynarodowa KNA

Współpraca w ramach Unii Europejskiej

Głównym forum współpracy z organami nadzoru publicznego państw członkowskich UE jest EGAOB, organ doradczy Komisji Europejskiej.

EGAOB zrzesza organy nadzoru publicznego działające w państwach członkowskich UE. Grupa EGAOB została utworzona na mocy decyzji Komisji Europejskiej z dnia

14 grudnia 2005 r. i ma na celu efektywną koordynację systemów nadzoru publicznego sprawowanego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi.

EGAOB obraduje na posiedzeniach plenarnych organizowanych i obsługiwanych przez Komisję Europejską, która opracowuje agendę każdego z nich i przygotowuje odpowiednie dokumenty. Posiedzenia EGAOB są okazją do wymiany poglądów między przedstawicielami poszczególnych organów nadzoru publicznego oraz Komisji Europejskiej.

W 2015 r. przedstawiciele KNA uczestniczyli w posiedzeniach EGAOB w dniach 22 stycznia, 9 marca, 26 maja, 7 lipca (posiedzenie łączone było z posiedzeniem Komitetu Regulacyjnego ds. Audytu) oraz w dniu 12 listopada.

Najważniejszymi tematami tych spotkań były: współpraca z organami nadzoru publicznego z państw trzecich (zwłaszcza z amerykańskim organem nadzoru publicznego PCAOB, z którego przedstawicielami odbyła się dyskusja w ramach posiedzenia w dniu 7 lipca) oraz planowane działania na szczeblu UE w kontekście wdrożenia nowych przepisów prawa UE dot. reformy rewizji finansowej, zwłaszcza w zakresie przekształcenia EGAOB w Komitet Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (ang. Committee of European Auditing Oversight Bodies - CEAOB). W związku z nowymi zadaniami wynikającymi z unijnej reformy przedstawiciele KNA włączyli się w prace robocze dwóch podgrup EGAOB - jednej ds. ustanowienia CEAOB, drugiej ds. monitorowania rynku.

W ramach relacji dwustronnych przedstawiciele KNA wzięli udział w dniu 29 stycznia 2015 r. w konferencji z okazji 10-lecia organu nadzoru publicznego w Niemczech.

KNA uczestniczy w pracach Europejskiej Grupy Kontroli Badań (ang. EAIG), która wyodrębniła się z EGAOB w 2011 r. W skład EAIG wchodzi przedstawiciele organów nadzoru publicznego z państw członkowskich Unii Europejskiej oraz Norwegii, Szwajcarii i Lichtensteinu. Komisja Europejska posiada status obserwatora. Celem EAIG jest przede wszystkim wymiana doświadczeń i zapewnienie spójności działań w ramach prowadzonych w poszczególnych państwach kontroli planowych podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Współpraca i wymiana informacji w ramach EAIG odbywa się w oparciu o „Ogólne warunki współpracy” (ang. Terms of Reference of the European Audit Inspection Group) oraz „Zasady działania bazy danych ustaleń pokontrolnych” (ang. Addendum to Article 4: EAIG Database on Inspection Findings).

Najważniejsze inicjatywy realizowane na forum grupy w 2015 r. to:

- gromadzenie nieprawidłowości w bazie danych EAIG dotyczącej ustaleń pokontrolnych;
- wprowadzanie zmian/aktualizacji do procedur kontroli systemu wewnętrznej kontroli jakości podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w ramach Wspólnej Metodologii Kontroli Badania (ang. Common Audit Inspection Methodology – CAIM);
- opracowanie metodologii kontroli badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych (przeprowadzonego zgodnie z MSB 600) oraz kontroli badania wartości szacunkowych (przeprowadzonego zgodnie z MSB 540) w ramach CAIM;
- wymiana wiedzy w zakresie metodologii kontroli i doświadczeń z kontroli

- realizowanych przez organy nadzoru należące do EAIG;
- wymiana doświadczeń pozyskanych przy przeprowadzaniu wspólnych kontroli z amerykańskim organem nadzoru (ang. Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB);
 - realizacja prac w podgrupie EAIG ds. usług finansowych polegających m.in. na wymianie wiedzy, doświadczeń i ustaleń ekspertów w zakresie kontroli badań sprawozdań finansowych banków i innych instytucji finansowych (podgrupa ta obejmuje organy nadzoru zajmujące się bankami o globalnym znaczeniu systemowym – ang. GSIB, Global Systemically Important Banks oraz instytucjami o globalnym znaczeniu systemowym – ang. GSII, Global Systemically Important Institutions);
 - komunikacja z największymi sieciami audytorskimi, w tym omawianie nieprawidłowości zidentyfikowanych podczas kontroli poszczególnych sieci audytorskich, zgromadzonych w bazie EAIG, oraz dyskusja z przedstawicielami danej sieci na temat zastosowanych środków korygujących w celu poprawy jakości badań sprawozdań finansowych;
 - komunikacja z międzynarodowymi organizacjami ustanawiającymi standardy wykonywania zawodu biegłego rewidenta (Rada Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych – ang. IAASB, Rada Międzynarodowych Standardów Etycznych w Rachunkowości – ang. IESBA, Rada Nadzoru nad Interesem Publicznym – ang. PIOB).

Baza danych w zakresie ustaleń pokontrolnych gromadzi istotne nieprawidłowości zidentyfikowane przez poszczególne organy nadzoru publicznego podczas kontroli w firmach audytorskich działających w ramach 10 największych sieci audytorskich w Europie (PwC, KPMG, Deloitte, EY, BDO, Grant Thornton, Nexia, Baker Tilly, Mazars, Moore Stephens) w zakresie badania jednostek zainteresowania publicznego. Jej celem jest identyfikacja:

- nieprawidłowości powtarzających się we wszystkich sieciach audytorskich;
- nieprawidłowości powtarzających się w danej sieci audytorskiej;
- problemów w stosowaniu poszczególnych standardów zawodowych przez firmy audytorskie.

Baza danych w zakresie ustaleń pokontrolnych pozwala na wypracowywanie wspólnego podejścia do ww. kwestii oraz stanowi efektywne narzędzie w prowadzonym przez EAIG dialogu z sieciami audytorskimi, środowiskiem biegłych rewidentów, IAASB, IESBA oraz PIOB.

Wspólna Metodologia Kontroli Badania (CAIM) to ujednolicone podejście do przeprowadzania kontroli przez poszczególne organy nadzoru w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Projekt przewiduje realizację kilku modułów dotyczących obszarów szczególnie istotnych dla efektywnej realizacji kontroli. Pierwszy etap projektu, który zakończył się w listopadzie 2014 r., obejmuje metodologię kontroli systemu wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych (moduł 1). Metodologia kontroli systemu wewnętrznej kontroli jakości została opracowana w oparciu o Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1 oraz Dyrektywę 2006/43/WE i została przyjęta do stosowania przez organy nadzoru wchodzące w skład EAIG począwszy od 2015 r. W 2015 r. realizowany był drugi etap projektu (moduł 2), który obejmuje metodologię kontroli badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych (przeprowadzonego

zgodnie z MSB 600) oraz kontroli badania wartości szacunkowych (przeprowadzonego zgodnie z MSB 540) i został przyjęty do stosowania przez organy nadzoru wchodzące w skład EAIG w 2016 r.

CAIM stanowi metodologię, na podstawie której organ nadzoru przeprowadzający kontrolę może opracować szczegółowe procedury kontroli z uwzględnieniem kwestii ujętych w prawie krajowym, które nie zostały uregulowane w ww. dyrektywie.

Przedstawiciel KNA uczestniczył w projekcie CAIM w ramach grupy nadzorującej proces, recenzującej i akceptującej stworzone procedury. Programy kontroli CAIM zostały zamieszczone na stronie internetowej EAIG:

http://www.eaigweb.org/pdf/EAIG_CAIM_Work_Programme_Suite.pdf²⁰.

W dniach 23-24 czerwca 2015 r., na zaproszenie KNA w MF odbyło się posiedzenie EAIG, w którym uczestniczyło 60 ekspertów z 29 europejskich organów nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi a także przedstawiciel Komisji Europejskiej jako obserwator. Posiedzenie EAIG zostało zorganizowane w Polsce po raz pierwszy.

W trakcie dwudniowego posiedzenia omówiono m.in. rezultaty i dalsze działania w zakresie Wspólnej Metodologii Kontroli Badania (ang. Common Audit Inspection Methodology - CAIM) opracowanej w ramach EAIG, kwestie związane z komunikacją organów nadzoru z komitetami audytu działającymi w spółkach oraz wyzwania i zmiany wynikające z implementacji przepisów prawa UE w ramach tzw. reformy audytu, która zacznie obowiązywać od czerwca 2016 r. W drugim dniu odbyło się spotkanie z przedstawicielami globalnych struktur firmy audytorskiej Deloitte w celu omówienia podejmowanych przez tę firmę działań w zakresie wzrostu jakości świadczonych usług rewizji finansowej.

Współpraca z organami nadzoru publicznego z państw trzech

KNA w 2015 r. kontynuowała rozpoczęte w 2011 r. z inicjatywy amerykańskiego organu nadzoru publicznego PCAOB (ang. Public Company Accounting Oversight Board) rozmowy w sprawie zawarcia porozumienia regulującego przekazywanie dokumentów i przeprowadzanie tzw. wspólnych kontroli. Wstępnie planowano podpisanie porozumienia w 2015 r. Jednak pod koniec 2015 r. strona amerykańska poinformowała, że PCAOB postanowiła odłożyć dalsze rozmowy w zakresie porozumienia na 2016 r. Takie stanowisko wynikało z wątpliwości prawnych oraz braku potrzeby przeprowadzenia wspólnej kontroli.

Ponadto delegacja KNA, w tym Zastępca Przewodniczącego, wzięła udział w dniach 2-4 grudnia 2015 r. w dorocznej konferencji *International Audit Regulatory Institute* organizowanej w Waszyngtonie przez amerykański organ nadzoru PCAOB. Uczestnikami konferencji byli przedstawiciele organów nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi z różnych państw. Konferencja ma głównie walor poznawczy w zakresie metodologii i wyników działań PCAOB oraz w zakresie

²⁰ W styczniu 2015 r. KNA przekazała procedury CAIM do Krajowej Komisji Nadzoru z zaleceniem dostosowania procedur kontrolnych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, których system wewnętrznej kontroli jakości oparty jest na Międzynarodowym Standardzie Kontroli Jakości 1 do CAIM w terminie do dnia 31 grudnia 2015 r. Z informacji otrzymanych od KKN wynika, iż prace w tym zakresie zostały przewidziane na 2016 r. przy uwzględnieniu współpracy z Bankiem Światowym.

ważnych wydarzeń międzynarodowych lub znaczących inicjatyw organów nadzoru z innych państw.

W rezultacie oceny dokonanej przez szwajcarski organ nadzoru FAOA (ang. Federal Audit Oversight Authority), KNA została poinformowana, że w dniu 1 lipca 2015 r. system nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi w Polsce został uznany przez Szwajcarię za równoważny. Ma to na celu poleganie przez stronę szwajcarską na nadzorze w Polsce w przypadku działalności polskich firm audytorskich na rynku szwajcarskim.

Członkostwo KNA w IFIAR

Utworzony w 2006 r. IFIAR jest forum współpracy o zasięgu globalnym, które ma charakter koordynacyjny. Członkami IFIAR są organy nadzoru publicznego z 51 państw, w tym 30 organów działających w Europie. Organizacja ta ma przede wszystkim na celu umożliwienie członkom dzielenie się informacjami dotyczącymi rynku audytu i praktycznymi doświadczeniami w zakresie niezależnej działalności regulacyjnej, skupiając się na kontrolach firm audytorskich. Stanowiska wyrażane przez organizację nie mają charakteru prawnie wiążącego dla jej członków.

W 2011 r. KNA została przyjęta do grona członków IFIAR. W 2015 r. delegacja KNA, w tym Zastępca Przewodniczącego uczestniczyła w posiedzeniu plenarnym IFIAR w dniach 21-23 kwietnia 2015 r. na Tajwanie. Przedstawiciel KNA uczestniczył także w warsztatach kontrolerskich, które odbyły się w dniach 2-4 marca 2015 r. w Wielkiej Brytanii. Coroczne posiedzenia plenarne IFIAR są głównym forum wymiany doświadczeń i podejmowania decyzji dot. organizacji. Natomiast coroczne warsztaty kontrolerskie IFIAR są przede wszystkim platformą wymiany doświadczeń i wiedzy w zakresie kontroli firm audytorskich, w tym na temat technik kontrolerskich.

W 2015 r. w ramach IFIAR trwały dyskusje i prace robocze, które mają na celu zwiększenie instytucjonalizacji IFIAR. Wynika to głównie ze wzrostu liczebności członków forum, ze względu na potrzebę zapewnienia spójności działalności IFIAR z działalnością innych organizacji międzynarodowych oraz ze względu na potrzebę zapewnienia większej skuteczności w zakresie działań zewnętrznych IFIAR. W tym zakresie zmiany dotyczą struktury organizacyjnej, utworzenia w jednym z państw stałej siedziby IFIAR i nowego modelu składki członkowskiej. Oprócz prezentacji stanowiska Polski w tym zakresie na posiedzeniu plenarnym, Biuro KNA włączyło się w robocze prace nad modelem składki członkowskiej.

W 2015 r. także zostały opublikowane przez IFIAR po raz kolejny dwa dokumenty: coroczne sprawozdanie IFIAR za rok poprzedzający oraz globalny raport na temat wyników kontroli w największych sieciach firm audytorskich²¹, które powstały w pewnym zakresie w oparciu o informacje przekazane przez KNA.

Szwajcarsko-Polski Program Współpracy

W 2015 r. kontynuowane były działania finansowane ze środków szwajcarskich i realizowane przez Bank Światowy w ramach SPPW, którego jednym z beneficjentów jest KNA. W dniu 16 stycznia 2015 r. w budynku GPW odbyła się konferencja pt.

²¹ Oba dokumenty dostępne są na stronie internetowej IFIAR: <https://ifiar.org>.

„Skuteczny komitet audytu: wzmacnianie kontroli, zarządzanie ryzykiem i poprawa sprawozdawczości finansowej”, zorganizowana przez KNA we współpracy z Bankiem Światowym. Celem konferencji było wsparcie członków komitetów audytu w realizacji ich funkcji w sposób bardziej skuteczny oraz poprawa komunikacji i współpracy między komitetami audytu a biegłymi rewidentami, organami regulacyjnymi i interesariuszami.

Adresatami konferencji byli przede wszystkim członkowie komitetów audytu, członkowie rad nadzorczych, dyrektorzy finansowi oraz inni przedstawiciele wyższej kadry kierowniczej, którzy współpracują z komitetami audytu, inwestorzy, biegli rewidenci, prawnicy oraz przedstawiciele innych zawodów pełniący funkcje doradcze dla komitetów audytu.

Program konferencji stanowił rozwinięcie wydarzenia zorganizowanego przez KNA i Bank Światowy w dniu 10 stycznia 2013 r. pod nazwą „Komitet Audytu: Kluczowe ogniwo w sprawozdawczości finansowej i procesie rewizji finansowej”.

Ze środków SPPW sfinansowane zostały także szkolenia i warsztaty dla pracowników Biura KNA i członków KNA, tj.:

- warsztaty z udziałem przedstawicieli organów nadzoru z różnych państw w Berlinie w dniach 9-10 czerwca 2015 r. nt. wdrożenia nowych przepisów UE;
- szkolenia z postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów (11 maja 2015 r.) i w zakresie polityki informacyjnej (7-8 września i 7 października 2015 r.);
- warsztaty kontrolerskie IFIAR w Londynie w dniach 2-4 marca 2015 r.

3.7. Pozostałe działania nadzorcze KNA

Nadzór nad mającymi znaczenie dla rynku polskiego badaniami sprawozdań finansowych wykonywanych przez firmy audytorskie zarejestrowane poza Polską

Na posiedzeniu w dniu 16 grudnia 2015 r. KNA w oparciu o swoje wcześniejsze doświadczenia i działania zapoznała się i omówiła główne przypadki, gdy firmy audytorskie z innych państw wykonują badania sprawozdań finansowych mających znaczenie dla polskiego rynku. Omówione przypadki dotyczyły (podział wyniku z odmiennego statusu prawnego takich firm audytorskich i wymagań z tym związanych):

- badań sprawozdań finansowych spółek zagranicznych z państw trzecich (czyli państw innych niż państwa UE) notowanych na GPW;
- badań sprawozdań finansowych spółek zagranicznych z państw UE notowanych na GPW;
- innych badań sprawozdań finansowych spółek zagranicznych mających znaczenie dla polskiego rynku.

Należy przy tym zaznaczyć, że przepisy polskiego i unijnego prawa określają wprost zadania KNA tylko w odniesieniu do firm audytorskich z państw trzecich badających sprawozdania finansowe spółek zagranicznych z państw trzecich notowanych na GPW. Mając to na uwadze KNA uznała, że będzie koncentrować się na swoich zadaniach związanych z nadzorem nad firmami audytorskimi z państw trzecich, a ponadto będzie corocznie dokonywać przeglądu innych zagranicznych firm audytorskich badających sprawozdania finansowe spółek notowanych na GPW.

Kontrola podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w zakresie obowiązków sprawozdawczych

Zgodnie z art. 87 ust. 1 ustawy podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych składa KRBR, w terminie do dnia 31 stycznia każdego roku, informację o podpisanych w roku poprzedzającym umowach na wykonywanie czynności rewizji finansowej z jednostkami zainteresowania publicznego.

Zgodnie z art. 87 ust. 2 ustawy, informację, o której mowa w ust. 1, KRBR przekazuje do dnia 15 lutego każdego roku KNA.

Z przekazanych przez KRBR informacji wynika, iż:

- 93 podmioty poinformowały o podpisaniu umowy/umów na wykonywanie czynności rewizji finansowej z jednostkami zainteresowania publicznego w 2015 r.;
- 20 podmiotów złożyło formularz P10 zawierający uchybienia.

W 2015 r. KNA – do podmiotów, które w poprzednim okresie sprawozdawczym tj. w 2014 r. nie dotrzymały wyznaczonego ustawą terminu - skierowała pisma z przypomnieniem o obowiązku wynikającym z art. 87 ust. 1 ustawy.

W stosunku do jednego podmiotu, który po raz kolejny nie dotrzymał określonego ustawą terminu, wszczęto postępowania z urzędu w celu wydania decyzji administracyjnej, o której mowa w art. 83 ust. 1 pkt 2 ustawy.

Realizacja zadań związanych z przekazywaniem do KNA informacji o rozwiązaniu umowy na usługi audytorskie

Zgodnie z postanowieniami art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości, KNA powinna zostać niezwłocznie poinformowana przez kierownika jednostki zlecającej badanie oraz podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych o rozwiązaniu umowy o badanie lub przegląd sprawozdania finansowego. Rozwiązanie umowy, o której mowa w art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości, jest możliwe jedynie w sytuacji zaistnienia uzasadnionej podstawy. Obowiązek dotyczy zarówno umów o badanie lub przegląd sprawozdań finansowych obligatoryjnych, jak i fakultatywnych.

Rozwiązanie ww. umowy jest możliwe jedynie w sytuacji zaistnienia uzasadnionej podstawy. Różnice poglądów w sprawie stosowania zasad rachunkowości lub standardów rewizji finansowej nie stanowią uzasadnionej podstawy rozwiązania umowy.

Z przekazanych do KNA informacji wynika, iż w 2015 r. w 140 przypadkach rozwiązano umowę o badanie lub przegląd sprawozdania finansowego.

Analiza informacji o rozwiązaniu umów na usługi audytorskie wskazuje, iż:

- w większości przypadków stosowany jest formularz dostępny na stronie internetowej BIP MF;
- zdarzają się informacje niepełne i nieprecyzyjne;
- w 47 przypadkach, informację o rozwiązaniu umowy na usługi audytorskie przesłały do KNA obie strony umowy, tj. zarówno podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, jak i jednostki zlecające badanie;²²
- w 55 przypadkach rozwiązanie umowy nastąpiło za porozumieniem stron;

²² W niektórych przypadkach podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych informuje o rozwiązaniu kilku umów z jedną jednostką.

- w 50 przypadkach stroną wypowiadającą umowę była jednostka zlecająca badanie, zaś w 33 przypadkach - podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych;
- w 2 przypadkach, strony nie przekazały informacji co do strony wypowiadającej umowę;
- w 51 przypadkach umowa została rozwiązana w trakcie realizacji usługi.

Przyczynami rozwiązania umów, na które powoływały się strony, były m.in.:

- decyzje podjęte przez spółki o zmianie biegłego rewidenta (często z uwagi na zmiany właścicielskie skutkujące zmianą audytora w całej grupie kapitałowej, zmiany planów inwestycyjnych, zmiana audytora na firmę o większym doświadczeniu i skali działalności);
- kwestie finansowe (takie jak: wysokość wynagrodzenia firmy audytorskiej, zwłoka w wypłacie wynagrodzenia, brak płynności finansowej firmy);
- ogłoszenie upadłości spółki/firmy, likwidacja;
- kwestie organizacyjne polegające na zmianach w strukturze spółek, połączenie, sprzedaż jednostki - na skutek czego jednostki te nie podlegają już obowiązkowemu badaniu przez biegłego rewidenta;
- rezygnacja z nieobowiązkowego badania sprawozdania finansowego;
- niedotrzymanie warunków umowy (np. brak możliwości dotrzymania terminu realizacji badania określonego w umowie, brak udostępnienia niezbędnej dokumentacji lub nieprzekazywanie informacji audytorowi, brak możliwości ze strony jednostki zlecającej przedłożenia do badania sprawozdania finansowego w terminie określonym umową);
- incydentalne przypadki takie jak:
 - przyczyny osobiste po stronie biegłego rewidenta, głównie w zakresie złego stanu zdrowia, śmierci,
 - nieprawidłowy wybór audytora,
 - utrata niezależności przez podmiot uprawniony,
 - brak akceptacji przez jednostkę zmiany osoby kluczowego biegłego rewidenta.

Rozpatrywanie skarg i wniosków

W przypadku KNA obowiązuje następująca procedura przyjmowania skarg i wniosków na podstawie k.p.a.:

- przyjmowanie interesantów odbywa się w godzinach pracy urzędu przez pracowników Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej MF;
- przyjmowanie interesantów po godzinach pracy urzędu odbywa się w ramach pełnionych dyżurów przez pracowników Biura Kontroli Wewnętrznej MF – odpowiednio jak ma to miejsce w odniesieniu do MF;
- przyjmowanie interesantów w sprawach skarg i wniosków przez Członków KNA możliwe jest po uprzednim zgłoszeniu telefonicznym.

3.8. Działania edukacyjne i informacyjne KNA

KNA podejmowała działania służące promowaniu rewizji finansowej jako podstawy wiarygodnych informacji w sprawozdaniach finansowych, m.in. poprzez udział przedstawicieli KNA w konferencjach i debatach poświęconych sprawozdawczości i rewizji finansowej, a także poprzez zorganizowanie we współpracy z Bankiem

Światowym w ramach SPPW konferencji skierowanej do członków komitetów audytu w dniu 16 stycznia 2015 r.²³

W 2015 r. KNA wydała 1 komunikat (uchwała KNA nr 53/2015 z dnia 1 kwietnia 2015 r.) w sprawie przyjęcia w Polsce Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej. W komunikacie tym, KNA poinformowała, że w dniu 1 kwietnia 2015 r. KNA, zatwierdzając odpowiednie uchwały KRBR, zatwierdziła do stosowania w Polsce przez biegłych rewidentów i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych:

- Międzynarodowe Standardy Badania;
- Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu;
- Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych Innych niż Badania i Przeglądy Historycznych Informacji Finansowych;
- Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1.

Ponadto KNA przedstawiła wyjaśnienia od kiedy mają zastosowanie ww. standardy.

Z informacjami na temat działalności KNA, w tym z informacjami o decyzjach podjętych na poszczególnych posiedzeniach KNA, można się zapoznać na stronie internetowej MF [www.mf.gov.pl - BIP MF ➔ Działalność ➔ Ciała kolegialne - dział KNA].

²³ Więcej o konferencji w części sprawozdania dot. SPPW.

4. OCENA DZIAŁALNOŚCI ORGANÓW KIBR W RAMACH SYSTEMU NADZORU PUBLICZNEGO W ROKU 2015²⁴

4.1. Działania KKN

Działania KKN obejmują kontrole planowe i kontrole realizacji zaleceń w ramach systemu zapewniania jakości oraz kontrole pozaplanowe w ramach systemu dochodzeń i sankcji. System zapewniania jakości jest kluczowym elementem nadzoru publicznego. Zadania operacyjne w tym zakresie zostały powierzone KKN przy pozostawieniu ostatecznej odpowiedzialności KNA.

W podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego już drugi rok kontrole przeprowadzono z uwzględnieniem nowych procedur, w ocenie KKN zorientowanych na szerokie stosowanie oceny ryzyka oraz całościowe podejście do oceny systemów kontroli jakości (SKJ) w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych. W kontrolach w pozostałych podmiotach rozpoczęto stosowanie nowych procedur w 2015 r. Procedury te zostały upublicznione i są dostępne na stronie internetowej KIBR.

Kontrole planowe w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego

Plan kontroli na 2015 r. obejmował po korekcie zatwierdzonej przez KNA 56 podmiotów, z których 3 podmioty nie zostały poddane kontroli z przyczyn leżących po stronie podmiotów. W jednym przypadku KKN powiadomiła KRBR, wnioskując jednocześnie o skreślenie podmiotu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. W dwóch przypadkach podmioty zostały skreślone z listy na własny wniosek.

Raporty z 53 kontroli zostały przekazane do KNA do końca 2015 r.

W 2015 r. w wyniku przeprowadzonej kontroli w kluczowych obszarach dotyczących efektywności SKJ, jakości dokumentacji rewizyjnej oraz prawidłowości działania podmiotu stwierdzono poniżej wskazane najczęściej powtarzające się nieprawidłowości.

W kontroli SKJ obejmującej takie aspekty, jak zaprojektowanie, wdrożenie oraz skuteczność działania, najczęstsze nieprawidłowości dotyczyły realizacji zleceń, w tym przeglądu jakości zlecenia. Drugą, według częstotliwości występowania, była nieprawidłowość w zakresie podejmowania i kontynuacji zleceń. Kolejne elementy SKJ, w których stwierdzono nieprawidłowości to wymogi etyczne oraz zarządzanie kadrami, w tym brak procedur wyznaczania kluczowego biegłego rewidenta i członków zespołu przewidzianych do realizacji zlecenia.

²⁴ Sprawozdanie z działalności przygotowane przez KKN, KR D, KSD, KKR, a także informacje otrzymane z KRBR dostępne są na stronie internetowej BIP MF: www.mf.gov.pl ➔ Działalność ➔ Ciała kolegialne w dziale KNA w zakładce *Sprawozdania*.

Nieprawidłowości w zakresie SKJ stwierdzono w przypadku 18% podmiotów kontrolowanych (w roku 2014 - 48%).

Kontrola jakości dokumentacji rewizyjnej wykazała natomiast częsty brak odpowiednich i wystarczających dowodów potwierdzających badanie stwierżeń wskazanych w pkt 13 KSRF nr 1 - w 11% dokumentacji rewizyjnych (w roku 2014 - 32%). Stosunkowo często powtarzały się również nieprawidłowości w zakresie planowania badania oraz dotyczące wadliwości oświadczenia kierownika jednostki w związku z niedostosowaniem jego brzmienia do pkt 29 oraz 82 lit. f) KSRF nr - 1 w 13% dokumentacji rewizyjnych (w roku 2014 - odpowiednio 28% i 11%).

Istotna liczba nieprawidłowości dotyczyła wadliwości opinii (7% dokumentacji rewizyjnych), w tym:

- wskazania w opinii, że badanie przeprowadzono zgodnie z MSRF w sytuacji, gdy dokumentacja rewizyjna nie potwierdzała zastosowania tych standardów;
- zamieszczenia uzupełniającego objaśnienia, które miało formę ukrytego zastrzeżenia;
- braku zamieszczenia szczególnego objaśnienia, o którym mowa w pkt 70 KSRF nr 1.

Kolejną istotną nieprawidłowością w zakresie wyrażonej opinii z badania była wadliwość opinii w związku z oceną zdolności jednostki do kontynuowania działalności (3% dokumentacji rewizyjnych).

Nieprawidłowości w zakresie jakości dokumentacji rewizyjnej stwierdzono w przypadku 47% podmiotów kontrolowanych (w 2014 r. - 68%). Liczba stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła ogółem 115 w 196 dokumentacjach rewizyjnych (w roku 2014 - 495 nieprawidłowości w 187 dokumentacjach rewizyjnych)²⁵.

Do najczęstszych nieprawidłowości w obszarze działania podmiotu uprawnionego należy zaliczyć niezgodność działalności podmiotów z ustawą oraz niekompletność i nieterminowość publikacji sprawozdań z przejrzystości.

Nieprawidłowości w zakresie działania podmiotu uprawnionego stwierdzono w przypadku 11% podmiotów kontrolowanych (w 2014 r. - 40%). Liczba stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła łącznie 12 (w roku 2014 - 59).

W wyniku kontroli wykonanych w 2015 roku, KKN złożyła w 2015 roku do KRD wnioski o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego przeciwko 14 kluczowym biegłym rewidentom. W 2016 roku złożony został jeszcze 1 wniosek dotyczący kontroli wykonanej w 2015 roku.

Ponadto w trakcie 2015 roku KKN skierowała do KRD 15 wniosków, w tym 12 na podstawie zaleceń KNA, z kontroli wykonanych w latach wcześniejszych.

²⁵ Z informacji otrzymanych od KKN wynika, że wskazana liczba 115 nieprawidłowości w zakresie jakości dokumentacji rewizyjnej w 2015 r. dotyczy nieprawidłowości istotnych, które zostały wykazane w protokołach kontroli. Natomiast, biorąc pod uwagę również liczbę 411 nieprawidłowości nieistotnych, które w 2015 r. nie były uwzględniane w protokołach kontroli tylko komunikowane kontrolowanym podmiotom w inny sposób, należy uznać, że łączna liczba 526 nieprawidłowości w zakresie jakości dokumentacji rewizyjnej, stwierdzona przez kontrolerów KKN w 2015 r., kształtowała się na zbliżonym poziomie do liczby 495 nieprawidłowości zidentyfikowanej w roku 2014.

Główną podstawę wnioskowania przez KKN do KRD stanowiły nieprawidłowości dotyczące niewystarczającego i nieodpowiedniego udokumentowania badania stwierdzeń wymienionych w pkt 13 KSRF nr 1, wyrażenia opinii o sprawozdaniu finansowym w dacie wcześniejszej niż data tego sprawozdania, wyrażenia opinii o sprawozdaniu finansowym, które nie zostało podpisane przez wszystkich członków zarządu badanej jednostki (bez pisemnego uzasadnienia takiej decyzji), wadliwości opinii w związku z oceną zdolności jednostki do kontynuowania działalności oraz w związku z brakiem zamieszczenia objaśnienia bądź zamieszczeniem objaśnienia mającego charakter ukrytego zastrzeżenia, nieprawidłowego udokumentowania planowania badania.

Zamiarem KKN wyrażonym w postanowieniach o sposobie zakończenia kontroli przeprowadzonych w 2015 roku było złożenie 7 wniosków do KRBR o nałożenie sankcji na podmiot kontrolowany.

Do końca 2015 roku, KKN przekazała do KRBR 3 wnioski dotyczące kontroli przeprowadzonych w 2015 r. (w tym 1 zawiadomienie dotyczące niepoddania się przez podmiot kontroli) oraz 8 wniosków, w tym 7 na podstawie zaleceń KNA, dotyczących kontroli przeprowadzonych w latach ubiegłych. Dla porównania w 2014 roku KKN, wykonując dyspozycję KNA, złożyła 31 wniosków o nałożenie sankcji na podmiot kontrolowany.

Kontrole planowe w pozostałych podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

W 2015 r. KKN wykonała plan kontroli w pozostałych podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych tj. przeprowadziła kontrole planowe w 127 podmiotach ze 154 przyjętych do planu, gdyż 27 podmiotów nie objęto kontrolą z uwagi na m.in. skreślenie podmiotu z listy w 9 przypadkach, niepoddanie się kontroli w 4 przypadkach, przełożenie terminu przeprowadzenia kontroli przez KKN w 7 przypadkach (w 2014 r. KKN przeprowadziła 407 kontroli).

W przypadku 42 kontroli KKN nie widziała potrzeby kierowania do podmiotu zaleceń pokontrolnych (w 2014 r. – 125 kontroli). Natomiast 32 kontrole zakończyły się jedynie zaleceniami (w 2014 r. – 185 kontroli). Pozostałe kontrole zakończyły się zaleceniami i/lub wyznaczeniem do kontroli i/lub wnioskami do KRD i/lub wnioskami do KRBR.

KKN wybierała do kontroli dokumentacje rewizyjne biorąc pod uwagę ocenę ryzyka. Szczególną uwagę KKN przykładała do obowiązkowego uwzględniania w kontroli dokumentacji badania sprawozdań finansowych spółek, których akcje są notowane w alternatywnym systemie obrotu. Działania KKN uwzględniały sygnały otrzymywane od kierownictwa Giełdy Papierów Wartościowych.

Kontrole realizacji zaleceń w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego

KKN w trakcie 2015 r. co do zasady niezwłocznie przekazywała podmiotom kontrolowanym wystąpienia pokontrolne. Analogicznie KKN postępowała w odniesieniu do wniosków kierowanych do KRD. Łącznie w 2015 r. KKN skierowała wystąpienia pokontrolne do 26 podmiotów (w 2014 r. - 38).

W 2015 r. KKN przeprowadziła 161 kontroli realizacji zaleceń. W 5 przypadkach zalecenia KKN nie zostały wykonane, co skutkowało skierowaniem wniosków do KRBR o nałożenie na podmioty kary pieniężnej.

Kontrole pozaplanowe

W podmiotach wykonujących czynności rewizyjne w jednostkach zainteresowania publicznego w 2015 r. KKN wszczęła 4 kontrole pozaplanowe, w tym 2 na zalecenie KNA. W ramach 3 kontroli stwierdzono nieprawidłowości. Dla 2 kontroli proces kontroli został zakończony w 2015 r. W jednej z tych kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości, w ramach drugiej wysłano do podmiotu wystąpienie pokontrolne. W przypadku 2 kontroli proces kontrolny nie zakończył się do końca 2015 r.

W pozostałych podmiotach w trakcie 2015 r. przeprowadzono 5 kontroli pozaplanowych, w tym 3 kontrole w następstwie informacji otrzymanych od przedstawicieli Giełdy Papierów Wartościowych. W jednym przypadku do kontroli nie doszło z przyczyn leżących po stronie podmiotu, co poskutkowało zawiadomieniem KRBR o niepoddaniu się kontroli przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych. Drugą kontrolę zakończono wystąpieniem pokontrolnym z zaleceniami, wnioskiem o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego, wnioskiem do KRBR oraz zapowiedzią kontroli w roku 2017. Trzecią kontrolę zakończono wystąpieniem pokontrolnym z zaleceniami i wnioskiem o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego. Pozostałe 2 kontrole pozaplanowe KKN przeprowadziła na wniosek KRD. W jednym przypadku kontrola zakończyła się wystąpieniem pokontrolnym z zaleceniami, a w drugim nie stwierdzono nieprawidłowości.

Inne działania podejmowane przez KKN

Wprowadzone przez KKN nowe procedury wykonywania kontroli, zastosowane w 2014 r. przez kontrolerów do kontroli planowych w podmiotach wykonujących czynności rewizyjne na rzecz jednostek zainteresowania publicznego były w 2015 r. wykorzystywane przez wizytatorów do kontroli w pozostałych podmiotach. W 2015 r. po raz pierwszy zastosowano zmodyfikowany (uproszczony) wzór protokołu kontroli planowych. Procedury wykonywania kontroli oraz wzór protokołu kontroli zostały opublikowane na stronie internetowej KIBR pod adresem:

http://kibr.org.pl/pl/dokumenty_kkn, nie stanowią one jednak zamkniętego katalogu zagadnień, które mogą być objęte kontrolą.

W 2015 r. KKN zorganizowała 3 szkolenia dla wizytatorów i kontrolerów w następujących obszarach:

- procedury wykonywania kontroli i nowy wzór protokołu kontroli, celem przygotowania wizytatorów do przeprowadzenia kontroli w 2015 r.;
- strategia działania opracowana przez KKN IV kadencji, kontrola dokumentacji badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, warunki prawne wykonywania usług po wprowadzeniu KSRF w brzmieniu MSB, MSUP i MSUA IAASB, kluczowe aspekty kontroli przestrzegania zasad etyki zawodowej w kontekście usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz kategoryzacja ustaleń kontroli;
- badanie sprawozdań finansowych instytucji finansowych (banków, zakładów ubezpieczeń i funduszy inwestycyjnych).

Na koniec roku 2015 zespół kontrolerów liczył 9 osób (oprócz kierownika kontrolerów).

Zespół wizytatorów, przeprowadzających kontrole w pozostałych podmiotach na podstawie umów zleceń, liczył 74 osoby.

Działania podejmowane przez KKN w 2015 r. w zakresie podejścia do kontroli z uwzględnieniem oceny ryzyka, a także próby kompleksowej oceny systemu wewnętrznej kontroli jakości podmiotu należy uznać za właściwy kierunek. Tym niemniej należy mieć na uwadze, że przyjęte przez KKN procedury kontroli wymagają udoskonalenia m.in. w obszarze kontroli dokumentacji dotyczących skonsolidowanego sprawozdania finansowego.

Istotną kwestią jest również podjęcie dalszych działań nad wypracowaniem jednolitych rozwiązań, które będą stosowane w przyszłości w procesie kontrolnym realizowanym przez KNA i KKN po implementacji przepisów wynikających z europejskiej reformy audytu.

4.2. Działania KR D

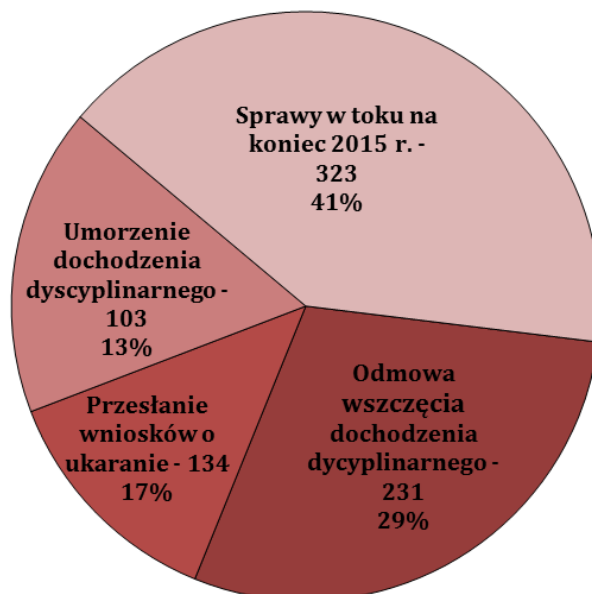
Zgodnie z art. 25 ust. 2 ustawy, KR D jest oskarżycielem w postępowaniach dyscyplinarnych. W 2015 r. do KR D wpłynęło 531 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego²⁶, z których 437 dotyczyło niewypełnienia obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego. W związku z powyższym, w 2015 r. do KR D wpłynęło 94 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego w sprawach innych aniżeli niewypełnienie obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego. W 2015 r. KRBR przekazała do KR D 437 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego, KKN przekazała 45 wniosków, a KNA przekazała 13 ww. wniosków. W 36 przypadkach wnioski o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego w 2015 r. pochodziły od innych aniżeli powyższe podmiotów (biegłych rewidentów, jednostek gospodarczych, osób fizycznych).

Ponadto, KR D w 2015 r. prowadził jeszcze 260 spraw niezakończonych w roku 2014, z których 99 dotyczyło niewypełnienia obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, 2 dotyczyły niedopełnienia obowiązku przekazania sprawozdania lub rozliczenia rocznej opłaty z tytułu nadzoru, 128 spraw z kontroli i wizytacji Krajowej Komisji Nadzoru w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, 25 spraw z zawiadomień różnych wnioskodawców oraz 6 spraw z wniosków KNA²⁷. Mając powyższe na uwadze, należy stwierdzić, że KR D w 2015 r. prowadził 255 spraw nie dotyczących niewypełnienia obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego.

²⁶ Poprzez wniosek o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego należy rozumieć również wniosek o wszczęcie postępowania wyjaśniającego prowadzonego w oparciu o art. 37 ust. 1 ustawy.

²⁷ Z 260 spraw przejętych z lat poprzednich w roku 2015 zakończonych zostało 99 spraw dotyczących niedopełnienia obowiązku doskonalenia zawodowego, z czego 60 spraw przekazano do Krajowego Sądu Dyscyplinarnego, a 31 spraw umorzono, natomiast w 8 sprawach - odmówiono wszczęcia dochodzenia. W 95 innych sprawach: 44 sprawy przekazano do Sądu, 26 spraw umorzono, a w 25 sprawach - odmówiono wszczęcia dochodzenia. Ponadto, do 20 kwietnia 2016 r. zakończono dalsze 14 spraw, przekazując do Sądu 13 wniosków, a 1 sprawę umorzono. Reasumując z 260 ww. spraw, na chwilę obecną zakończonych zostało 208 spraw, a 52 sprawy są w toku.

Wyniki postępowań dyscyplinarnych prowadzonych przez KR D w 2015 r.



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie sprawozdania KR D za 2015 r.

W 2015 r. KR D zakończył 334 sprawy poprzez wydanie postanowienia o odmowie wszczęcia lub o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego. Podstawą wydania powyższych rozstrzygnięć był art. 17 § 1 pkt 1 k.p.k. (w 60 sprawach), art. 17 § 1 pkt 2 k.p.k. (w 1 sprawie), art. 17 § 1 pkt 3 k.p.k. (w 182 sprawach), art. 17 § 1 pkt 5 (w 10 sprawach), art. 17 § 1 pkt 11 k.p.k. (w 79 sprawach) oraz art. 17 § 1 pkt 1 i 3 k.p.k. (w 2 sprawach).

Wnioski o ukaranie przekazane przez KR D do KSD dotyczyły:

- w 88 sprawach - biegłych rewidentów, którzy nie wzięli udziału w obowiązkowym doskonaleniu zawodowym w roku 2013 i 2014, co stanowi naruszenie obowiązku określonego (art. 4 ust. 1 pkt 2 oraz ust. 2 ustawy, rozdziale 130.3 Kodeksu etyki zawodowych księgowych Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) oraz w uchwale KRBR nr 1422/33/2009 z dnia 3 listopada 2009 r. w sprawie zasad obowiązkowego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów, zmienionej uchwałą KRBR nr 3957/56/2011 z dnia 8 marca 2011 r.);
- w 1 sprawie - biegłego rewidenta reprezentującego podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, który w 2013 r. nie dopełnił obowiązku przekazania KRBR sprawozdania z działalności za 2012 r. oraz rozliczenia rocznej opłaty z tytułu nadzoru (art. 49 ust. 3 ustawy, art. 4 ust. 1 pkt 1 i 5 ustawy i uchwała KRBR z dnia 29 marca 2011 r. w sprawie sposobu obliczania oraz wnoszenia opłaty rocznej z tytułu nadzoru, zmienionej uchwałami KRBR: nr 1090/15/2012 oraz nr 1278/18/2012);
- w 34 sprawach:
 - ✓ naruszeń przepisów ustawy, tj. - art. 3 ust. 4 (brak zawiadomienia KRBR), art. 4 ust. 1 pkt 3 (obowiązki biegłych rewidentów), art. 10 ust. 7 (dane dot. rejestru), art. 21 ust. 2 pkt 3 lit. b, art. 49 ust. 1, art. 49 ust. 2 (zasady wewnętrznej kontroli jakości), art. 49 ust. 3 (brak sprawozdania z działalności), art. 52 (opłaty za nadzór), art. 53 ust. 4 (zmiany do wpisu na listę), art. 56 ust. 1-

- 5 i art. 57 (bezstronność i niezależność), art. 60 ust. 2 (wynagrodzenia za badania);
- ✓ ustawy o rachunkowości - art. 34a-c (usługi długoterminowe - powyżej 6 m-cy), art. 45 ust. 2 i 3, 52 ust. 2, 54 ust. 1 i 2 (sprawozdania finansowe), art. 48 ust. 2 (informacje dodatkowe i objaśnienia), art. 49 ust. 1 i 2 (sprawozdanie z działalności jednostki), art. 56 ust. 3 i 4 (sprawozdania skonsolidowane), art. 65 ust. 3 pkt 1, pkt 2 i 7, art. 65 ust. 6, art. 66 ust. 2 i 4, art. 67 ust. 1, art. 69 i 70 (badanie i ogłaszanie sprawozdań oraz zgodność opinii, raportu i dokumentacji rewizyjnej);
 - ✓ KSRF nr 1 - pkt II ust. 10, 11 i 12 b (cel badania), pkt III ust. 13 a-g, 14, 17, 18 (sposób badania), pkt IV ust. 27, 28, 29, 29a, 30, 31, 32 (dowody badania), pkt V ust. 34, 34a-c, 35, 35a, b, 37, 38, 39, (planowanie badania), pkt VI ust. 41, 42, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 52 (szczególne problemy badania), pkt VII ust. 53, 54 (nadużycia, błędy, naruszenia prawa), pkt IX ust. 61-64, pkt X ust. 65, 66, 68, 69, 70a, 70 b, 71 c, 72 a, b, c, d, e, f, g, 72, 73 (opinia), pkt XI ust. 75, 76, 76 a, b, c, d, f, g, h, i, j (raport), pkt XII ust. 78, 79, 80, 81, 82, 82 c, 82e, 82 f, 82 i, 83 i 85 (dokumentacja rewizyjna), pkt XIII ust. 88, 89 (komunikacja z komitetami audytu), pkt XIV ust. 90, 91, 94a, 94b, 94c, (umowy o badanie sprawozdania finansowego);
 - ✓ zasad wewnętrznej kontroli jakości określonych uchwałą Nr 1378/32/2009 KRBR z dnia 13 października 2009 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości - § 2, pkt 27, pkt 30, pkt 31;
 - ✓ zasad etyki zawodowej - Kodeks etyki zawodowych księgowych Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) - pkt 130.1, 130.4, 150.1 (podstawowe zasady), pkt 290.6 (b), 290.134, 290.135 (niezależność), pkt 240.1 (wynagrodzenia).

W 2015 r. KRD skierował do KSD, na podstawie art. 37 ust. 4 ustawy oraz art. 335 k.p.k., 31 wniosków o ukaranie zawierających uzgodnioną z obwinionym biegłym rewidentem karę. W 2015 r. KSD rozpatrzył pozytywnie 13 spraw z ww. wniosków o ukaranie.

Postępowaniem sądowym objęte były również zażalenia na postanowienia Rzecznika: w 6 przypadkach na umorzenie dochodzenia, a w 3 przypadkach na odmowę wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego. Z tych spraw jedna została zakończona na etapie KSD, który pozostawił zażalenie bez rozpoznania z uwagi na wniesienie go przez osobę nieuprawnioną.

Na koniec 2015 r. w sądach powszechnych zawisłych było 16 postępowań dyscyplinarnych prowadzonych wobec biegłych rewidentów, tj. 8 spraw wniesionych w latach 2013 - 2014 oraz 8 spraw, w których odwołania od wyroków KSD wpłynęły w 2015 r. Odwołania wniesione w latach poprzednich były objęte procedowaniem, przy czym w 5 sprawach nie nastąpiło rozstrzygnięcie, a w 3 sprawach od wydanych wyroków wniesiono apelację, w tym jedną przez KRD. W 8 odwołaniach wniesionych w roku 2015 brak jest rozstrzygnięć w 3 sprawach, w 3 utrzymano w mocy orzeczenia KSD, a w 2 sprawach uchylono orzeczenia i przekazano do ponownego rozpoznania KSD.

Mając na uwadze powyższe dane, należy podkreślić znaczną liczbę postępowań wyjaśniających i dyscyplinarnych prowadzonych przez KRД w 2015 r., tj. 791 spraw. Pozytywnie należy ocenić fakt, że prawie 60% z ww. postępowań, tj. 468 spraw, zostało w 2015 r. zakończone. Jednakże, uwzględniając wyrażoną w art. 45 ust. 2 ustawy niezawisłość KRД oraz jego Zastępców w zakresie prowadzenia postępowania w sprawach odpowiedzialności dyscyplinarnej, należy również dostrzec, że zakończenie ok. 71% spraw w 2015 r. (tj. 334 spraw), nastąpiło albo poprzez odmowę wszczęcia postępowania dyscyplinarnego (po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego) albo poprzez umorzenie postępowania dyscyplinarnego na etapie postępowania przygotowawczego (tj. umorzenie dochodzenia dyscyplinarnego). Natomiast zakończenie prawie 29% spraw w 2015 r. nastąpiło poprzez wystąpienie do KSD z wnioskiem o ukaranie.

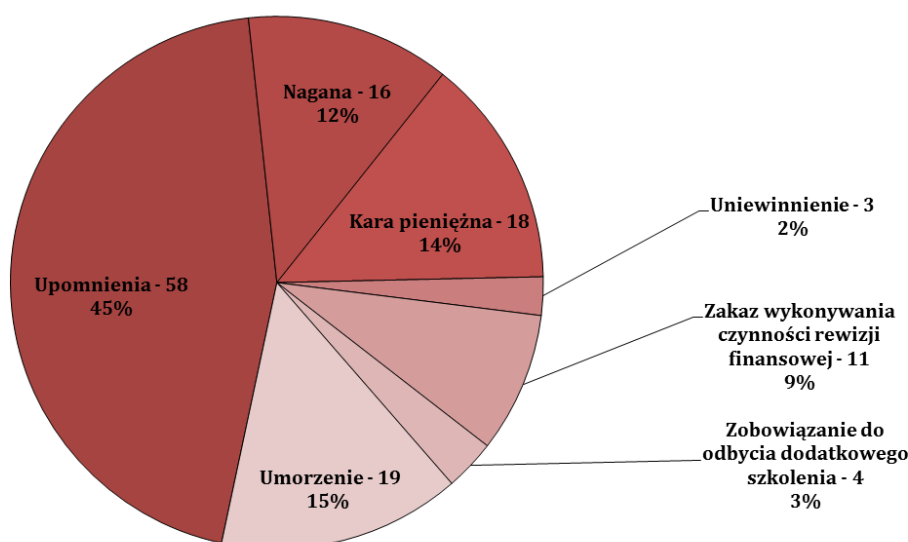
4.3. Działania KSD

KSD, zgodnie z art. 24 ust. 3 ustawy, orzeka w sprawach odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów.

W 2015 r. KSD wydał 153 orzeczenia, a w tym 134 orzeczenia kończące postępowanie. KSD orzekł²⁸:

- karę upomnienia - 58;
- karę nagany - 16;
- karę pieniężną - 18;
- karę zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej na okres 1 roku - 4;
- karę zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej na okres 2 lat - 5;
- karę zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej na okres 3 lat - 2;
- zobowiązanie do odbycia dodatkowego szkolenia - 4.

Orzeczenia KSD kończące postępowania dyscyplinarne w 2015 r.



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie sprawozdania KSD za 2015 r.

²⁸ Liczba nałożonych kar oraz liczba spraw mogą się nie pokrywać ze względu na wielopodmiotowość postępowań oraz możliwość orzeczenia więcej niż jednej kary w stosunku do obwinionego.

Ponadto, KSD w:

- 19 sprawach umorzył postępowanie;
- 3 sprawach uniewinniono obwinionych;
- 14 sprawach odroczone termin rozprawy;
- 1 przypadku utrzymał w mocy postanowienie KRD o zamknięciu postępowania wyjaśniającego i odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego,
- 1 przypadku pozostawił bez rozpoznania zażalenie na zarządzenie Przewodniczącej KSD o odmowie przyjęcia środka odwoławczego z uwagi na wniesienie go przez osobę nieuprawnioną;
- 1 przypadku uwzględnił złożone zażalenie i uchylił postanowienie KRD o zawieszeniu postępowania dyscyplinarnego;
- 1 przypadku utrzymał w mocy postanowienie KRD o odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego oraz pozostawił bez rozpoznania środek odwoławczy co do uznania zawiadamiającego za pokrzywdzonego;
- 1 przypadku pozostawił bez rozpoznania przyjęty środek odwoławczy.

Przewodniczący KSD, dokonując formalnej kontroli wniesionego zażalenia na postanowienie KRD o odmowie uznania zawiadamiającego za pokrzywdzonego, w 2 przypadkach zarządził o odmowie przyjęcia środka odwoławczego z uwagi na wniesienie go przez osobę nieuprawnioną.

Spośród 143 spraw, które zostały wniesione przez KRD w 2015 r. do rozpoznania przez KSD, w 75 sprawach zostało wydane orzeczenie kończące postępowanie w sprawie, a 68 spraw przeszło do rozpoznania na kolejny rok.

4.4. Działania KRBR

KRBR w 2015 r. realizowała zadania z zakresu nadzoru publicznego, w szczególności dotyczące:

- ewidencji biegłych rewidentów oraz podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- obowiązkowego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów;
- postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów;
- krajowych standardów rewizji finansowej i zasad wewnętrznej kontroli jakości podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów i postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów;
- nakładania kar na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych;
- opłaty rocznej z tytułu nadzoru.

W okresie od dnia 1 stycznia 2015 r. do dnia 31 grudnia 2015 r. decyzjami KRBR:

- 202 osoby zostały prawomocnie wpisane do rejestru biegłych rewidentów (nie miały miejsca wpisy na podstawie art. 5 ust. 3 lub 4 ustawy);
- 219 biegłych rewidentów skreślono z rejestru biegłych rewidentów, w tym:
 - ✓ 184 na wniosek,
 - ✓ 35 z powodu śmierci,
- 77 podmiotów zostało wpisanych na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- 96 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zostało skreślonych z listy, w tym:

- ✓ 78 na wniosek,
- ✓ 14 w związku z decyzjami KKN,
- ✓ 3 z powodu śmierci biegłych rewidentów prowadzących podmioty uprawnione w formie działalności we własnym imieniu i na własny rachunek,
- ✓ 1 z powodu skreślenia biegłego rewidenta z rejestru.

Na dzień 31 grudnia 2015 r. toczyło się 1 postępowanie administracyjne w sprawie skreślenia z rejestru biegłych rewidentów.

Jednocześnie w 2015 r. KRBR wydała dokumenty - uchwałę oraz komunikat – dotyczące ewidencji biegłych rewidentów oraz podmiotów uprawnionych odpowiednio w sprawie formy składania informacji o podpisanych z jednostkami zainteresowania publicznego w 2015 r. umowach na wykonywanie czynności rewizji finansowej oraz terminowego i prawidłowego wypełniania formularza zawierającego informacje o podpisanych w 2015 r. umowach na wykonywanie czynności rewizji finansowej z jednostkami zainteresowania publicznego.

KRBR podejmowała również działania mające na celu rozliczenie biegłych rewidentów z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego w 2015 r. Ustalono, że w 2015 r. obowiązek ten dotyczył 7 103 biegłych rewidentów, z czego 1 126 biegłych rewidentów nie wywiązało się z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego. W stosunku do tych biegłych rewidentów KRBR podejmowała różne działania, w tym w stosunku do 836 biegłych podjęto decyzję o dokładnym zbadaniu sprawy, a następnie skierowaniu sprawy do KR D, 218 osób zostało skreślonych z rejestru w 2015 r., natomiast 72 biegłych skreślono z rejestru w 2016 r.

Od 1 stycznia 2015 r. zaczęły obowiązywać nowe regulacje dotyczące obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów wynikające z ustawy z dnia 9 maja 2014 r. o ułatwieniu dostępu do wykonywania niektórych zawodów regulowanych (Dz. U. z 2014 r. poz. 768, z późn. zm.) oraz z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 listopada 2014 r. w sprawie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów (Dz. U. z 2014 r. poz. 1730). W związku z powyższymi uregulowaniami, w 2015 r. KRBR podjęła 2 uchwały, 4 postanowienia oraz 7 komunikatów w sprawie realizacji obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów a tym samym dostosowując regulacje samorządu do nowych przepisów ustawy i rozporządzenia.

Zgodnie z nowymi regulacjami, w 2015 r. szkolenia z zakresu obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów mogły przeprowadzać KRBR oraz jednostki uprawnione wpisane do wykazu prowadzonego przez KRBR. W ww. wykazie figuruje 14 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Zamiar prowadzenia obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów zgłosiło też 20 oddziałów regionalnych KIBR oraz 31 jednostek znajdujących się w strukturze organizacyjnej Stowarzyszenia Księgowych w Polsce. KRBR w okresie sprawozdawczym przeprowadziła 6 wizytacji obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, mających na celu kontrolę przestrzegania przez jednostki uprawnione zasad wynikających z przepisów rozporządzenia.

W 2015 r. KRBR podjęła 10 uchwał w zakresie postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów oraz dotyczące funkcjonowania Komisji Egzaminacyjnej, które zostały zatwierdzone przez KNA.

W okresie sprawozdawczym KRBR podjęła uchwały dotyczące standardów rewizji finansowej oraz zasad wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych:

- nr 2783/52/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej;
- nr 2784/52/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań.

Ww. uchwały wprowadziły – jako krajowe standardy rewizji finansowej oraz zasady wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych – wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB) Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) – międzynarodowe standardy badania, międzynarodowe standardy usług przeglądu oraz międzynarodowe standardy usług atestacyjnych, a także Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1 – *Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych*.

Ponadto w 2015 r. KRBR wydała następujące komunikaty:

- Nr 51/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie usług pokrewnych, publikujący wydane przez IAASB IFAC Międzynarodowe Standardy Usług Pokrewnych;
- Nr 57/2015 z dnia 5 maja 2015 r. w sprawie wskazówek praktyki badania, publikujący wydane przez IAASB IFAC Międzynarodowe Wskazówki Dotyczące Praktyki Badania (MWPB) 1000 - *Szczególne rozważania podczas badania instrumentów finansowych*, stanowiące załączniki do komunikatu;
- Nr 2/2015 z dnia 18 listopada 2015 r. w sprawie usługi poświadczającej prawidłowość wyliczenia wartości współczynnika intensywności zużycia energii elektrycznej.

W 2015 r. KRBR podjęła uchwałę nr 206/6/2015 z dnia 3 listopada 2015 r. zmieniającą uchwałę w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów. Ponadto zapoczątkowano prace nad tłumaczeniem jednolitego tekstu Kodeksu etyki zawodowej księgowych IFAC, zawartego w Handbook 2015 IFAC. Finalny efekt prac umożliwił przyjęcie przez KRBR jako zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów, jednolitego tekstu kodeksu, z uwzględnieniem zmian, które zostały przyjęte przez KRBR uchwałą.

W zakresie postępowania dyscyplinarnego KRBR w 2015 r. nie podejmowała decyzji. Podjęta w 2014 r. uchwała nr 2676/50/2014 zmieniająca uchwałę w sprawie regulaminu postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów została rozpatrzona przez KNA i zostały do niej wniesione zastrzeżenia.

W okresie od 1 stycznia 2015 r. do 31 grudnia 2015 r. KRBR, na podstawie art. 27 ust. 1 pkt 3 ustawy, podjęła 41 uchwał w sprawie nałożenia na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary pieniężnej (w tym w jednym przypadku uchwała dotyczyła jednocześnie kary dodatkowej podania do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i karach nałożonych na podmiot). Wśród ukaranych ww. 41 uchwałami podmiotów uprawnionych, 32 podmioty były to podmioty uprawnione wykonujące czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego. Jednocześnie w tym okresie KRBR nie podjęła uchwał

w sprawie zakazu wykonywania przez podmioty uprawnione czynności rewizji finansowej.

W 2015 r., w wyniku toczących się postępowań administracyjnych, KRBR rozstrzygnęła 61 spraw, a 24 sprawy przeszły do rozpatrywania na 2016 r. (we wszystkich przypadkach są to sprawy z 2015 r.).

W zakresie opłaty rocznej z tytułu nadzoru w okresie sprawozdawczym KRBR podjęła 3 uchwały, w tym: uchwałę nr 2985/56/2015 z dnia 5 maja 2015 r. w sprawie sposobu obliczania oraz sposobu wnoszenia opłaty rocznej z tytułu nadzoru, uchwałę nr 3101/58/2015 z dnia 23 czerwca 2015 r. w sprawie odsetek za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat rocznej opłaty z tytułu nadzoru oraz uchwałę nr 255/8/2015 z dnia 15 grudnia 2015 r. w sprawie wysokości opłaty rocznej z tytułu nadzoru w 2016 r. (w której ustalono jej wysokość na poziomie 1,75% przychodów podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z wykonywania czynności rewizji finansowej).

Dodatkowo w tym zakresie KRBR wydała 2 komunikaty: nr 47/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie minimalnej wysokości opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2015 r., a także komunikat nr 54/2015 z dnia 10 marca 2015 r. w sprawie prawidłowego wypełniania rozliczenia opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2015 r.

Jednocześnie w 2015 r. KRBR opublikowała na stronie internetowej samorządu arkusz kalkulacyjny ułatwiający prawidłowe wyliczenie opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2015 r.

W 2015 r. KRBR podjęła uchwałę nr 203/16/2015 z dnia 8 września 2015 r. w sprawie wysokości opłat z tytułu wpisu na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w 2016 r., w której określiła wysokość opłaty z tytułu wpisu na listę w kwocie 1 500,00 zł – tak jak w roku poprzednim. Ponadto KRBR podjęła uchwałę nr 2782/52/2015 z dnia 10 lutego 2015 r. w sprawie wysokości składki członkowskiej biegłych rewidentów w 2015 r., w której określiła wysokość składki członkowskiej w wysokości 376,00 zł.

KRBR w 2015 r. podjęła uchwałę nr 3101/58/2015 z dnia 22 czerwca 2015 r. w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego KIBR za 2014 r. KKR²⁹ podjęła uchwałę nr 1/2015 z dnia 23 czerwca 2015 r. w sprawie przyjęcia opinii dotyczącej sprawozdania finansowego KIBR za 2014 r.

W dniach 24-26 czerwca 2015 r. w Jachrance k. Warszawy odbył się VIII Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów. Przedmiotem obrad Zjazdu, poza wyborami władz samorządu na nową kadencję (2015-2019) oraz przyjęciem programu działania KIBR na te lata, było m.in. uchwalenie zmian statutu KIBR, podstawowych zasad gospodarki KIBR oraz zasad ustalania składek członkowskich biegłych rewidentów, zatwierdzenie sprawozdań organów KIBR z działalności z zakończonej kadencji, a także udzielenie absolutorium członkom ustępujących organów samorządu.

²⁹ Sprawozdanie z działalności KKR w 2015 r. dostępne jest na stronie internetowej BIP MF: www.mf.gov.pl ➔ Działalność ➔ Ciała kolegialne w dziale KNA w zakładce *Sprawozdania*.

VIII KZBR wybrał, w wyborach bezpośrednich, na prezesa KRBR Krzysztofa Burnosa. W dalszej kolejności Zjazd zdecydował o wyborze poszczególnych osób do organów samorządu na nadchodzącą kadencję.

Z punktu widzenia KNA, podsumowując działania KRBR, należy szczególnie zwrócić uwagę na zakończenie trwającego od 2011 roku procesu przyjmowania do polskiego porządku prawnego Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej jako krajowych standardów rewizji finansowej. Jest to znaczący krok mający wpływ na rozwój zasad funkcjonowania rynku rewizji finansowej w Polsce.

Biorąc pod uwagę dużą liczbę toczących się postępowań administracyjnych, wynikających z ustaleń z kontroli przeprowadzonych w latach poprzednich zadanie związane z nakładaniem kar na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych w dalszym ciągu wymaga większego zaangażowania KRBR a także efektywnej współpracy pomiędzy KRBR a KKN.

W zakresie obowiązku doskonalenia zawodowego podkreślić należy, iż znacząco wzrosła liczba biegłych rewidentów, którzy nie wywiązali się z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, w stosunku do roku poprzedniego. W 2014 r. liczba ta wynosiła 871, natomiast w 2015 r. liczba osób, które nie wywiązały się z obowiązku odbycia minimalnej liczby godzin obligatoryjnego doskonalenia zawodowego wyniosła 1 126 osób.

Przy czym wskazane jest kontynuowanie działań KRBR dyscyplinujących biegłych rewidentów niewypełniających tego obowiązku, który jest istotny dla jakości wykonywania czynności rewizji finansowej. Troską KRBR powinny natomiast być dobór właściwej tematyki obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, a także wysoka jakość szkoleń przeprowadzanych przez uprawnione jednostki.

Zauważalne są również działania KRBR mające na celu poprawę realizacji obowiązków sprawozdawczych. Na szczególną uwagę, jako formę wsparcia podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w prawidłowym wypełnianiu obowiązku sprawozdawczego, zasługuje komunikat nr 5/2016 KRBR z dnia 16 lutego 2016 r. w sprawie prawidłowej realizacji obowiązków wynikających z art. 88 pkt 1 ustawy.

PLAN DZIAŁANIA KNA NA ROK 2016

Mając na uwadze potrzebę:

- wysokiej jakości wykonywania zawodu biegłego rewidenta jako podstawy zapewnienia wiarygodności informacji w sprawozdaniach finansowych podmiotów gospodarczych,
- spójności działań organów nadzoru publicznego nad audytem w Unii Europejskiej w celu zwiększenia bezpieczeństwa obrotu gospodarczego,
- działań wynikających ze zbliżającego się terminu implementacji *dyrektywy 2014/56/UE zmieniającej dyrektywę 2006/43/WE w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych* (Dz. U. UE L 158 z 27.5.2014, s. 196) oraz stosowania *rozporządzenia 537/2014 w sprawie 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),

Komisja Nadzoru Audytowego (KNA) planuje zrealizowanie w 2016 r. następujących zadań:

1. Prowadzenie działań KNA prowadzonych w oparciu o obecnie obowiązujące przepisy, w szczególności w zakresie:
 - kontroli planowych i pozaplanowych przeprowadzonych przez Krajową Komisję Nadzoru (KKN) w 2016 r. i w latach poprzednich, w tym:
 - monitorowanie realizacji planu kontroli planowych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego (JZP) na 2016 r.,
 - analiza raportów z kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających sprawozdania finansowe JZP,
 - bezpośredni udział w wybranych kontrolach przeprowadzanych przez kontrolerów KKN, ze szczególnym uwzględnieniem systemu wewnętrznej kontroli jakości,
 - monitorowanie realizacji wniosków KKN o nałożenie sankcji na biegłych rewidentów i podmioty uprawnione do badania sprawozdań wynikających z zatwierdzonych przez KNA raportów z kontroli;
 - prowadzonych w 2016 r. przez KNA i organy samorządu zawodowego biegłych rewidentów postępowań dyscyplinarnych, administracyjnych i sądowych, w szczególności wynikających z nieprawidłowości przy przeprowadzaniu badań sprawozdań finansowych JZP.

2. Podjęcie działań zmierzających do przygotowania organu nadzoru do realizacji od połowy 2016 r. nowych zadań wynikających z unijnej reformy audytu, w szczególności w zakresie:
 - zadań przejętych przez organ nadzoru publicznego od samorządu zawodowego biegłych rewidentów dotyczących przeprowadzania kontroli planowych w podmiotach badających JZP oraz nakładania sankcji w związku z nieprawidłowościami przy badaniu sprawozdań finansowych JZP, w tym:
 - określenie zasobów niezbędnych do realizacji zadań,
 - wspieranie procesu budowania zespołu kontrolerów i innych specjalistów do przeprowadzania kontroli w imieniu organu nadzoru publicznego,
 - wypracowywanie założeń dla rozwiązań systemowych wspomagających sprawowanie nadzoru, w tym m.in. planowanie i przeprowadzanie kontroli w podmiotach nadzorowanych, monitorowanie procesu kontroli, gromadzenie informacji o podmiotach nadzorowanych,
 - opracowanie metodyki kontroli i opartych na analizie ryzyka procedur kontroli w obszarze systemu wewnętrznej kontroli jakości, badania jednostkowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych dostosowanych do specyfiki różnych JZP, a także opracowanie procedur administracyjnych kontroli,
 - opracowanie planu kontroli planowych podmiotów badających JZP na 2017 r.,
 - wypracowanie podejścia do nakładania sankcji w związku z nieprawidłowościami przy badaniu sprawozdań finansowych JZP w ramach nowych przepisów prawa,
 - prowadzenie dialogu z podmiotami uprawnionymi do badania sprawozdań finansowych badającymi sprawozdania finansowe JZP podlegającymi bezpośrednio nadzorowi organu publicznego,
 - nowego zadania monitorowania jakości i konkurencji na rynku świadczenia usług w zakresie badań sprawozdań finansowych JZP, w tym przygotowanie raportu organu nadzoru na temat zmian na rynku świadczenia usług;
 - wypracowania formuły udziału organu nadzoru w zmienionej formule współpracy organów na forum UE – Komitet Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (ang. Committee of European Auditing Oversight Bodies – CEAOB);
 - dostosowanie zasad działania organu nadzoru do nowych zadań i przepisów.
3. Monitorowanie działań Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (KRBR) w zakresie przyjmowanych uchwałami KRBR regulacji dotyczących m.in. standardów wykonywania zawodu biegłego rewidenta, postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów, doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów, w szczególności w zakresie ich zgodności z przepisami ustaw i rozporządzeniem UE 537/2014.

4. Rozwijanie współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności w ramach Europejskiej Grupy Organów Nadzoru nad Audytorami (EGAOB), Międzynarodowego Forum Niezależnych Nadzorów Audytowych (IFIAR) i Europejskiej Grupy Kontroli Rewizji Finansowej (EAIG) oraz z wybranymi organami nadzoru publicznego z Unii Europejskiej oraz z państw trzecich w szczególności w zakresie:
 - doskonalenia procedur kontroli w firmach audytorskich,
 - opracowania metodyki oceny jakości audytu poprzez ocenę wskaźnikową,
 - objęcia nadzorem badań sprawozdań finansowych o charakterze transgranicznym.

5. Działania na rzecz promowania rewizji finansowej jako podstawy zapewnienia wiarygodności informacji w sprawozdaniach finansowych, w szczególności poprzez:
 - kształtowanie polityki informacyjnej KNA, służącej w szczególności informowaniu kluczowych interesariuszy o zadaniach i działalności nadzoru publicznego,
 - udział przedstawicieli KNA w konferencjach i debatach poświęconych sprawozdawczości i rewizji finansowej,
 - organizację konferencji KNA i Banku Światowego służącej promocji systemu nadzoru publicznego nad audytem.

6. Bieżąca realizacja zadań określonych w *ustawie z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym* (Dz.U. z 2015 poz. 1011).