KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO

SPRAWOZDANIE
KOMISJI NADZORU AUDYTOWEGO
ZA ROK 2013

Warszawa, 23 kwietnia 2014 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* (Dz. U. Nr 77, poz. 649, 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

LIST PRZEWODNICZĄCEJ KOMISJI NADZORU AUDYTOWEGO **5**

WYKAZ SKRÓTÓW **7**

1. SYSTEM NADZORU PUBLICZNEGO **9**

1.1. PODSTAWY PRAWNE FUNKCJONOWANIA SYSTEMU 9
1.2. CHARAKTERYSTYKA SYSTEMU 9
1.3. PODSTAWOWE INFORMACJE O RYNKU USŁUG AUDYTORSKICH 11
1.4. ANALIZA RYNKU PODMIOTÓW UPRAWNIONYCH DO BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH 15

2. KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO **19**

2.1. SKŁAD 19
2.2. BIURO KNA 21
2.3. BUDŻET 22

3. DZIAŁALNOŚĆ KNA W ROKU 2013 ..... **25**

3.1. DZIAŁANIA KNA W RAMACH SYSTEMU ZAPEWNIENIA JAKOŚCI 26
3.2. DZIAŁANIA KNA W RAMACH POSTĘPOWANIA DYSCYPLINARNEGO 31
3.3. NADZOROWANIE DZIAŁALNOŚCI SAMORZĄDU BIEGŁYCH REWIDENTÓW 33
3.4. WSPÓŁPRACA Z KNF 37
3.5. WSPÓŁPRACA MIĘDZYNARODOWA KNA 39
3.6. POZOSTAŁE DZIAŁANIA NADZORCZE KNA 42
3.7. WSPIERANIE DZIAŁAŃ ZMIERZAJĄCYCH DO WPROWADZENIA ZMIAN W REGULACJACH USTAWOWYCH DOTYCZĄCYCH DZIAŁALNOŚCI BIEGŁYCH REWIDENTÓW I PODMIOTÓW UPRAWNIONYCH DO BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH ORAZ PUBLICZNEGO NADZORU NAD TĄ DZIAŁALNOŚCIĄ 46
3.8. DZIAŁANIA EDUKACYJNE I INFORMACYJNE KNA 47

4. OCENA DZIAŁALNOŚCI ORGANÓW KIBR W RAMACH SYSTEMU NADZORU PUBLICZNEGO W ROKU 2013 ..... **48**

4.1. DZIAŁANIA KKN 48
4.2. DZIAŁANIA KRD 50
4.3. DZIAŁANIA KSD 53
4.4. DZIAŁANIA KRBR 56

ZAŁĄCZNIK NR 1 ..... **62**

PODSUMOWANIE PIERWSZEJ KADENCJI KNA W LATACH 2009-2013 62

ZAŁĄCZNIK NR 2 ..... **65**

PLAN DZIAŁANIA KNA NA ROK 2014 65

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

LIST PRZEWODNICZĄCEJ KOMISJI NADZORU AUDYTOWEGO



Komisja Nadzoru Audytowego sprawuje nadzór publiczny nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta, działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz działalnością samorządu biegłych rewidentów – Krajową Izbą Biegłych Rewidentów. System nadzoru publicznego koncentruje się na badaniu sprawozdań finansowych, w tym w szczególności jednostek zainteresowania publicznego. Służy to zapewnieniu wysokiej jakości badania sprawozdań finansowych i przyczynia się do utrzymania i wzrostu zaufania uczestników rynku do tych sprawozdań. Wysoki poziom świadczonych usług oraz przestrzeganie standardów rewizji finansowej to podstawowe wymogi zapewniające zaufanie do biegłych rewidentów – zawodu zaufania publicznego – świadczących usługi w odniesieniu do sprawozdawczości finansowej.

Komisja Nadzoru Audytowego ponosi ostateczną odpowiedzialność za prawidłowe funkcjonowanie systemu nadzoru publicznego, również w odniesieniu do zadań delegowanych na samorząd, do których należą: prowadzenie rejestru biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, przeprowadzanie kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w ramach systemu zapewnienia jakości, prowadzenie postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów.

Rok 2013 zapoczątkował realizację drugiego 3-letniego cyklu kontroli, obejmującego lata 2013-2015, w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego. Dostrzegając usprawnienia w działaniach Krajowej Komisji Nadzoru należy zauważyć, iż w dalszym ciągu pojawiają się problemy w zatwierdzaniu przez Komisję Nadzoru Audytowego raportów z kontroli przeprowadzanych przez ten organ samorządu. Komisja Nadzoru Audytowego wielokrotnie występowała do Krajowej Komisji Nadzoru o wyjaśnienia odnośnie do kontroli lub o wprowadzenie zmian do treści raportów. Ponadto systematycznie wskazywała na potrzebę opracowania kompleksowych procedur kontrolnych w oparciu o ocenę ryzyka.

W zakresie prowadzonych postępowań dyscyplinarnych przez organy samorządu: Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego i Krajowy Sąd Dyscyplinarny, Komisja Nadzoru Audytowego podejmowała działania mające na celu zwrócenie uwagi na potrzebę skrócenia terminów rozpatrywanych spraw i poprawę efektywności prowadzonych postępowań dyscyplinarnych.

W celu zapewnienia wysokiej jakości pracy biegłych rewidentów kontynuowane były działania Komisji Nadzoru Audytowego we współpracy z Komisją Nadzoru Finansowego wobec biegłych rewidentów wykonujących badania sprawozdań finansowych Spółdzielczych Kas Oszczędnościowo-Kredytowych. W 2013 r. na zlecenie Komisji Nadzoru Audytowego, Krajowa Komisja Nadzoru przeprowadziła kontrolę pozaplanową w wytypowanych przez Komisję Nadzoru Audytowego podmiotach uprawnionych przeprowadzających audyt zewnętrzny Spółdzielczych Kas Oszczędnościowo-Kredytowych. Podsumowanie wyników tych kontroli nastąpi w 2014 r.

Z inicjatywy Komisji Nadzoru Audytowego rozszerzono zakres obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów na rok 2014 o zagadnienia związane z rachunkowością i rewizją spółdzielni mieszkaniowych i Spółdzielczych Kas Oszczędnościowo-Kredytowych.

Mając na uwadze potrzebę wdrożenia w Polsce Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej, Komisja Nadzoru Audytowego monitorowała dalsze działania samorządu wynikające z podjętych wcześniej ustaleń. Zamierzeniem na 2014 r. jest zakończenie tego procesu.

Komisja Nadzoru Audytowego kontynuowała działania na rzecz promowania rewizji finansowej jako podstawy wiarygodnych informacji w sprawozdaniach finansowych. Dążąc do poszerzenia wiedzy organów nadzorczych jednostek gospodarczych na temat współpracy z audytorami, Komisja Nadzoru Audytowego w dniu 10 stycznia 2013 r. zorganizowała, wspólnie z Bankiem Światowym i Giełdą Papierów Wartościowych w Warszawie S.A., konferencję *Komitety Audytu: kluczowe ogniwo w procesie sprawozdawczości finansowej i audytu*, skierowaną do członków komitetów audytu.

W 2013 r. Komisja Nadzoru Audytowego nadal rozwijała i zacieśniała współpracę międzynarodową z innymi organami nadzoru, w szczególności poprzez uczestnictwo: w sesjach plenarnych Międzynarodowego Forum Niezależnych Nadzorów Audytowych (IFIAR), w posiedzeniach Europejskiej Grupy Organów Nadzoru nad Audytorami (EGAOB), posiedzeniach grupy ds. kontroli (EAIG).

Rok 2013 był rokiem zmiany kadencji Komisji Nadzoru Audytowego. Członkowie pierwszej kadencji, a także wspierające ich Biuro, stworzyli od podstaw podwaliny niezależnego i skutecznego funkcjonowania systemu nadzoru publicznego w Polsce. Członkowie drugiej kadencji Komisji Nadzoru Audytowego stoją wobec kolejnych wyzwań związanych m.in. z reformą funkcjonowania rewizji finansowej na poziomie Unii Europejskiej mającą na celu dalsze wzmocnienie niezależności biegłych rewidentów i firm audytorskich, poprawę jakości badania, ograniczanie konfliktu interesów czy też wzmocnienie nadzoru publicznego, zwłaszcza w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych instytucji finansowych i spółek notowanych.

Wyrażam przekonanie, że działania Komisji Nadzoru Audytowego przyczynią się do zwiększenia jakości rewizji finansowej podmiotów objętych nadzorem publicznym, a przez to wpłyną na podwyższenie bezpieczeństwa obrotu gospodarczego.

Przewodnicząca Komisji Nadzoru Audytowego
dr Dorota Podedworna-Tarnowska

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

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	The 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

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

1. SYSTEM NADZORU PUBLICZNEGO

1.1. Podstawy prawne funkcjonowania systemu

Dyrektywa

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.

Ustawa

Ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (Dz. U. Nr 77, poz. 649, 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 29 grudnia 2009 r. w sprawie postępowania kwalifikacyjnego na biegłych rewidentów (t.j. Dz. U. z 2014 r., poz. 391), zwane dalej rozporządzeniem w sprawie postępowania kwalifikacyjnego,
- 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, zwana dalej Statutem KIBR.

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. Organami KIBR są:
  - ✓ Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów,
  - ✓ Krajowa Rada Biegłych Rewidentów (KRBR),

- ✓ Krajowa Komisja Nadzoru (KKN),
- ✓ Krajowy Sąd Dyscyplinarny (KSD),
- ✓ Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny (KRD),
- ✓ Krajowa Komisja Rewizyjna (KKR).

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 finansowych[1] 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 prowadzonym przez KRD i KSD postępowaniu dyscyplinarnym 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 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.

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

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

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 związku z upływem z dniem 1 grudnia 2013 r. 4-letniej kadencji Komisji Egzaminacyjnej, Minister Finansów decyzją Nr 25/DR z dnia 26 listopada 2013 r., na podstawie art. 6 ust. 1 oraz art. 8 ust. 1 ustawy, powołał członków Komisji Egzaminacyjnej na kolejną kadencję.
W skład Komisji Egzaminacyjnej wchodzi 19 osób, wśród nich:

- 10 przedstawicieli Ministra Finansów (w tym 4 osoby niebędące pracownikami Ministerstwa Finansów wybrane spośród przedstawicieli środowisk akademickich),
- 7 przedstawicieli rekomendowanych przez KRBR (spośród biegłych rewidentów wpisanych do rejestru),
- 2 przedstawicieli rekomendowanych przez KNF.

Zgodnie z art. 8 ust. 6 ustawy Komisja Egzaminacyjna dla kandydatów na biegłych rewidentów składa KNA sprawozdanie ze swej działalności[2].

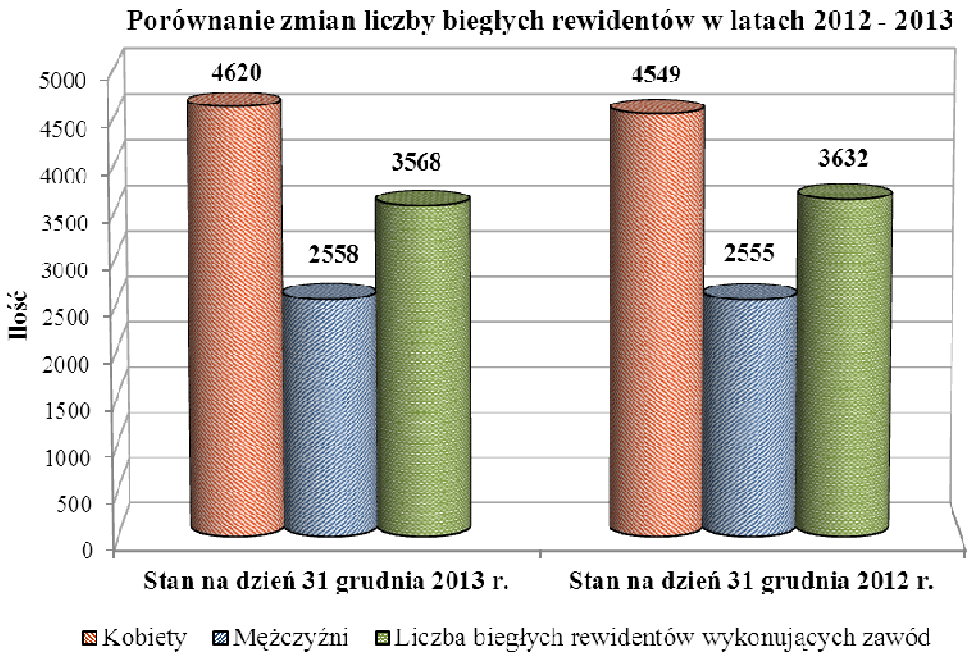
1.3. Podstawowe informacje o rynku usług audytorskich

Biegli rewidenci

Na dzień 31 grudnia 2013 r. w rejestrze biegłych rewidentów znajdowało się 7 178 biegłych rewidentów, (w tym 4 620 kobiet oraz 2 558 mężczyzn), co oznacza zwiększenie w stosunku do końca 2012 r. o 74 biegłych rewidentów. Spośród biegłych rewidentów wpisanych do rejestru biegłych rewidentów 3 568 osoby deklarowały wykonywanie zawodu. W porównaniu z końcem 2012 r. liczba ta spadła o 64 osoby. Średnia wieku biegłego rewidenta na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosła 55 lat i była o 1 rok niższa w stosunku do stanu na koniec poprzedniego roku.

Porównanie zmian w liczbie biegłych rewidentów przedstawiono na poniższym wykresie.

[2] *Sprawozdanie z działalności Komisji Egzaminacyjnej dla kandydatów na biegłych rewidentów za okres od 1stycznia 2013 roku do 31 grudnia 2013 roku* znajduje się na stronie internetowej BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale *KNA* w zakładce *Sprawozdania*.



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

W postępowaniu kwalifikacyjnym dla kandydatów na biegłych rewidentów w 2013 r. wzięło udział 11 256 kandydatów (z tego 996 z naboru w 2013 r. oraz 10 260 z lat poprzednich). W stosunku do końca 2012 r. oznacza to wzrost o 744 kandydatów na biegłych rewidentów.
W 2013 r. 231 osób zakończyło postępowanie kwalifikacyjne, tzn. zdało egzamin dyplomowy oraz uzyskało prawo wystąpienia do KRBR o wpis do rejestru biegłych rewidentów – co oznacza wzrost w stosunku do 2012 r. o 55 osób.

W okresie od dnia 1 stycznia 2013 r. do dnia 31 grudnia 2013 r. na podstawie uchwał KRBR 236 osób zostało prawomocnie wpisanych do rejestru biegłych rewidentów, (nie miały miejsca wpisy na podstawie art. 5 ust. 3 lub 4 ustawy), 162 biegłych rewidentów zostało skreślonych z rejestru biegłych rewidentów, w tym:

- 130 na wniosek,
- 30 z powodu śmierci,
- 2 z powodu niespełniania warunków, o których mowa w art. 5 ust. 2 pkt 3 ustawy.

W porównaniu z końcem 2012 r. liczba wpisów do rejestru biegłych rewidentów wzrosła o 62 wpisy, równocześnie liczba skreśleń biegłych rewidentów z rejestru biegłych rewidentów zmniejszyła się aż o 245 skreśleń.

Podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych

Na dzień 31 grudnia 2013 r. na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych znajdowało się 1 669 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. W porównaniu z końcem 2012 r. liczba podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zmniejszyła się o 35 podmiotów.

W okresie od dnia 1 stycznia 2013 r. do dnia 31 grudnia 2013 r. uchwałami KRBR 69 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zostało wpisanych

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

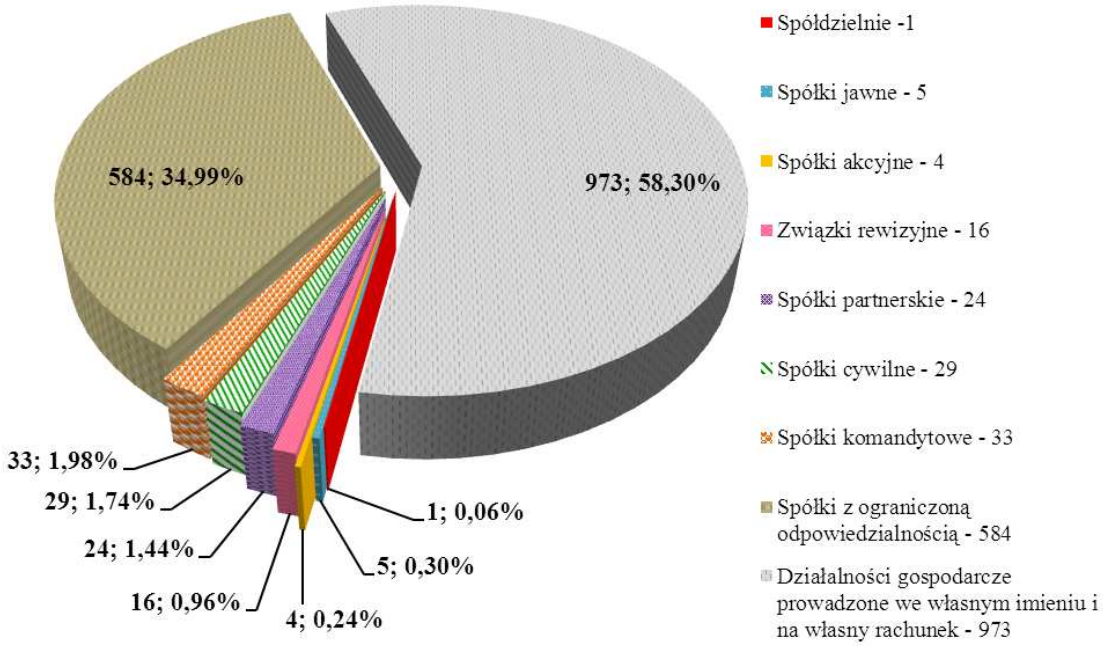
na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, natomiast 107 podmiotów zostało skreślonych z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w tym:

- 86 na wniosek,
- 1 w związku z brakiem ważnej umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej, o której mowa w art. 50 ust. 1 ustawy,
- 2 z powodu niepoddania się kontroli, o której mowa w art. 26 ustawy,
- 9 na podstawie decyzji KNA,
- 1 na wniosek KKN (na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 6 ustawy),
- 8 z powodu śmierci biegłych rewidentów prowadzących podmioty uprawnione w formie działalności we własnym imieniu i na własny rachunek.

W porównaniu z końcem 2012 r. liczba wpisów podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wzrosła o 1 wpis, jednocześnie liczba skreśleń podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zmniejszyła się o 42 skreślenia.

Poniżej na wykresie zaprezentowano podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych według formy prowadzenia działalności na dzień 31 grudnia 2013 r.

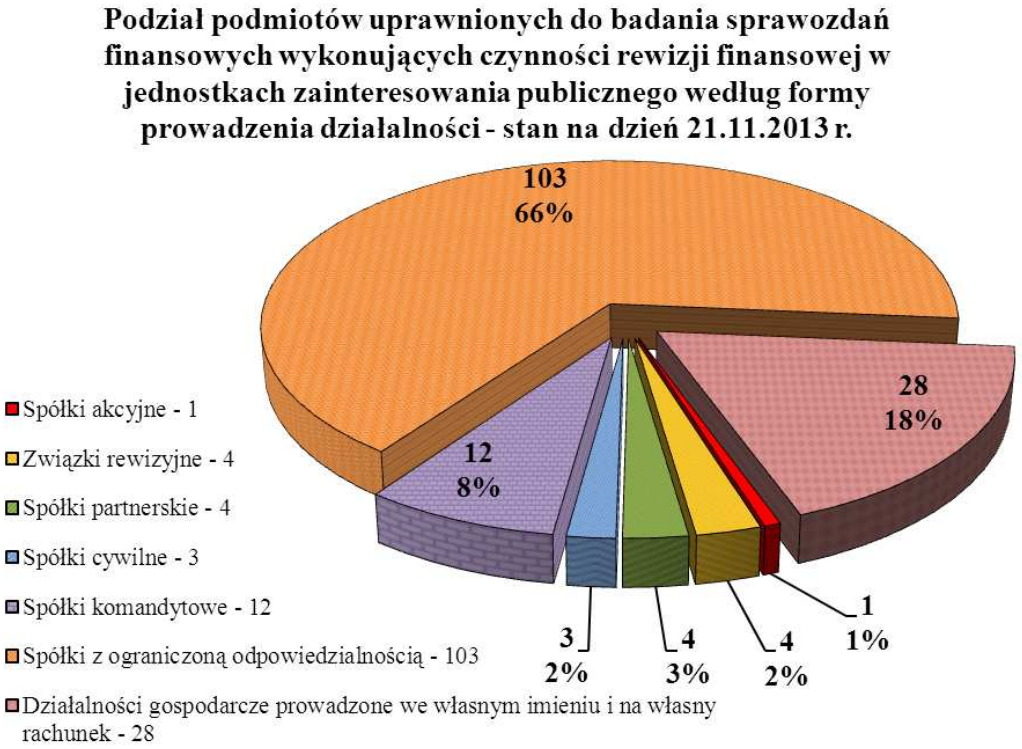
Podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych według formy prowadzenia działalności na koniec 2013 r.



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

Podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego według formy

prowadzenia działalności na dzień 21 listopada 2013 r. przedstawiono na poniższym wykresie[3].



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

Zgodnie z art. 2 pkt 4 ustawy przez „jednostki zainteresowania publicznego" należy rozumieć:

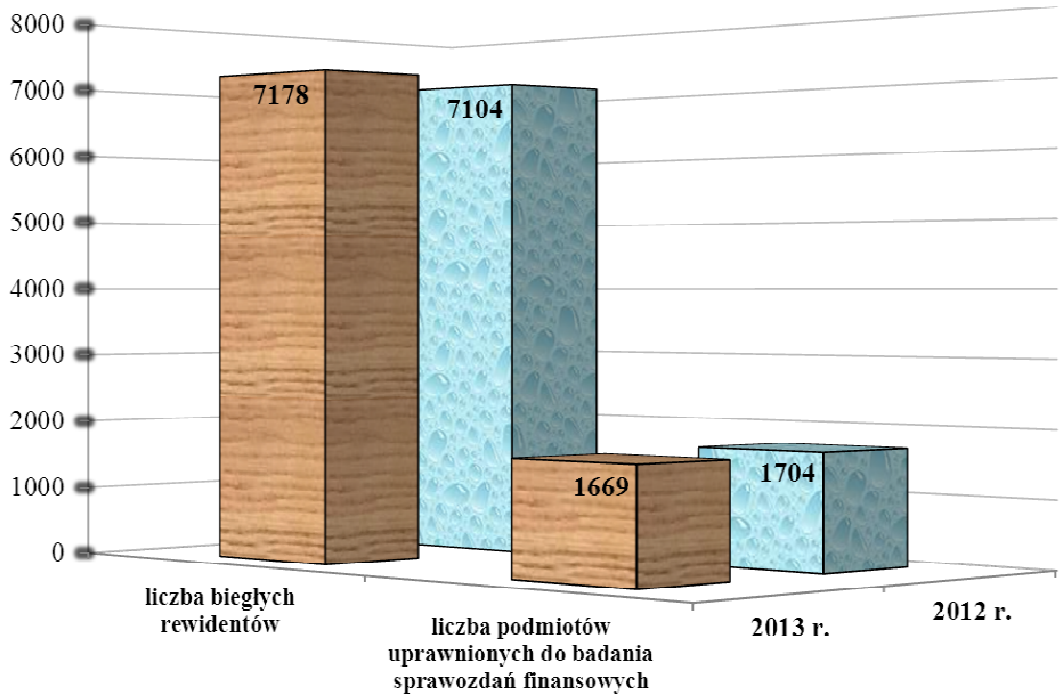
- emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa UE, mających siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z wyłączeniem jednostek samorządu terytorialnego,
- banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych,
- SKOK,
- zakłady ubezpieczeń i główne oddziały zakładów ubezpieczeń oraz zakłady reasekuracji,
- instytucje pieniądza elektronicznego,
- otwarte fundusze emerytalne oraz powszechne towarzystwa emerytalne,
- fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz fundusze inwestycyjne zamknięte, których publiczne certyfikaty inwestycyjne nie zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym,
- podmioty prowadzące działalność maklerską z wyłączeniem podmiotów prowadzących działalność wyłącznie w zakresie przyjmowania i przekazywania zleceń nabycia lub zbycia instrumentów finansowych lub w zakresie doradztwa inwestycyjnego.

[3] 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 21 listopada 2013 r. Nie uwzględniono podmiotów skreślonych z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

Na poniższym wykresie przedstawiono porównanie zmian w liczbach biegłych rewidentów oraz podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Porównanie zmian liczby biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w latach 2012-2013



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

Z danych opartych o zweryfikowaną przez Biuro KIBR część sprawozdań, o których mowa w art. 49 ust. 3 ustawy[4] wynika, iż w 2013 r. przeprowadzonych zostało 25 883 badań sprawozdań finansowych, w tym 21 319 obligatoryjnych i 4 564 fakultatywnych.

Przychody uzyskane przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych w 2013 r. z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej[5] wyniosły: 686 164 154,94 zł, w tym przychody podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego: 525 615 073,33 zł.

1.4. Analiza rynku podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

Analiza rynku największych firm audytorskich w Polsce została dokonana w oparciu o kilka kryteriów. Głównym odniesieniem były dane dotyczące GPW. Pod uwagę wzięta została kapitalizacja giełdowa notowanych spółek według danych pod koniec

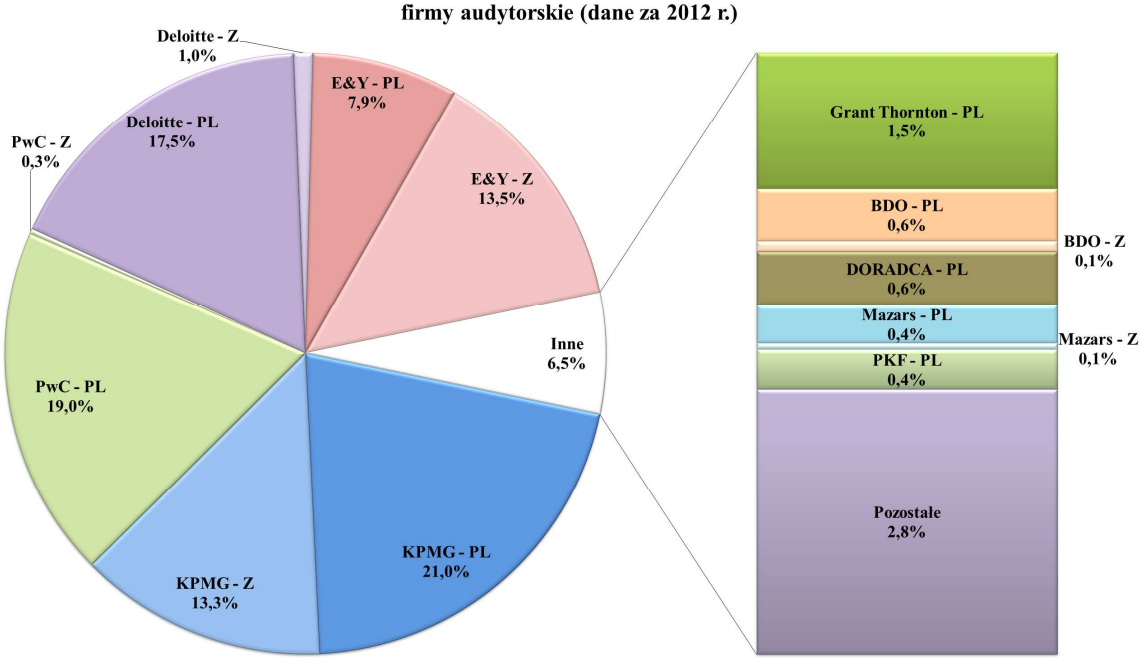
[4] Do dnia 20 marca 2014 r. przesłanych zostało 1 365 sprawozdań, co stanowi ok. 76,9% spodziewanej liczby wszystkich sprawozdań.
[5] W oparciu o dane wynikające z przesłanych przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych do dnia 20 marca 2014 r. poprawnie wypełnionych rozliczeń opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2013 r. lub – w przypadku braku rozliczeń – sprawozdań, o których mowa w art. 49 ust. 3 ustawy. Termin na przesłanie rozliczeń mija w dniu 28 lutego 2013 r.

2012 r. oraz informacja o firmach audytorskich badających roczne sprawozdania finansowe notowanych spółek za 2012 r. (przy czym rok sprawozdawczy w przypadku niektórych spółek nie pokrywa się z rokiem kalendarzowym).
Drugim aspektem analizy były przychody firm audytorskich z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej wynikające ze składanych do KIBR rozliczeń rocznej opłaty z tytułu nadzoru za 2012 r.

W porównaniu do podobnej analizy zawartej w sprawozdaniu KNA za 2012 r. zakres uwzględnionych danych został poszerzony o największe zagraniczne firmy audytorskie badające sprawozdania finansowe zagranicznych spółek notowanych na GPW.

Na wykresie poniżej przedstawiono podział największych firm audytorskich (polskich[6] i zagranicznych[7]) pod względem sumy kapitalizacji spółek notowanych na GPW, których roczne sprawozdania finansowe badały dane firmy audytorskie, czy ich sieci.

Podział największych firm audytorskich (polskich i zagranicznych) pod względem sumy kapitalizacji spółek notowanych na GPW, których roczne sprawozdania finansowe badały te firmy audytorskie (dane za 2012 r.)



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2013 dane statystyczne za rok 2012* (www.gpw.pl/analizy_i_statystyki) oraz danych własnych.

W sumie polskie i zagraniczne firmy sieci tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2012 r. 34,8% liczby wszystkich spółek notowanych na GPW (152 spółek spośród 437), których kapitalizacja wobec całej giełdy wynosiła 93,5%. W przypadku wzięcia pod uwagę tylko polskich firm tzw.

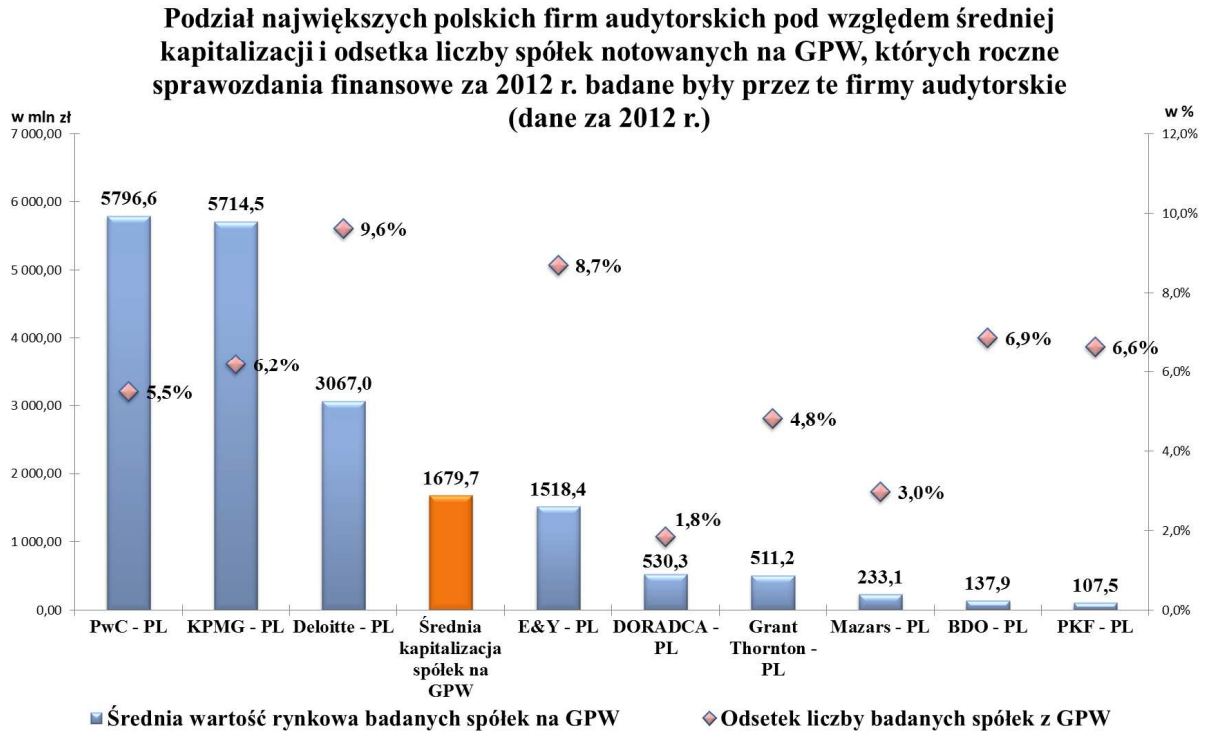
[6] W dalszej części opracowania pod skróconymi nazwami polskich firm audytorskich rozumiemy następująco: **Deloitte - PL** – Deloitte Polska Sp. z o.o. Sp. k.; **DORADCA - PL** – DORADCA Zespół Doradców Finansowo-Księgowych Sp. z o.o.; **E&Y - PL** – Ernst & Young Audit Sp. z o.o. Sp. k.; **Grant Thornton - PL** – Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o. Sp. k. i Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o.; **KPMG - PL** – KPMG Audyt Sp. z o.o. Sp. k. 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 Audyt Sp. z o.o. i PKF Consult Sp. z o.o.; **PwC - PL** – PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o.; **Roedl - PL** – Roedl Audit sp. z o.o.

[7] 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.**

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

wielkiej czwórki to badały one sprawozdania finansowe 131 spółek, których kapitalizacja giełdowa wyniosła 65,4% całej giełdy.

Poniżej na wykresie przedstawiono podział największych polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe spółek notowanych na GPW pod względem średniej kapitalizacji giełdowej i liczby badanych spółek.

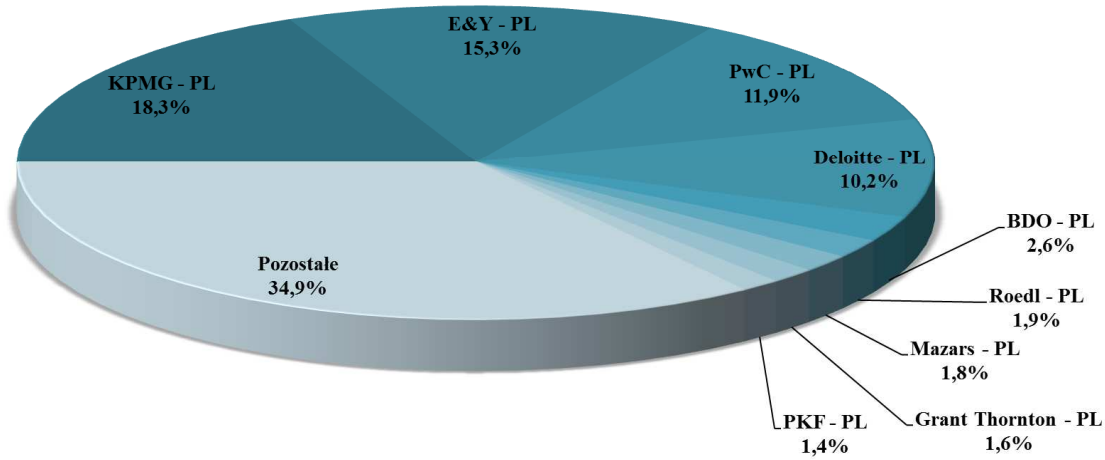


Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2013 dane statystyczne za rok 2012* (www.gpw.pl/analizy_i_statystyki) oraz danych własnych.

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

Na poniższym wykresie przedstawiono podział największych polskich firm audytorskich pod względem przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej za 2012 r. (na dzień 28 lutego 2014 r. suma przychodów wszystkich polskich firm audytorskich wyniosła 711 417 551 zł).

Podział największych polskich firm audytorskich pod względem przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej (dane za 2012 r.)



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z rocznych rozliczeń opłaty z tytułu nadzoru za 2012 r. przekazywanych do KIBR.

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

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

2. KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO

KNA jest organem administracji publicznej, niezależnym w swoim działaniu, kolegialnym, finansowanym z budżetu państwa. Jest on utworzony 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.

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.

Z dniem 1 lipca 2013 r. upłynęła pierwsza 4-letnia kadencja KNA powołanej przez Ministra Finansów decyzją Nr 20/DR/09 z dnia 25 czerwca 2009 r.

W skład KNA pierwszej kadencji w 2013 r. wchodziły następujące osoby:

- Pan Mirosław Sekuła, Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (odwołany z dniem 20 stycznia 2013 r.),
- Pan Janusz Cichoń, Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (powołany z dniem 6 lutego 2013 r.),
- Pani Dagmara Wieczorek-Bartczak, Zastępca Przewodniczącego KNA, przedstawiciel KNF,
- Pani Joanna Dadacz, przedstawiciel Ministra Finansów,
- Pan Bogdan Dębicki, przedstawiciel KIBR,
- Pan Andrzej Herman, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości,
- Pani Ewa Jakubczyk-Cały, przedstawiciel GPW,
- Pan Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców,
- Pani Maria Rzepnikowska, przedstawiciel KIBR,
- Pan Tomasz Piwowarski, przedstawiciel KNF.

W związku z upływem pierwszej kadencji KNA, Minister Finansów decyzją Nr 17/DR z dnia 27 czerwca 2013 r. powołał Członków KNA na lata 2013 – 2017.

W skład KNA drugiej kadencji w 2013 r. wchodziły następujące osoby:

- Pani dr Dorota Podedworna-Tarnowska, Przewodnicząca KNA, przedstawiciel Ministra Finansów,
- Pani Dagmara Wieczorek-Bartczak, Zastępca Przewodniczącej KNA, przedstawiciel KNF,
- Pan Stanisław Chmielewski, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości (powołany z dniem 6 sierpnia 2013 r.),
- Pani Joanna Dadacz, przedstawiciel Ministra Finansów,
- Pan Jacek Hryniuk, przedstawiciel KIBR,
- Pani Ewa Jakubczyk-Cały, przedstawiciel GPW,
- Pan prof. dr hab. Marek Kalinowski, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości, (odwołany z dniem 6 sierpnia 2013 r.),
- Pan Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców,
- Pan Sławomir Mirkowski, przedstawiciel KIBR,
- Pan Tomasz Piwowarski, przedstawiciel KNF[8].

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.

[8] Na stronie internetowej BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale *KNA* w zakładce *Skład komisji i informacje ogólne* znajdują się notki biograficzne obecnych Członków KNA.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

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 MF działają od 2009 r. dwie 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,
- 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 w jednostkach zainteresowania publicznego, lub 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 wpłacanego 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. Nr 112, poz. 1198, z późn. 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 2013 r. Biuro KNA realizowało zadania w ograniczonym składzie osobowym obejmującym 11 etatów (w tym Zastępcy Dyrektora Departamentu Rachunkowości oraz 10 pracowników), pomimo 20 pracowników przewidzianych w uzasadnieniu przyjętej ustawy.

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.

Na podstawie art. 30 ust. 1 ustawy, KIBR dokonała wpłaty na rachunek budżetu państwa z tytułu udziału w opłatach z tytułu nadzoru za 2012 r. w dniu 28 marca 2013 r. w wysokości 1 631 475,00 zł.

W związku z decyzjami KNA podjętymi na posiedzeniu w dniu 17 kwietnia 2013 r. do budżetu państwa wpłynęły, na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 4 w związku z art. 97 ust. 4 ustawy, opłaty wpisowe z tytułu rejestracji 2 biegłych rewidentów i 1 podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich w wysokości 6 000,00 zł.

Na podstawie art. 83 ust. 1 pkt 2 lit. a ustawy, KNA w 2013 r. nałożyła karę pieniężną na 3 podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych:

- karę pieniężną w wysokości 8 450,00 zł na posiedzeniu KNA w dniu 4 września 2013 r. (wpłata nastąpiła w 2013 r.),
- karę pieniężną w wysokości 4 945,00 zł na posiedzeniu KNA w dniu 18 grudnia 2013 r. (podmiot wniósł do KNA wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy),
- karę pieniężną w wysokości 2 070,00 zł na posiedzeniu KNA w dniu 18 grudnia 2013 r. (wpłata nastąpiła w 2014 r.).

Łączne dochody budżetu państwa związane z działalnością KNA w 2013 r. wynosiły: 1 645 925,00 zł.

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,

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

2) wydatki pochodzące z budżetu Centrali MF nieprzypisane bezpośrednio w budżecie do KNA.

Wydatki przeznaczone w budżecie państwa (w części 19) na rok 2013 na działalność KNA zostały zaplanowane w wysokości **426 000** zł. Kwota rzeczywiście wydatkowana wyniosła **198 426,98** zł, co stanowi **47** % przyznanej kwoty.

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

- nie wykorzystano środków przewidzianych na wyjazdy krajowe, z uwagi na fakt, iż obserwatorzy z ramienia KNA, nie uczestniczyli w kontrolach,
- mniejsza niż planowano była liczba wyjazdów zagranicznych,
- koszty postępowań sądowych, w których potencjalnie może uczestniczyć KNA w rzeczywistości okazały się znacząco niższe od przewidywań,
- nie istniała potrzeba skorzystania ze specjalistycznych ekspertyz zewnętrznych,
- ograniczono koszty tłumaczeń z języków obcych,
- zmniejszone zostały wydatki na szkolenie pracowników Biura KNA,
- zmniejszone zostały wydatki na wynagrodzenia Członków KNA w wyniku rezygnacji z wynagrodzenia:
  - ✓ Pana Mirosława Sekuły, Przewodniczącego KNA*[9],
  - ✓ Pana Bogdana Dębickiego, przedstawiciela KIBR, (dobrowolna rezygnacja),
  - ✓ Pani dr Doroty Podedwornej-Tarnowskiej, Przewodniczącej KNA*,
  - ✓ Pana Stanisława Chmielewskiego, Podsekretarza Stanu w MS, przedstawiciela MS*,
- podjęto działania mające na celu elektronizację materiałów na posiedzenia KNA, (co wiąże się ze znacznym obniżeniem kosztów dostarczania materiałów, a w szczególności ze zmniejszeniem zużycia papieru kserograficznego).

Suma wydatków KNA na koniec 2013 r. wyniosła 198 427 zł i była o 14 382 zł wyższa niż w roku 2012.
Największa część wydatków w wysokości 106 088 zł została przeznaczona na wynagrodzenia Członków KNA. W porównaniu do roku poprzedniego wysokość tych wydatków zmniejszyła się o 1 096 zł.

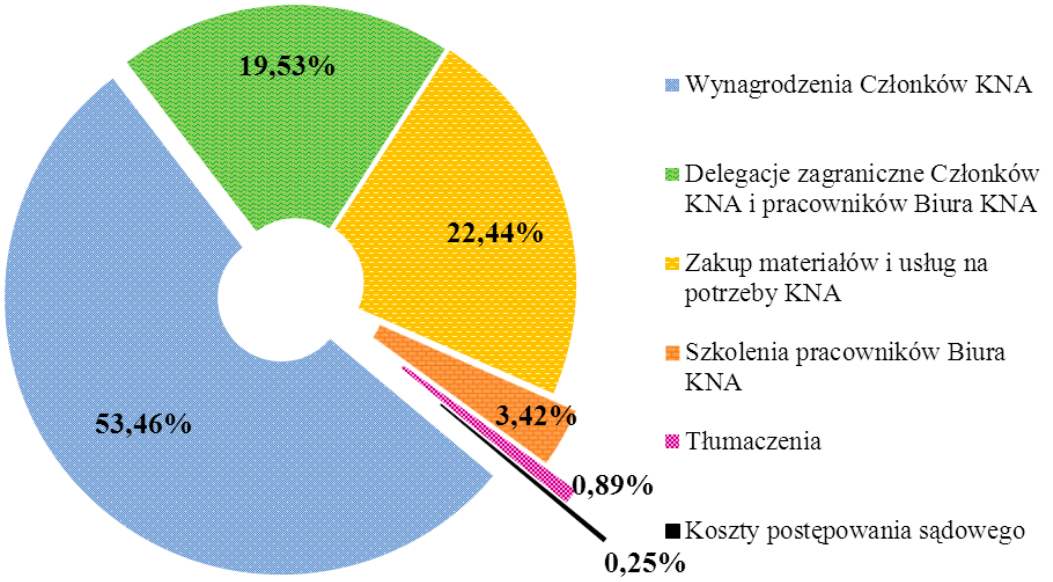
Zgodnie z art. 71 ust. 1 ustawy, Członkowie KNA otrzymują miesięczne wynagrodzenie za udział w jej posiedzeniach. Wynagrodzenie to nie może przekroczyć wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, które jest ogłaszane na podstawie ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę[10].

Poniżej na wykresie zaprezentowano udział procentowy poszczególnych wydatków KNA w 2013 r.

*[9] Zgodnie z art. 4 ust. 2 *ustawy z dnia 31 lipca 1981 r. o wynagrodzeniu osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe* (Dz. U. Nr 20, poz. 101, z późn. zm.): *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.*

[10] **1.600 zł** - *Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 14 września 2012 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2013 r.* (Dz. U. poz. 1026).

Struktura procentowa wydatków KNA w 2013 r.



Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

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 KNA. 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).

Biuro KNA zapewniające merytoryczną i administracyjną obsługę KNA w 2013 r. wygenerowało łączne koszty w wysokości 1 193 742,71 zł.
Największą część wydatków w tym zakresie pochłonęły koszty wynagrodzeń i pochodnych od wynagrodzeń w wysokości 1 137 069,26 zł. Natomiast koszty utrzymania stanowisk pracy wynosiły 56 673,45 zł.

W poniższej tabeli przedstawiono łączne wydatki KNA i Biura KNA związane z działalnością KNA w 2013 r.

WYDATKI w 2013 r. (w zł)	
Wynagrodzenia Członków KNA	106 088,00
Delegacje zagraniczne	38 760,86
Zakup materiałów i usług	44 526,44
Szkolenia	6 780,40
Tłumaczenia	1 771,28
Koszty postępowania sądowego	500,00
Wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń pracowników Biura KNA	1 137 069,26
Koszty utrzymania stanowisk pracy pracowników Biura KNA	56 673,45
Suma wydatków	**1 392 169,69**

W 2013 r. kwota dochodów budżetu państwa związanych z funkcjonowaniem KNA przewyższyła kwotę wydatków o 253 755,31 zł.

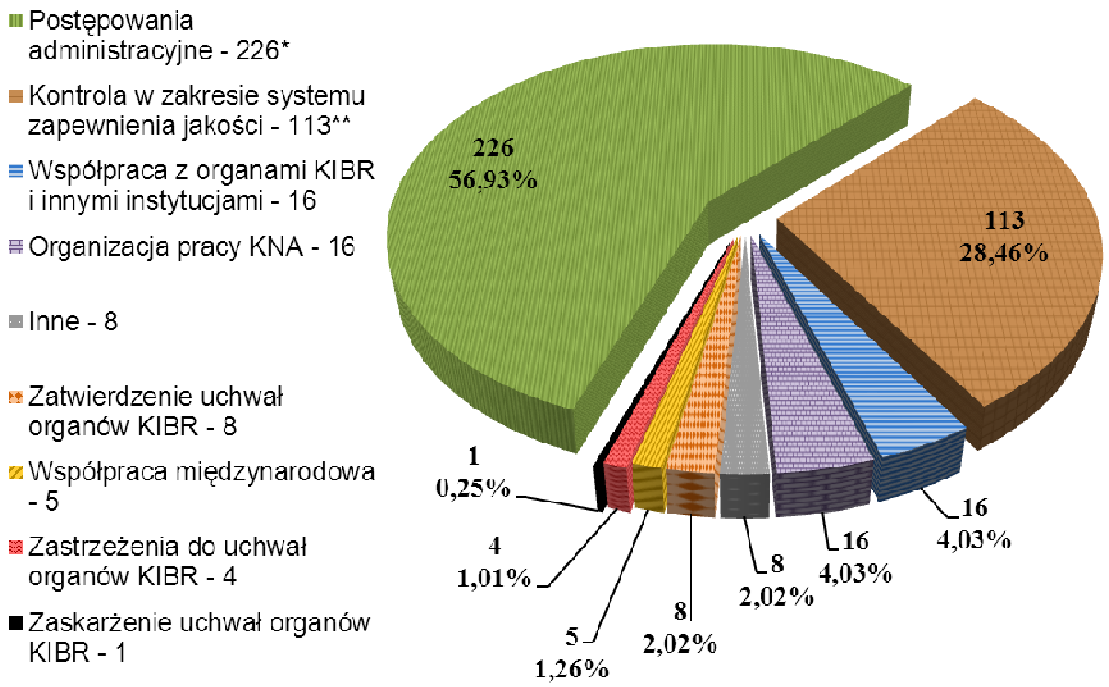
Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

3. DZIAŁALNOŚĆ KNA W ROKU 2013[11]

W 2013 r. odbyło się 16 posiedzeń plenarnych KNA, na których podjęto łącznie 397 uchwał[12].

Poniżej na wykresie przedstawiono liczbę podjętych uchwał w 2013 r. w podziale na przedmiot sprawy oraz ich udział procentowy.

Uchwały KNA w 2013 r. w podziale na przedmiot sprawy



Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

* Postępowania administracyjne, w tym:
- uchwały zawierające rozstrzygnięcie sprawy administracyjnej – 107,
- uchwały w sprawie przedłużenia terminu załatwienia sprawy – 116,
- pozostałe – 3.

** Kontrola w zakresie systemu zapewnienia jakości, w tym:
- zatwierdzenie raportu z kontroli – 45 uchwał,
- zmiana treści raportu z kontroli, żądanie wyjaśnień i informacji – 44 uchwały,
- zalecenia dla KKN – 13 uchwał,
- zatwierdzenie kontrolerów – 4 uchwały,
- plan kontroli – 2 uchwały,
- pozostałe – 5 uchwał.

[11] 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 ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale *KNA*.

[12] W liczbie 397 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.

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 2013 r. został przyjęty przez KNA na posiedzeniu w dniu 19 grudnia 2012 r., Uchwałą nr 198/2012.

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 rok 2012 zostało przyjęte przez KNA na posiedzeniu w dniu 17 kwietnia 2013 r., Uchwałą nr 105/2013.

KNA pierwszej kadencji na ostatnim posiedzeniu w dniu 21 czerwca 2013 r., Uchwałą Nr 167/2013, przyjęła informację dotyczącą *Podsumowania pierwszej kadencji KNA w latach 2009-2013*, która stanowi załącznik nr 1 do niniejszego sprawozdania.

Rozpoczynając drugą kadencję, KNA na posiedzeniu w dniu 10 lipca 2013 r., Uchwałą nr 183/2013, przyjęła nowy *Regulamin KNA*, uchylając jednocześnie poprzedni regulamin (tj. uchylając uchwałę KNA Nr 78/2012 z dnia 14 marca 2012 r. w sprawie Regulaminu KNA). Dodatkowo po dokonaniu przeglądu dotychczasowych zasad działania, KNA podjęła szereg uchwał upoważniających Członków KNA, pracowników Biura KNA do załatwiania w imieniu KNA spraw związanych z realizacją ustawowych zadań, a także Dyrektora Departamentu Prawnego MF do podejmowania niektórych działań w imieniu KNA.

Plan działania KNA na 2014 r., stanowiący załącznik nr 2 do niniejszego sprawozdania, został przyjęty przez KNA na posiedzeniu w dniu 18 grudnia 2013 r., Uchwałą nr 360/2013.

3.1. Działania KNA w ramach systemu zapewnienia jakości

Zatwierdzanie planów kontroli

W dniu 17 października 2012 r. KNA zatwierdziła opracowany przez KKN roczny plan kontroli na 2013 r. dla podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego zgodnie z art. 64 ust. 1 pkt 2 ustawy w ramach kolejnego 3 letniego cyklu kontroli na lata 2013-2015. Przewidywał on przeprowadzenie kontroli w 74 podmiotach. W wyniku wdrożonych procedur, jak również przyjęcia 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, plan kontroli został zmodyfikowany. Na posiedzeniu w dniu 25 września 2013 r. KNA z pierwotnego planu KKN wyeliminowała 4 podmioty, które zostały skreślone z listy podmiotów oraz uwzględniła do zmodyfikowanego planu kontroli 16 podmiotów, w których powinna

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

być przeprowadzona kontrola z uwagi na zbliżający się trzyletni termin liczony od wykonania czynności w jednostkach zainteresowania publicznego, zatwierdzając ostateczną liczbę 86 podmiotów do kontroli.
Plan kontroli dla pozostałych podmiotów, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy, został przyjęty do wiadomości przez KNA w dniu 16 stycznia 2013 r. i uwzględniał 404 podmioty do skontrolowania przez wizytatorów KKN.
W sierpniu 2013 r. KNA zwróciła się do Przewodniczącego KKN z zaleceniem przedstawienia daty przekazania planu kontroli podmiotów uprawnionych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego na 2014 r. wraz ze wskazaniem kryteriów doboru podmiotów uprawnionych do kontroli w oparciu o dokonaną analizę ryzyka oraz działań podejmowanych przez KKN, mających na celu wyeliminowanie z ww. planu podmiotów, które nieprawidłowo przekazały informację P10 do KRBR.
W październiku 2013 r. KNA wystosowała do KKN szczegółowe wytyczne do planu kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego na 2014 r., w których wskazała m.in. iż:

- plan kontroli na 2014 r. powinien być opracowany w oparciu o otrzymaną od KRBR ostateczną listę podmiotów, które na podstawie art. 87 ust. 1 ustawy (formularz P10) złożyły informacje o podpisanych w roku poprzedzającym umowach na wykonywanie czynności rewizji finansowej z jednostkami zainteresowania publicznego, porównanej i zweryfikowanej z przekazywanymi przez podmioty uprawnione, w ramach realizacji art. 49 ust. 3 ustawy, informacjami (formularz P11),
- kontroli w cyklach rocznych powinny być poddane firmy tzw. wielkiej czwórki oraz związki rewizyjne, które badają banki spółdzielcze.

W dniu 27 listopada 2013 r. KNA zatwierdziła roczny plan kontroli na 2014 r. dla podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, który przewiduje 52 podmioty do skontrolowania przez KKN i uwzględnia m.in. ww. wytyczne KNA w tym zakresie.

Monitoring wykonania rocznego planu kontroli

KNA na bieżąco monitorowała sytuację w zakresie realizacji rocznego planu kontroli, omawiając przekazywane przez KKN co kwartał informacje o postępach w jego realizacji, jak również przy zatwierdzaniu kolejnych raportów z kontroli. Na podstawie przekazywanych informacji, KKN do końca pierwszego kwartału 2013 r. przeprowadziła 28 kontroli, drugiego kwartału – 47, trzeciego kwartału – 61 kontroli, czwartego kwartału – 84 kontroli. Z przyczyn losowych zaistniałych w podmiocie z planu kontroli na 2013 r. nie została przeprowadzona kontrola w dwóch podmiotach. Jeden z tych podmiotów został uwzględniony w planie kontroli na 2014 r., drugi podlega procedurze skreślenia z listy podmiotów (procedura zawieszona z przyczyn losowych tj. śmierci jednego z właścicieli/wspólników – biegłego rewidenta).

Zatwierdzanie kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli

Do kontroli zaplanowanych na 2013 r. KNA, na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 8 ustawy, dokonała zatwierdzenia kontrolerów wyznaczonych do 23 kontroli na posiedzeniu w dniu 5 grudnia 2012 r., do 9 kontroli w dniu 16 stycznia 2013 r. (jeden podmiot został skreślony z listy podmiotów), 39 kontroli w dniu 13 lutego 2013 r., 16 kontroli w dniu 25 września 2013 r. W dniu 4 września 2013 r. dokonano zmiany jednego, z wcześniej zatwierdzonych dwóch kontrolerów do kontroli w dwóch podmiotach.

Zatwierdzanie kandydatów na kontrolerów

KNA w 2013 r., na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 8 ustawy, nie zatwierdzała kandydatów na kontrolerów KKN. Nie zgłoszono nowych kandydatów przez KKN.

Uczestniczenie w kontrolach przeprowadzanych przez KKN

Na wniosek KNA, zgodnie z art. 26 ust. 6 ustawy, pracownicy Biura KNA mogą uczestniczyć jako obserwatorzy w kontrolach planowych przeprowadzanych przez KKN. W 2013 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 KNA oraz otrzymywanych informacji i wniosków o nieprawidłowościach w wykonywaniu zawodu biegłego rewidenta oraz działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Zatwierdzanie raportów z kontroli

KNA w 2013 r. przeanalizowała 28 raportów z kontroli planowych i 1 z kontroli pozaplanowej przeprowadzonych przez KKN w 2012 r. w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, z czego:

- 5 raportów z kontroli KNA przyjęła do wiadomości, gdyż podczas kontroli kontrolerzy ustalili, że podmioty kontrolowane nie wykonywały czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, pomimo wcześniejszego zgłoszenia informacji skutkującej objęciem tych podmiotów planem kontroli na 2012 r.,
- 23 raporty z kontroli zostały zatwierdzone, z tym że w odniesieniu do 10 raportów, przed ich zatwierdzeniem, KNA zaleciła KKN wprowadzenie aneksem zmian do treści tych raportów, a w odniesieniu do 1 raportu zatwierdzenie nastąpiło po uzyskaniu przez KNA dodatkowych wyjaśnień od KKN,
- 1 raport z kontroli nie został zatwierdzony do końca 2013 r., z uwagi na wprowadzenie zmiany do jego treści w związku z podjętą przez KNA uchwałą o skierowaniu wniosków do KRD o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec biegłego rewidenta i wniosku do KRBR o nałożenie na podmiot sankcji, o której mowa w art. 27 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy.

W 2013 r. KNA przeprowadziła także analizę 43 raportów z kontroli planowych podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w jednostkach

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

zainteresowania publicznego wskazanych w planie kontroli na 2013 r. W wyniku dokonanej analizy KNA zatwierdziła 22 raporty z kontroli planowej. Na zlecenie KNA KKN wprowadziła zmiany do treści 20 raportów z kontroli i przekazała wyjaśnienia do 13 raportów z kontroli (a także do protokołów z kontroli). Ponadto KNA zweryfikowała 1 raport z kontroli zawierający w opisie stanu faktycznego stwierdzonego w protokole kontroli informację, iż podmiot kontrolowany nie wykonywał czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego pomimo wcześniejszego zgłoszenia w informacji skutkującej uwzględnieniem tego podmiotu w 2013 r. w planie kontroli podmiotów badających jednostki zainteresowania publicznego. W związku z powyższym KNA przyjęła raport do wiadomości, gdyż nie podlegał on, zgodnie z ustawą, procedurze zatwierdzenia z uwagi na fakt, iż nie dotyczył kontroli dokumentacji rewizyjnej z badania jednostki zainteresowania publicznego. KNA odmówiła też zatwierdzenia 1 raportu z kontroli planowej. KNA nie znalazła uzasadnienia w wyjaśnieniach KKN odnośnie do ustaleń kontrolnych w zakresie prawidłowości obniżenia poziomu ryzyka kontroli w dokumentacji rewizyjnej będącej przedmiotem kontroli oraz uwzględnienia w strategii i procedurach badania specyfiki systemu informatycznego stosowanego przez badaną jednostkę.
Należy podkreślić, iż raporty z kontroli nie były sukcesywnie przekazywane do KNA po zakończeniu kontroli, co spowodowało opóźnienia w zatwierdzaniu raportów z kontroli i podejmowaniu działań pokontrolnych przez organy KIBR. Na koniec 2013 r. zostało przekazanych 75 z 84 raportów.

W procesie zatwierdzenia raportu z kontroli KNA zwraca szczególną uwagę na spełnianie przez dokumentację rewizyjną wymogów określonych w art. 65 ust. 6 ustawy o rachunkowości, tj.:

- umożliwienie prześledzenia przebiegu badania biegłemu rewidentowi niebiorącemu w nim udziału,
- uzasadnienie dla opinii z badania.

Jako kryteria oceny stosowane są KSRF oraz osąd zawodowy.
W związku z wymaganiami ustawowymi, iż opinia z badania wynika z zebranej i opracowanej w toku badania dokumentacji, KNA stoi na stanowisku, iż procedury badania nieujęte w dokumentacji rewizyjnej nie zostały wykonane.
Proces kontroli jakości wykonanych czynności rewizji finansowej ma na celu także edukację i poprawę jakości czynności rewizji finansowej wykonywanych w przyszłości. W związku z tym KNA zwraca uwagę podmiotom uprawnionym do badania sprawozdań finansowych oraz biegłym rewidentom na następujące nieprawidłowości występujące w raportach z kontroli analizowanych przez KNA ze względu na fakt, iż rodzą one szerokie negatywne skutki formalno–prawne dla badanych jednostek i ich właścicieli oraz mają fundamentalne znaczenie dla jakości badania:

- 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,
- niepoprawność planowania badania,
- brak dowodów badania wiarygodności stwierdzeń wymienionych w pkt. 13 KSRF nr 1 odnośnie do istotnych elementów sprawozdania finansowego,
- brak dowodów badania zdarzeń jakie nastąpiły po dniu bilansowym,
- brak dowodów badania ryzyka wystąpienia nadużyć, oszustw i naruszeń prawa,

- nieadekwatność przeprowadzonych procedur alternatywnych w przypadku nieuczestniczenia w obserwowaniu spisu z natury zapasów.

Jednocześnie KNA zauważa, iż 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 ich przygotowania. 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 KNA stwierdziła także powtarzające się nieprawidłowości, których niewyeliminowanie na etapie przeglądu jakości zlecenia, budzi wątpliwość co do prawidłowości opracowania lub skuteczności wdrożenia systemu wewnętrznej kontroli jakości:

- niekompletność sprawozdania finansowego oraz sprawozdania z działalności 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.

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

W 2013 r. KNA – w wyniku analizy raportów z kontroli planowej podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych – postanowiła o wystąpieniu do KRD o skierowanie 16 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego przeciwko biegłym rewidentom badającym sprawozdania finansowe w imieniu podmiotów objętych kontrolą planową i do KRBR o skierowanie 18 wniosków o nałożenie na kontrolowane podmioty sankcji wynikającej z art. 27 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy z uwagi na brak opracowania lub nieskuteczne funkcjonowanie systemu wewnętrznej kontroli jakości.

W 2013 r. KNA wystąpiła kilkakrotnie do KKN z zaleceniami dotyczącymi przeprowadzanych kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego. Zalecenia dotyczyły w szczególności następujących kwestii:

- odpowiedniego klasyfikowania nieprawidłowości w przypadku braku udokumentowania procedury wymaganej przez KSRF nr 1 i nieprawidłowości związanych z działaniem systemu wewnętrznej kontroli dotyczących realizacji zlecenia,
- dokonywania w protokołach kontroli oceny skuteczności wdrożenia systemu wewnętrznej kontroli jakości przez podmioty kontrolowane,
- wskazywania w protokołach kontroli przez kontrolujących procedur i zasad obowiązujących w podmiotach kontrolowanych, które nie zostały skutecznie wdrożone,
- niezwłocznego przekazywania informacji do KRBR o zalecanych korektach informacji, o których mowa w art. 87 ust. 1 ustawy uwzględnianych w wystąpieniach pokontrolnych,

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

- przedstawienia polityki KKN przy przeprowadzaniu kontroli dokumentacji rewizyjnej z badania banków, SKOK i innych jednostek, dla których środki pieniężne są istotnym elementem procesu gospodarczego w zakresie uczestnictwa biegłych rewidentów w obserwacji spisu z natury tych środków,
- właściwego przeprowadzania kontroli realizacji zaleceń opartej nie tylko na informacji przekazanej przez podmiot kontrolowany o usunięciu nieprawidłowości ale także na faktycznym jej przeprowadzeniu (np. w połączeniu z kontrolą planową) i wyciągnięciu w protokole realizacji zaleceń adekwatnych wniosków do stwierdzonego podczas tej kontroli stanu faktycznego,
- wprowadzenia efektywnych procedur weryfikacji protokołów kontroli i wystąpień pokontrolnych w celu właściwego formułowania nieprawidłowości w tych dokumentach,
- ujednolicenia podejścia KKN do podmiotów kontrolowanych w przypadku takiego samego zakresu i charakteru nieprawidłowości oraz odpowiedniego formułowania nieprawidłowości oraz zarzutów,
- wypracowania jednolitych zasad i procedur postępowania przy różnych typach nieprawidłowości aby zapewnić równe traktowanie podmiotów kontrolowanych,
- odpowiedniego formułowania nieprawidłowości, które nie wynikają bezpośrednio z regulacji a stanowią najlepszą – w opinii KKN – praktykę rynkową,
- treści wzorów protokołów kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów i wizytatorów oraz procedur wykonywania kontroli i procedur kontroli realizacji zaleceń,
- zintensyfikowania prac nad zmodyfikowaniem dotychczasowych procedur oraz wskazania daty opracowania i przesłania do KNA całościowych procedur, w tym także dotyczących badań przeprowadzonych zgodnie z MSRF w związku z opiniami wydawanymi także na podstawie tych standardów,
- uwzględniania w prowadzonych kontrolach zaleceń dotyczących obszarów o szczególnym ryzyku oraz kontroli dokumentacji rewizyjnej dotyczącej skonsolidowanych sprawozdań finansowych, a także grupowania i gromadzenia ustaleń o kontrolach na potrzeby ankiet i sprawozdań przekazywanych do IFIAR i EAIG,
- uwzględniania uwag wynikających z analizy raportów z kontroli przy sporządzaniu kolejnych protokołów kontroli, raportów z kontroli, wystąpień pokontrolnych oraz wniosków kierowanych do KRD.

KNA wystąpiła do KKN również z zaleceniami dotyczącymi zakresu informacji w raporcie z kontroli, przesyłania projektów wystąpienia pokontrolnego oraz sporządzania planowanych wniosków do KRD i KRBR w celu umożliwienia wprowadzania ewentualnych zmian do tych dokumentów, zakresu informacji w projekcie wystąpienia pokontrolnego, a także roboczego terminu przekazywania raportu z kontroli do KNA (w ciągu 2 miesięcy od daty podpisania protokołu kontroli przez podmiot kontrolowany).
Nie wszystkie wskazane zalecenia KNA zostały wdrożone przez KKN do końca 2013 r.

3.2. Działania KNA w ramach postępowania dyscyplinarnego

KNA działając na podstawie art. 37 ust. 2 ustawy wnosiła do KRD o wszczęcie postępowania wyjaśniającego wobec 5 biegłych rewidentów (w roku 2012 wobec 6 biegłych rewidentów) w związku ze stawianymi im zarzutami.

W ramach regulacji wynikających z art. 27 ust. 3 ustawy, w 16 sprawach KNA występowała też do KKN o skierowanie do KRD wniosków o wszczęcie postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów, w jednej sprawie o rozszerzenie wcześniej złożonego wniosku.
W 2013 r. KNA na bieżąco monitorowała prowadzone 2 postępowania, do których przystąpiła na prawach strony w poprzednich latach, toczące się w 2 sądach okręgowych oraz postępowanie w sądzie apelacyjnym, do którego KNA przystąpiła na prawach strony w październiku 2013 r.
Zarzuty w ww. sprawach dotyczyły:

- wydania opinii z badania z zastrzeżeniem, bez wskazania skutków finansowych,
- niezakwestionowania umieszczonych w sprawozdaniu finansowym badanej jednostki nieistniejących lub niepewnych stanów aktywów oraz niezachowania niezależności przy badaniu,
- niezachowania przy przeprowadzaniu badania niezależności i bezstronności na poziomie podmiotu uprawnionego.

W 2013 r. przedmiotem posiedzeń KNA było ponad 150 orzeczeń i postanowień przesłanych przez KSD, jakie zapadły w stosunku do biegłych rewidentów.
Powyższe dotyczyły:

- niedopełnienia obowiązku doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów w cyklu szkoleniowym 2011/2012,
- zażaleń na postanowienie KSD,
- zażaleń na postanowienia KRD,
- naruszeń zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów,
- naruszeń ustawy o rachunkowości,
- naruszeń ustawy,
- postanowień o odroczeniu rozprawy,
- postanowień o utrzymaniu w mocy zaskarżonego postanowienia,
- postanowień o uchyleniu zaskarżonego postanowienia,
- postanowień o zwrocie akt do KRD celem uzupełnienia,
- postanowień o przerwie w rozprawie,
- postanowień o pozostawieniu wniosku bez rozpoznania.

Zgodnie z art. 41 ustawy, od orzeczeń KSD przysługuje m.in. KNA odwołanie do właściwego, ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego, sądu okręgowego – sądu pracy i ubezpieczeń społecznych, jako sądu pierwszej instancji – w terminie 14 dni od dnia doręczenia orzeczenia wraz z uzasadnieniem. KNA nie wykryła podstaw do wniesienia odwołań od ww. orzeczeń. Natomiast w dwóch przypadkach KNA wystosowała do sądów okręgowych pisma procesowe, przedstawiając stanowisko w prowadzonych sprawach.

Zgodnie z art. 38 ust. 2 ustawy, przedstawiciel lub przedstawiciele KNA mogą być obecni na rozprawach prowadzonych przed KSD. KNA skorzystała z ww. prawa, upoważniając do uczestniczenia w 10 rozprawach pracowników Biura KNA, na których rozpatrywane były 3 sprawy.
Powyższe rozprawy dotyczyły:

- braku wskazania zasięgu i wpływu zakwestionowanego odpisu aktualizacyjnego przy badaniu sprawozdania finansowego instytucji finansowej,
- naruszenia KSRF przy badaniu sprawozdania finansowego instytucji finansowej,

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

- niezakwestionowania umieszczonych w sprawozdaniu finansowym badanej jednostki nieistniejących lub niepewnych stanów aktywów oraz niezachowania niezależności przy badaniu.

W ramach sprawowanego nadzoru, na podstawie art. 64 ust. 3 w związku z art. 63 ust. 2 pkt 3 ustawy, KNA wnioskowała do KRD o wyjaśnienia co do rezultatów prowadzonych spraw dyscyplinarnych, podejmowanych działań, przekazywania informacji o sprawach kierowanych przez KNA, jak też występowała o podanie przyczyn opóźnień w prowadzeniu spraw. W trzech przypadkach występowała do KRD i KSD o przekazanie akt prowadzonych spraw.

KNA zapraszała też Przedstawicieli KRD i KSD na posiedzenia, podczas których omawiane były kwestie dotyczące bieżącej współpracy KRD, KSD, KKN i KNA, jak również potrzeba skrócenia terminów rozpatrywanych spraw i poprawa efektywności prowadzonych postępowań dyscyplinarnych.

Członkowie KNA oraz pracownicy Biura KNA brali udział w kwartalnych naradach organizowanych przez KRD i KSD, na których omawiane były kwestie dotyczące stanu zaawansowania prowadzonych postępowań dyscyplinarnych przez Rzeczników, zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych i ich wykorzystania w postępowaniu dyscyplinarnym, zakresu i celowości powoływania ekspertów-rzeczoznawców w sprawach o specyfice branżowej, wymogów dotyczących wniosków obwinionych o ukaranie przy dobrowolnym poddaniu się karze, zgodnie z art. 37 ust. 4 ustawy.

KNA zmodyfikowała dotychczasowe ustalenia związane z jej rolą i udziałem w toczących się postępowaniach dyscyplinarnych przed KRD i KSD – podjęto uchwały upoważniające członków KNA i pracowników Biura KNA do reprezentowania KNA w postępowaniach dyscyplinarnych, do których KNA przystąpiła na prawach strony, jak też do uczestniczenia w rozprawach przed KSD oraz do wglądu do akt postępowania dyscyplinarnego biegłych rewidentów na każdym etapie postępowania i żądania informacji o wynikach postępowania dyscyplinarnego jak również ustanowienia pełnomocników do reprezentowania KNA w postępowaniach przed sądami powszechnymi.

3.3. Nadzorowanie działalności samorządu biegłych rewidentów

W marcu 2013 r. KNA zapoznała się ze sprawozdaniami z działalności poszczególnych organów KIBR w 2012 r., uwzględniając ich treść oraz dokonując ich oceny w sprawozdaniu KNA za ten rok.

Jednym z tematów poruszanych z KIBR w 2013 r. było finansowanie działań z zakresu nadzoru w KIBR. W styczniu 2013 r. KNA zaprosiła Prezesa KRBR i Przewodniczącą KKR na posiedzenie w celu omówienia sytuacji finansowej KIBR w związku z niedoborem środków finansowych KIBR po nadwyżkach w latach poprzednich, co wynikało głównie, zdaniem przedstawicieli KIBR, z kosztów zwiększonych kontroli w 2012 r. celem realizacji 3-letniego planu kontroli. W związku z powyższym poddana była dyskusji kwestia przyczyn tej sytuacji oraz prognoz na kolejne lata. Przedstawiciele KIBR zwrócili szczególną uwagę na problem, jakim jest sprawa opłat

z tytułu nadzoru, podkreślając, iż nie są one niskie, ale i tak niewystarczające. Zgodnie z informacjami przekazanymi na posiedzeniu, tzw. opłata minimalna w wysokości 20 % przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, wnoszona przez niektóre podmioty nie badające jednostek zainteresowania publicznego jest nieadekwatna do kosztów nadzoru, gdyż suma wnoszonych opłat przez ww. podmioty jedynie wystarczała na pokrycie kosztów delegacji wizytatorów. Jednocześnie zwrócono uwagę na bardzo niską ściągalność zwrotu kosztów postępowania sądowego oraz kar pieniężnych. Ustalono, że nie ma zagrożeń realizacji zadań z zakresu nadzoru przez samorząd.

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 2013 r. były 632 uchwały KRBR, 5 uchwał KKN oraz 1 uchwała KKR.

W 2013 r., działając w oparciu o art. 72 ustawy, KNA zatwierdziła w sumie 8 uchwał organów samorządu (tylko uchwały KRBR) oraz zgłosiła zastrzeżenia do 1 uchwały KKN oraz 3 uchwał KRBR.
Zastrzeżenia KNA dotyczyły następujących uchwał:

- nr 42/2012 KKN z dnia 19 grudnia 2012 r. w sprawie przyjęcia wzoru protokołu kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów i wizytatorów.
  KNA uznała m.in., że ww. uchwała narusza przepisy prawa, gdyż wzór protokołu kontroli nie zawiera elementów określonych w art. 80 ust. 2 oraz w art. 27 ust. 9 pkt 3 ustawy. Ograniczenie treści protokołu tylko do ustaleń stanowiących nieprawidłowości nie jest wystarczające, a KNA opiniując raporty z kontroli, powinna mieć możliwość zapoznania się z czynnościami kontrolnymi wykonanymi przez kontrolerów i ustalonym na ich podstawie stanem faktycznym wynikającym z dokumentacji rewizyjnej kontrolowanego podmiotu.

- nr 1414/22/2012 KRBR z dnia 3 grudnia 2012 r. zmieniającej uchwałę w sprawie zasad uzyskiwania uprawnień do przeprowadzenia obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów.
  KNA uznała, że ww. uchwała wykazuje znamiona błędu, albowiem zawiera postanowienia, których interpretacja może budzić poważne wątpliwości. KNA postanowiła przedstawić KRBR zastrzeżenia co do treści przedmiotowej uchwały, wskazując, aby KRBR doprecyzowała wskazane przez KNA pojęcia.

- nr 1666/27/2013 KRBR z dnia 9 kwietnia 2013 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych, którą KRBR wprowadzała jako obowiązujący w Polsce Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1.
  KNA uznała, że regulacja przedstawiona przez KRBR w ww. uchwale godzi w interes publiczny.

- nr 1667/27/2013 KRBR z dnia 9 kwietnia 2013 r. w sprawie KSRF, którą KRBR wprowadzała MSRF jako KSRF.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

KNA uznała, że regulacja przedstawiona przez KRBR w ww. uchwale godzi w interes publiczny i ma znamiona błędu.

W związku z rozpatrywaniem ww. uchwał nr 1666/27/2013 i 1667/27/2013 KNA stwierdziła, że działania KRBR mające na celu wprowadzenie MSRF jako KSRF są pożądane. Ponadto KNA, wskazując szczegółowo zastrzeżenia do treści uchwały, zwróciła uwagę, iż precyzyjność, jasność i klarowność uchwały w sprawie KSRF ma istotne znaczenie dla prawidłowego funkcjonowania systemu zapewnienia jakości i postępowania dyscyplinarnego biegłych rewidentów. Wszelkie niejasności w zakresie ustanowionych standardów rewizji finansowej mogą powodować wątpliwości, zarówno biegłego rewidenta np. odnośnie do prawidłowości przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego, jak też organów przeprowadzających kontrolę, co w rezultacie może doprowadzić do niemożności zastosowania ustawowych sankcji wobec biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. W związku z powyższym KRBR, podejmując uchwałę w sprawie KSRF, powinna mieć na uwadze precyzyjność, jasność i klarowność jej zapisów. W pierwszym rzędzie istotne jest ustalenie wszystkich elementów składających się na KSRF i zastosowanie poprawnej siatki pojęciowej zgodnej z przepisami ustawy, o nie budzącej wątpliwości treści i zakresie dla adresatów standardów, z poprawnie sformułowanymi przepisami przejściowymi.
Podobne zastrzeżenia KNA przedstawiła w stosunku do uchwały w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych.

Po zgłoszeniu zastrzeżeń do uchwał nr 1666/27/2013 i 1667/27/2013 KNA monitorowała działania KRBR mające na celu przyjęcie MSRF. We wrześniu 2013 r. odbyło się robocze spotkanie KNA z przedstawicielami KRBR poświęcone przygotowaniu projektów odpowiednich uchwał. Po tym spotkaniu Przewodnicząca KNA występowała do Prezesa KRBR o informacje odnośnie do podejmowanych przez KRBR działań, niemniej jednak do końca 2013 r. KRBR nie przedstawiła KNA kolejnych uchwał do zatwierdzenia.

Ponadto, działając w oparciu o art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, KNA podjęła 1 uchwałę o zaskarżeniu do sądu administracyjnego uchwały nr 43/2013 KKN z dnia 16 stycznia 2013 r. zmieniającej uchwałę w sprawie Regulaminu działania KKN, po uprzednim wezwaniu KKN do usunięcia naruszenia prawa. KNA uznała, iż ww. uchwała narusza § 19 ust. 4 Statutu KIBR poprzez niewskazanie w Regulaminie KKN uzasadnionych przypadków, w wyniku zaistnienia których dopuszczalne jest głosowanie przez Internet, a także poprzez nieokreślenie w Regulaminie KKN zasad i trybu głosowania poprzez Internet. W odpowiedzi na skierowane przez KNA wezwanie KKN uchwałą nr 45/2013 uchyliła w dniu 13 marca 2013 r. uchwałę nr 43/2013 z dnia 16 stycznia 2013 r. zmieniającą uchwałę w sprawie Regulaminu działania KKN. Następnie KKN podjęła uchwałę nr 46/2013 z dnia 10 kwietnia 2013 r. zmieniającą uchwałę w sprawie Regulaminu działania KKN.

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, niewskazane w ustawie 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 2013 r. KNA nie stwierdziła przesłanek uzasadniających zaskarżenie uchwał KRBR w przedmiocie wpisu lub skreślenia do sądu administracyjnego. KNA podejmowała natomiast opisane wyżej działania w związku z prowadzonymi postępowaniami odwoławczymi od uchwał KRBR.

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. Dotychczas KNA nie skorzystała z przysługującego jej prawa do zgłoszenia sprzeciwu.
W związku z powyższym w uzasadnionych przypadkach dokonywana jest weryfikacja akt postępowania administracyjnego, w szczególności w obszarach wskazanych w pismach kierowanych przez KNA do KRBR.

KNA na posiedzeniu w dniu 16 października 2013 r. podjęła uchwałę *w sprawie przekazania akt postępowania w sprawie wpisów do rejestru biegłych rewidentów*, celem dokonania kontroli dokumentacji stanowiącej podstawę wpisu. KRBR przekazała wraz z uchwałami KRBR w sprawie wpisu do rejestru biegłych rewidentów podjętymi pomiędzy 24 września 2013 r. a 18 października 2013 r., również dotyczące ich akta postępowania i procedury KRBR w tym zakresie. KNA uznała, że analiza ww. uchwał (z aktami spraw) 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. Jednocześnie KNA ustaliła, iż w przyszłym roku kontrola obejmie dokumenty z postępowania kwalifikacyjnego.

Nadzór nad procesem przyznawania uprawnień biegłego rewidenta był realizowany również 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.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

W 2013 r. KNA rozpatrzyła 24 odwołania od uchwał KRBR w przedmiocie wpisu lub skreślenia z rejestru lub listy, do których mają zastosowanie przepisy k.p.a.[13]:

- w 10 przypadkach uchylono zaskarżoną uchwałę KRBR i orzeczono o skreśleniu podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych,
- w 6 przypadkach utrzymano w mocy uchwałę KRBR,
- w 4 przypadkach uchylono zaskarżoną uchwałę KRBR i umorzono postępowanie,
- w 2 przypadkach uchylono zaskarżoną uchwałę KRBR i przekazano sprawę do ponownego rozpatrzenia przez organ pierwszej instancji,
- w 1 przypadku stwierdzono niedopuszczalność odwołania,
- w 1 przypadku stwierdzono uchybienie terminu do wniesienia odwołania.

Ponadto w 1 przypadku pozostawiono sprawę bez rozpoznania z uwagi na nieuzupełnienie braku formalnego pisma.
4 z ww. rozstrzygnięć KNA zostały w 2013 r. zaskarżone przez stronę do sądu administracyjnego, z czego w 2013 r. 3 sprawy zostały rozpatrzone przez WSA w Warszawie, który oddalił skargi na decyzje KNA (sygn. akt VI SA/Wa 1304/13, VI SA/Wa 1430/13, VI SA/Wa 1755/13). W 1 z tych spraw (VI SA/Wa 1304/13) strona wniosła kasację do Naczelnego Sądu Administracyjnego (NSA).

Na koniec 2013 r. w toku pozostały 3 postępowania odwoławcze od uchwał KRBR, z których 1 jest zawieszone z uwagi na oczekiwanie na orzeczenie NSA, oraz 1 postępowanie z zażalenia na postanowienie KRBR w sprawie odmowy zawieszenia postępowania administracyjnego.

Na gruncie rozpatrywania odwołań od uchwał KRBR w przedmiocie skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, a także mając na uwadze doświadczenia związane z realizacją planu kontroli, KNA wystosowała także do organów KIBR, w szczególności do KRBR i KKN, pisma dotyczące sposobu postępowania organów KIBR w przypadku złożenia przez podmiot umieszczony w planie kontroli wniosku o skreślenie z listy.

3.4. Współpraca z KNF

W 2013 r. na podstawie otrzymanych z KNF informacji w sprawie zastrzeżeń do wyrażonych przez biegłych rewidentów opinii o zbadanych sprawozdaniach finansowych czy też możliwości naruszenia prawa w trakcie badania sprawozdań finansowych instytucji finansowych, KNA – w ramach sprawowanego nadzoru nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta i działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych – występowała:

- do KKN o objęcie – w ramach kontroli pozaplanowanej w podmiotach na 2013 r. – kontrolą merytoryczną dokumentacji rewizyjnej z badania sprawozdania finansowego, do której KNF zgłosiła zastrzeżenia,
- do KKN z wytycznymi dotyczącymi uwzględnienia w planie kontroli na 2014 r. trzech podmiotów, które przeprowadziły badanie sprawozdań finansowych w instytucjach finansowych i – w opinii KNF – zasygnalizowane nieprawidłowości w podejściu biegłych rewidentów do badania tych sprawozdań mogą mieć wpływ na jakość raportów i wydanych opinii z badania sprawozdań finansowych,

[13] Ilekroć jest mowa o k.p.a. to rozumie się przez to: *ustawę z dnia 14 czerwca 1960 r. kodeks postępowania administracyjnego* (t. j. Dz. U. z 2013 r. poz. 267).

- do KRD z wnioskiem o wszczęcie postępowania wyjaśniającego wobec biegłego rewidenta badającego sprawozdanie finansowe, do którego KNF przedstawiła zastrzeżenia,
- do KRD o przekazanie informacji na jakim etapie postępowania jest sprawa z zawiadomienia złożonego przez KNF dotyczącego zastrzeżeń do wyników badania sprawozdania finansowego za 2012 r. instytucji finansowej.

KNA wystąpiła do KNF – po otrzymaniu analizy z KRBR – z informacją o minimalnych elementach oświadczenia podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych o zgodności metod i zasad wyceny aktywów funduszu opisanych w prospekcie informacyjnym z przepisami dotyczącymi rachunkowości funduszy inwestycyjnych, a także o zgodności i kompletności tych zasad z przyjętą przez fundusz polityką inwestycyjną. Kwestia oceny prawidłowości oświadczenia wynikła na tle analizy przez KNA raportu z kontroli dokumentacji rewizyjnej z wykonania innej usługi poświadczającej dotyczącej potwierdzenia przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych zgodności metody i zasad wyceny aktywów subfunduszu wydzielonego w ramach funduszu inwestycyjnego otwartego.

KNA rozpatrzyła także pismo KNF w sprawie podejrzenia o nieprawidłowym działaniu podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań w zakresie zgodności z przepisami prawa oraz innymi regulacjami dotyczącymi wykonywania zawodu biegłego rewidenta i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w szczególności z kodeksem etyki, standardami rewizji finansowej oraz standardami kontroli jakości, co zdaniem KNF utrudniło Komisji wykonywanie ustawowych zadań związanych z nadzorem nad obowiązkami informacyjnymi emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym. KNA w tej sprawie wystąpiła do KKN o przeprowadzenie w trybie pilnym kontroli pozaplanowych w dwóch podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych obejmujących wykonane czynności rewizji finansowej w związku z prospektem emisyjnym jednostki oraz usługą poświadczającą dotyczącą szacunkowych i prognozowanych skonsolidowanych informacji finansowych, a także czynności rewidenta ds. szczególnych.

Dodatkowo KNA zapoznała się i przyjęła do wiadomości pismo KNF skierowane do Prezesów banków dotyczące ujednolicenia zasad w polityce rachunkowości w zakresie rozliczania wynagrodzeń z tytułu ubezpieczeń.

W związku z informacjami KNF o problemach zidentyfikowanych w trakcie analizy raportów z audytu zewnętrznego SKOK w zakresie interpretacji prawa bilansowego i ujmowania niektórych zdarzeń gospodarczych oraz przekazaną przez KNF interpretacją ww. zagadnień KNA, w komunikacie wydanym w kwietniu 2013 r., poparła ww. interpretację i zobowiązała biegłych rewidentów badających sprawozdania finansowe SKOK za 2012 r. do jej uwzględnienia w trakcie badania oraz sprawdzenia czy została ona zastosowana przez Zarządy SKOK przy sporządzaniu sprawozdań finansowych za ten rok.

W ramach monitorowania jakości audytu zewnętrznego w SKOK oraz w związku z informacjami otrzymanymi z KNF o niejednolitej metodologii zastosowanej przez biegłych rewidentów przy jego realizacji KNA wystąpiła do KKN w maju 2013 r. o skontrolowanie dokumentacji z audytu zewnętrznego. Kontrolą objęto 13 podmiotów

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

uprawnionych do badania sprawozdań finansowych i 23 dokumentacje z audytu zewnętrznego. Do dnia sporządzenia niniejszego sprawozdania proces oceny wyników ww. kontroli przez KNA nie został w całości zakończony.
Jednocześnie KNA o podjętych działaniach wobec biegłych rewidentów badających SKOK informowała Pana Jana Vincent-Rostowskiego, Wiceprezesa Rady Ministrów, Przewodniczącego Komitetu Stabilności Finansowej.

3.5. 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 2013 r. przedstawiciele KNA uczestniczyli w posiedzeniach EGAOB w dniu 11 września i w dniu 22 listopada oraz w posiedzeniu podgrupy przygotowawczej EGAOB w dniu 9 lipca.
Najważniejszymi tematami tych spotkań była współpraca z organami nadzoru publicznego z państw trzecich (zwłaszcza z amerykańskim organem nadzoru publicznego PCAOB), w tym takie kwestie jak przekazywanie dokumentów i rejestracja firm audytorskich z państw trzecich.

Współpraca z amerykańskim organem nadzoru publicznego PCAOB

KNA w 2013 r. kontynuowała rozpoczęte w 2011 r. z inicjatywy strony amerykańskiej rozmowy w sprawie zawarcia porozumienia regulującego przekazywanie dokumentów i przeprowadzanie tzw. wspólnych kontroli.
Ponadto przedstawiciele KNA wzięli udział w dniach 18-20 listopada 2013 r. w dorocznej konferencji *International Audit Regulatory Institute* organizowanej w Waszyngtonie przez 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. Podczas konferencji odbyło się spotkanie Przewodniczącego PCAOB i Przewodniczącej KNA, dotyczące znaczenia współpracy organów nadzoru.

Członkostwo KNA w IFIAR

IFIAR utworzony w 2006 r. jest forum współpracy o zasięgu globalnym, które ma charakter koordynacyjny i działa na zasadzie dobrowolności. Członkami IFIAR są organy nadzoru publicznego z kilkudziesięciu państw, w tym 27 organów działających w Europie.[14] 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 2013 r. przedstawiciele KNA uczestniczyli w posiedzeniu plenarnym IFIAR w dniach 14-17 kwietnia w Holandii oraz w warsztatach kontrolerskich, które odbyły się w Zurychu w dniach 4-6 marca 2013 r. Coroczne warsztaty kontrolerskie IFIAR są przede wszystkim platformą wymiany doświadczeń i wiedzy w zakresie kontroli firm audytorskich, w tym na temat technik kontrolerskich.

W 2013 r. zostało opublikowane pierwsze roczne sprawozdanie IFIAR za rok poprzedzający,[15] zawierające wkład w zakresie najważniejszych wydarzeń związanych z nadzorem publicznym i rewizją finansową w Polsce.

Uczestnictwo w pracach EAIG

KNA uczestniczy w pracach EAIG, która wyodrębniła się z EGAOB w 2011 r. W skład EAIG wchodzą przedstawiciele organów nadzoru publicznego z państw członkowskich UE oraz Norwegii i Szwajcarii. Komisja Europejska posiada status obserwatora. Celem EAIG jest przede wszystkim wymiana doświadczeń i zapewnienie spójności działań w ramach prowadzonych w poszczególnych państwach kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.
Najważniejsze inicjatywy podjęte na forum grupy w 2013 r. to:

- stworzenie narzędzia do gromadzenia wyników kontroli w formie elektronicznej – baza danych ustaleń pokontrolnych,
- wymiana wiedzy w zakresie metodologii kontroli i doświadczeń z kontroli,
- podjęcie decyzji o opracowaniu Wspólnej Metodologii Kontroli Badania (ang. Common Audit Inspection Methodology), dalej CAIM,
- komunikacja z największymi sieciami audytorskimi oraz międzynarodowymi organizacjami ustanawiającymi standardy wykonywania zawodu biegłego rewidenta.

W związku z rosnącym znaczeniem działań podejmowanych przez EAIG członkowie zdecydowali o nadaniu im formy prawnej. Cele i zasady działania w ramach EAIG zostały opisane w ogólnych warunkach współpracy oraz zasadach działania bazy danych ustaleń pokontrolnych. Dokumenty te zostały przyjęte i zatwierdzone przez KNA odpowiednio w lipcu i wrześniu 2013 r.

[14] Dane dotyczą 2013 r.
[15] Sprawozdanie roczne IFIAR za 2012 r. dostępne jest pod adresem internetowym: https://ifiar.org/IFIAR/media/Documents/General/About%20Us/IFIAR%20Member%20Updates%202013/IFIAR-Annual-Report-2012.pdf .

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

Baza danych ustaleń pokontrolnych będzie gromadzić 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 ustaleń pokontrolnych pozwoli na wypracowanie wspólnego podejścia do ww. kwestii oraz będzie stanowić efektywne narzędzie w prowadzonym przez EAIG dialogu z sieciami audytorskimi, środowiskiem biegłych rewidentów, IAASB oraz IESBA.

Projekt CAIM ma na celu opracowanie wspólnych procedur przeprowadzania kontroli jakości badania sprawozdań finansowych. Pierwszy etap projektu obejmuje metodologię kontroli systemu wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych. Przedstawiciel KNA uczestniczy w projekcie CAIM w ramach grupy recenzującej i akceptującej stworzone procedury.

Przedstawiciele KNA uczestniczyli w spotkaniach grupy EAIG w dniach 19-20 marca 2013 r., 18-19 czerwca 2013 r. oraz 26-27 listopada 2013 r.

Rejestracja biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich

Zgodnie z postanowieniami art. 95 ust. 1 ustawy, KNA jest organem prowadzącym rejestr biegłych rewidentów z państw trzecich oraz listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich.[16]

W dniu 17 kwietnia 2013 r. KNA zarejestrowała KPMG LLP z siedzibą w Kanadzie jako podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych z państwa trzeciego oraz dwóch biegłych rewidentów z Kanady będących wspólnikami KPMG LLP z siedzibą w Kanadzie, jako biegłych rewidentów z państwa trzeciego.

Rejestracje nastąpiły w związku z badaniem przez KPMG LLP z siedzibą w Kanadzie skonsolidowanych sprawozdań finansowych spółki Serinus Energy (wcześniej Kulczyk Oil Ventures Inc.), zarejestrowanej w Kanadzie, notowanej na rynku podstawowym GPW.

Zarejestrowana firma audytorska z Kanady oraz zarejestrowani biegli rewidenci podlegają nadzorowi sprawowanemu przez KNA, przepisom postępowania dyscyplinarnego oraz systemowi zapewnienia jakości obowiązującym w Polsce. W związku z tym KNA kierunkowo ustaliła, że właściwe jest przeprowadzenie dalszych działań i wyjaśnień mających na celu skorzystanie z uprawnień wynikających z art. 99 ust. 2 ustawy.

[16] Formularze znajdują się na stronie internetowej BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale *KNA* w zakładce *Formularze*.

Szwajcarsko-Polski Program Współpracy

W 2013 r. kontynuowane były działania w ramach SPPW, którego jednym z beneficjentów jest KNA. W dniu 10 stycznia 2013 r. odbyła się konferencja *Komitety Audytu: kluczowe ogniwo w procesie sprawozdawczości finansowej i audytu* zorganizowana przez Bank Światowy i KNA (finansowana ze środków SPPW i KNA)[17].
W 2013 r. finalizowane było wdrożenie systemu informatycznego wspomagającego działania KIBR z zakresu nadzoru publicznego, w szczególności w zakresie rejestracji i nadzoru nad biegłymi rewidentami, który częściowo finansowany jest ze środków SPPW, z uwzględnieniem możliwości dostępu do tego systemu dla KNA.
Kontynuowane także były wizyty studyjne w organach nadzoru publicznego w innych państwach. W 2013 r. pracownicy Biura KNA zapoznali się z funkcjonowaniem nadzoru publicznego w Holandii (w dniach 13-15 marca), wraz z przedstawicielem KKN oraz w Norwegii (w dniach 23-25 kwietnia). Jako podsumowanie tych i wcześniejszych wizyt studyjnych w dniach 9-10 grudnia 2013 r. w Wiedniu odbyły się warsztaty z udziałem ze strony Polski pracowników Biura KNA oraz przedstawicieli KKN.
Ponadto, ze środków SPPW sfinansowane było uczestnictwo pracownika Biura KNA w warsztatach kontrolerskich IFIAR.

3.6. Pozostałe działania nadzorcze KNA

Działania mające na celu poprawę jakości badania sprawozdań finansowych

Mając na uwadze poprawę jakości badania sprawozdań finansowych KNA wystąpiła w 2013 r. do KRBR o rozszerzenie zakresu tematycznego obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów na 2014 r. o zagadnienia związane:

- ze specyfiką spółdzielczości mieszkaniowej, w szczególności dotyczące gospodarki zasobami majątkowymi spółdzielni mieszkaniowej, funduszy finansujących te zasoby oraz zakresu informacyjnego sprawozdania finansowego spółdzielni mieszkaniowej, zasad prezentacji danych finansowych w sprawozdaniu finansowym spółdzielni i zasad sporządzania tego sprawozdania,
- z rachunkowością i rewizją finansową instytucji finansowych, w tym w szczególności SKOK.

W lipcu 2013 r. KNA wydała komunikat skierowany do biegłych rewidentów wykonujących czynności rewizji finansowej w spółdzielniach mieszkaniowych w sprawie uwzględniania podczas wykonywania czynności rewizji finansowej w tych jednostkach regulacji wynikających z przepisów systemowych, stanowiących o zasadach gospodarki finansowej tych jednostek, określonych w ustawach: Prawo spółdzielcze i o spółdzielniach mieszkaniowych, a także w statutach spółdzielni i w przepisach ustawy o rachunkowości.

[17] Więcej informacji o konferencji KNA w *Sprawozdaniu KNA za rok 2012* na str. 33, dostępnym na stronie internetowej BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale *KNA* w zakładce *Sprawozdania*.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

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.
Na podstawie przekazanych przez KRBR informacji i po dokonanych w ciągu roku korektach:

- 114 podmiotów poinformowało o podpisaniu umowy/umów na wykonywanie czynności rewizji finansowej z jednostkami zainteresowania publicznego w 2012 r.,
- 11 podmiotów złożyło formularz P10 po terminie wskazanym w art. 87 ust. 1 ustawy,
- 26 podmiotów złożyło formularz P10 zawierający uchybienia,
- 2 podmioty błędnie zakwalifikowały podpisane umowy.

Do podmiotów, które w roku 2013 nie dotrzymały wyznaczonego ustawą terminu bądź błędnie zakwalifikowały podpisane umowy, KNA skierowała pisma z przypomnieniem o obowiązku wynikającym z art. 87 ust. 1 ustawy.
W stosunku do trzech podmiotów, które po raz kolejny nie dotrzymały określonego ustawą terminu, wszczęto postępowania z urzędu w celu wydania decyzji administracyjnej, o której mowa w art. 83 ust. 1 pkt 2 ustawy.
KNA przyjęła też metodykę ustalania wysokości kar pieniężnych w przypadku nieprawidłowości w realizacji obowiązku wynikającego z art. 87 ustawy.
KNA skierowała również pismo do Prezesa KRBR informujące, że w związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami w wypełnianiu formularzy P10 za 2012 r., istnieje potrzeba wydania komunikatu, precyzyjnie określającego wymagania co do wypełniania przez podmioty poszczególnych rubryk formularza P10[18]. Stosowny komunikat KRBR przyjęła na posiedzeniu w dniu 2 lipca 2013 r., zamieszczając go na stronach KIBR.

Kontrola transparentności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych i informacji zamieszczonych na ich stronach internetowych

Art. 88 ust. 1 ustawy nakłada na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego obowiązek zamieszczania na swoich stronach internetowych, w ciągu 3 miesięcy od zakończenia roku obrotowego, sprawozdania z przejrzystości (ang. transparenty report) zawierającego przynajmniej wymienione w art. 88 ust. 1 pkt a) do j) ustawy informacje.

[18] Komunikat powinien określać wymagania KRBR co do treści poszczególnych rubryk formularza P10, np. w rubryce formularza P10 zatytułowanej ”Informacja na temat wyników ostatnio przeprowadzonej kontroli w zakresie systemu zapewnienia jakości wraz z opisem stwierdzonych nieprawidłowości” należy precyzyjnie określić kiedy była przeprowadzona kontrola lub wyraźnie napisać, że kontrola nie była przeprowadzona (bez wpisywania jedynie słowa „brak” lub „nie dotyczy”).

W 2013 r. KNA przyjęła procedurę przeprowadzania analizy sprawozdań z przejrzystości podmiotów badających jednostki zainteresowania publicznego przewidzianych w planie kontroli, zatwierdzanym przez KNA.
KNA przeprowadziła szczegółową analizę 15 podmiotów zawartych w planie kontroli na 2013 r. oraz trzech podmiotów, które z uchybieniami realizowały obowiązek wynikający z art. 87 ust. 1 ustawy.
W wyniku przeprowadzonej analizy KNA stwierdziła nadal występujące nieprawidłowości przy realizacji obowiązku wynikającego z art. 88 pkt 1 lit. a) do j) ustawy i wystąpiła do tych podmiotów o zweryfikowanie tego sprawozdania i uzupełnienie brakujących w nim informacji i oświadczeń.
KNA również zarekomendowała przeanalizowanie procedur dotyczących planowych kontroli, w szczególności odnośnie kontroli formalno-prawnej, celem przygotowania ewentualnych wytycznych dla KKN i/lub KRBR, co do kontroli transparentności na 2014 r.

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[19].

W celu właściwej realizacji obowiązku dotyczącego informowania o rozwiązaniu umowy KNA *Uchwałą Nr 153/2013 z dnia 29 maja 2013 r.* wydała komunikat dotyczący realizacji obowiązku przekazywania do KNA informacji o rozwiązaniu umowy na usługi audytorskie, a także przyjęła nowy wzór formularza, aby przekazywane informacje zawierały w szczególności:

- informację czy umowa została rozwiązana w trakcie realizacji usługi,
- informację czy rozwiązana umowa była jedyną umową z jednostką zainteresowania publicznego zawartą w danym roku (do uzupełnienia przez podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych).

Jednocześnie KNA zaleciła podmiotom uprawnionym do badania sprawozdań finansowych informowanie kierownika jednostki zlecającej badanie o obowiązku wynikającym z art. 66 ust 7 ustawy o rachunkowości, w przypadku gdy doszło do rozwiązania umowy.

[19] W celu ujednolicenia treści uzyskiwanych informacji został opracowany formularz, znajdujący się na stronie internetowej BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale *KNA* w zakładce *Formularze*.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

W związku z postanowieniami art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości, KNA otrzymywała informacje o rozwiązaniu umów na usługi audytorskie.
Wynika z nich, iż w 2013 r. w 136 przypadkach rozwiązano umowę o badanie lub przegląd sprawozdania finansowego.
Analiza informacji o rozwiązaniu umów na usługi audytorskie wskazuje, iż:

- zasadniczo stosowany jest formularz dostępny na stronie internetowej BIP MF, choć nadal zdarzają się informacje niepełne i nieprecyzyjne,
- nie wszystkie informacje przesyłane do KNA przez strony umowy zawierają uzupełnione nowe elementy wzoru formularza, tj.:
  - ✓ czy powyższa umowa została rozwiązana w trakcie realizacji usługi,
  - ✓ czy rozwiązana umowa była jedyną umową z jednostką zainteresowania publicznego zawartą w danym roku,
- w 36 przypadkach informację o rozwiązaniu umowy na usługi audytorskie przesłały do KNA obie strony umowy[20],
- w 88 przypadkach informacji o rozwiązaniu umowy nie przekazały jednostki zlecające badanie, co może świadczyć o nieznajomości tego obowiązku wśród jednostek podlegających badaniu,
- w 12 przypadkach informacji o rozwiązaniu umowy nie przekazały podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych,
- w 43 przypadkach rozwiązanie umowy nastąpiło za porozumieniem stron,
- w 19 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, zmiany planów inwestycyjnych),
- kwestie finansowe (takie jak: wysokość wynagrodzenia firmy audytorskiej, zwłoka w wypłacie wynagrodzenia, brak woli zleceniobiorcy do renegocjacji-obniżenia ceny badania w kolejnych latach obowiązywania umowy),
- ogłoszenie upadłości spółki/firmy, likwidacja, czy też zmiany w strukturze spółek skutkujące tym, że nie podlegają one już obowiązkowemu badaniu przez biegłego rewidenta.

W niektórych przypadkach, jako przyczynę wskazano:

- brak możliwości dotrzymania terminów badania określonych w umowie (np. w związku z nieprzekazaniem do badania kompletnego sprawozdania finansowego),
- przeniesienie praw i obowiązków wynikających z umowy na inny podmiot należący do sieci,
- utratę niezależności i bezstronności biegłego rewidenta,
- w jednym przypadku poinformowano, że podmiot przesyła zaległą informację o rozwiązaniu umowy na usługi audytorskie, stanowiącą realizację wystąpienia pokontrolnego KKN w związku z przeprowadzoną kontrolą w firmie audytorskiej.

Rozpatrywanie skarg i wniosków

KNA na posiedzeniu w dniu 6 marca 2013 r. potwierdziła procedurę przyjmowania skarg i wniosków na podstawie k.p.a. adresowanych do KNA. Zgodnie z nią, w celu udzielenia wyjaśnień dla zainteresowanych, ustalono że:

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

- przyjmowanie interesantów odbywa się w godzinach pracy urzędu przez pracowników Departamentu Rachunkowości MF,
- przyjmowanie interesantów po godzinach pracy urzędu (w środy w godzinach 16^{15} – 18^{00}) – odbywa się w ramach pełnionych dyżurów przez pracowników Biura Kontroli Resortowej 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.

3.7. Wspieranie działań zmierzających do wprowadzenia zmian w regulacjach ustawowych dotyczących działalności biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz publicznego nadzoru nad tą działalnością

KNA realizując w praktyce przepisy ustawy dostrzegła potrzebę ich doprecyzowania. W związku z powyższym KNA prowadziła prace w zakresie zmian do ustawy w następujących obszarach: poprawa funkcjonalności KNA, skuteczność działań nadzorczych, współpraca międzynarodowa, wdrożenie MSRF. Dodatkowo KNA omawiała ewentualne potrzeby zmian związanych z możliwością przeprowadzania kontroli dokumentacji rewizyjnej przez KNA poza siedzibą podmiotu, możliwości nakładania sankcji przez KNA na biegłych rewidentów, wprowadzenia obowiązkowej rotacji podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, ujednolicenia terminologii związanej z MSRF, uwzględnienia zmian regulacji w UE i USA.
Wskutek prowadzonych dyskusji KNA uznała, iż celowe jest wprowadzenie zmian koncentrujących się na usprawnieniu funkcjonowania KNA oraz na poprawie skuteczności działań nadzorczych, do czasu wprowadzenia systemowych zmian wynikających z toczącego się obecnie na forum europejskim procesu legislacyjnego.
W wyniku przeprowadzonych prac KNA przekazała Ministrowi Finansów materiał zawierający obszary zmian ustawy zaproponowane przez poszczególnych Członków KNA, celem ewentualnego wykorzystania w przyszłych pracach legislacyjnych.

W 2013 r. KNA obserwowała zintensyfikowane prace trwające na forum UE w zakresie zmian legislacyjnych dotyczących dyrektywy 2006/43/WE oraz projektu rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego.
KNA śledziła etapy prac w Komisji Europejskiej, Radzie UE oraz Parlamencie Europejskim dotyczące głównych kwestii dyskutowanych w ramach tych instytucji.
UE osiągnęła porozumienie odnoszące się do reformy rynku audytorskiego. Wśród kluczowych zmian tekstu kompromisowego 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 i brak możliwości przeprowadzania kontroli firm audytorskich badających jednostki zainteresowania publicznego przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

3.8. Działania edukacyjne i informacyjne KNA

KNA w ramach rozpowszechniania wiedzy z zakresu rewizji finansowej, a także w celu zwiększenia jakości sprawozdawczości finansowej i nadzoru, zorganizowała w dniu 10 stycznia 2013 r. konferencję pt. *Komitety Audytu: kluczowe ogniwo w procesie sprawozdawczości finansowej i audytu*. W konferencji uczestniczyło ponad 140 osób, w tym członkowie komitetów audytu spółek notowanych na GPW, członkowie rad nadzorczych, biegli rewidenci. Prezentowano doświadczenia polskie i międzynarodowe w zakresie poprawy skuteczności działania komitetów audytu.

Głównym narzędziem prowadzenia przez KNA działań informacyjnych jest strona internetowa [www.mf.gov.pl - BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne - dział KNA], prowadzona w określonym zakresie, zgodnie z wymogiem ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. Nr 112, poz. 1198, z późn. zm.). W 2013 r. uporządkowano zawartość i zwiększono przejrzystość tej strony internetowej, co jest kolejnym etapem do stworzenia niezależnej strony internetowej KNA.

W 2013 r. KNA wydała 3 komunikaty, stanowiące załączniki do uchwał KNA, odnoszące się do:

- stanowiska KNF dotyczącego interpretacji wybranych zagadnień prawa bilansowego, skierowanego do Zarządów SKOK (*Uchwała Nr 106/2013 KNA z dnia 17 kwietnia 2013 r.*),
- realizacji obowiązku przekazywania do KNA informacji o rozwiązaniu umowy na usługi audytorskie, zgodnie z art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości (*Uchwała Nr 153/2013 KNA z dnia 29 maja 2013 r.*),
- przestrzegania przepisów systemowych przez biegłych rewidentów wykonujących czynności rewizji finansowej w spółdzielniach mieszkaniowych (*Uchwała Nr 193/2013 KNA z dnia 10 lipca 2013 r.*).

Aby rozpowszechnić informację i trafić do jak najszerszej grupy odbiorców, komunikaty KNA są publikowane zarówno na głównej stronie internetowej BIP MF w zakładce Komunikaty, jak i w dziale KNA - BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale KNA w zakładce Komunikaty[21].

[21] Link: http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/ciala-kolegialne/komisja-nadzoru-audytowego/komunikaty;jsessionid=4006D51E990A9433F5444746BE29517A

4. OCENA DZIAŁALNOŚCI ORGANÓW KIBR W RAMACH SYSTEMU NADZORU PUBLICZNEGO W ROKU 2013[22]

4.1. Działania KKN

Rok 2013 był pierwszym rokiem drugiego cyklu kontroli planowych dla podmiotów wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego oraz czwartym rokiem cyklu 6-letniego dla pozostałych podmiotów, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy. Plany kontroli dla ww. pomiotów zostały zamieszczone na stronie internetowej KIBR po zatwierdzeniu przez KNA planu kontroli podmiotów wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego.
W roku 2013 kontrolami przeprowadzanymi na podstawie rocznego planu kontroli dla podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego objęto 86 podmiotów. Z przyczyn losowych w 2 podmiotach kontrole nie zostały przeprowadzone. W 1 przypadku kontrola została ograniczona do zakresu formalno-prawnego ponieważ podmiot nie wykonał żadnej czynności rewizji finansowej w latach 2011-2013. Podczas wykonywania czynności kontrolnych KKN objęła kontrolą 274 dokumentacje z czynności rewizji finansowej, w tym 152 dokumentacje jednostek zainteresowania publicznego, z czego:

- 47 dotyczyło banków,
- 11 – SKOK,
- 7 – funduszy inwestycyjnych,
- 9 – zakładów ubezpieczeń,
- 3 – domów maklerskich,
- 75 – pozostałych jednostek zainteresowania publicznego.

Dla 9 skontrolowanych podmiotów kontrola przeprowadzona w 2013 r. była drugą kontrolą od momentu wejścia w życie ustawy.
W 2013 r. przeprowadzono również 9 kontroli realizacji zaleceń pokontrolnych. We wszystkich 9 przypadkach KKN stwierdziła wykonanie zaleceń.
Podczas planowych kontroli formalno-prawnych przeprowadzonych w 2013 r. w 84 podmiotach KKN stwierdziła 230 nieprawidłowości w tym obszarze, które głównie dotyczyły:

- danych przekazywanych do publikacji na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, prowadzonej przez KRBR,
- poprawności oraz terminowości zamieszczania na stronie internetowej podmiotu sprawozdania z przejrzystości (art. 88 pkt 1 ustawy),
- prawidłowości opracowania oraz skuteczności funkcjonowania zasad systemu kontroli jakości,
- poprawności naliczania i terminowości wnoszenia opłaty rocznej z tytułu nadzoru,

[22] Sprawozdanie z działalności przygotowane przez KKN, KRD, KSD, KKR, a także informacje otrzymane z KRBR dostępne są na stronie internetowej BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale *KNA* w zakładce *Sprawozdania*.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

- poprawności sporządzania i terminowości przekazania do KRBR sprawozdania z działalności podmiotu (art. 49 ust. 3 ustawy),
- kompletności informacji i terminowości jej złożenia do KRBR (art. 87 ust. 1 ustawy),
- podpisywania opinii i raportów z czynności rewizji finansowej w imieniu podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.

Planowe kontrole merytoryczne dotyczące dokumentacji badania sprawozdań finansowych wykazały najczęściej występujące nieprawidłowości w zakresie:

- udokumentowania badania stwierdzeń wymienionych w pkt 13 KSRF nr 1,
- kompletności sprawozdania z działalności,
- zasad planowania badania,
- zgodności treści raportu z formalnymi wymogami KSRF nr 1,
- uwzględniania ryzyka oraz stosowania ustalonego poziomu istotności,
- przebiegu badania i znalezienia uzasadnienia dla opinii o badanym sprawozdaniu finansowym przez biegłego rewidenta niebiorącego udziału w badaniu,
- zgodności treści opinii z formalnymi wymogami KSRF nr 1,
- badania zobowiązań warunkowych i roszczeń,
- przeglądu jakości zlecenia.

W następstwie kontroli planowych wykonanych w 2012 r. i w 2013 r. KKN w 2013 r. złożyła odpowiednio 9 i 27 wniosków (w tym 1 na wniosek KNA) o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego przeciwko 36 kluczowym biegłym rewidentom. Do najczęściej występujących nieprawidłowości w pracy biegłych rewidentów, które skutkowały skierowaniem, po zakończeniu kontroli, wnioskami do KRD należy zaliczyć nieprawidłowości dotyczące udokumentowania badania stwierdzeń wymienionych w pkt 13 KSRF nr 1 oraz nieprawidłowości powstałe w wyniku braku skutecznego i efektywnego wdrożenia zasad systemu kontroli jakości.
KKN złożyła w 2013 r. jeden wniosek do KRBR o nałożenie, na podmiot objęty kontrolą planową w 2012 r., kary wynikającej z art. 27 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy. W wykonaniu dyspozycji KNA KKN przygotowała 14 projektów wniosków do KRBR o nałożenie kary na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych w związku z nieprawidłowościami dotyczącymi systemu kontroli jakości.

Plan kontroli dla pozostałych podmiotów, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy obejmował 404 podmioty, a ostatecznie skontrolowano 340 podmioty (ze względu na skreślenie 32 podmiotów z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, przełożenie kontroli na 2014 r. z powodu choroby biegłego rewidenta – w przypadku 17 podmiotów, informację o wykonywaniu czynności rewizji w jednostkach zainteresowania publicznego – w przypadku 11 podmiotów, niedopuszczenie do przeprowadzenia kontroli – 4 podmioty).
KKN skierowała do 221 podmiotów wystąpienia pokontrolne z zaleceniami, zalecenia wraz z wnioskami o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec 30 biegłych rewidentów, wnioski do KRBR o nałożenie na 3 podmioty kary, a w 86 przypadkach zakończyła kontrole bez uwag.

W roku 2013 kontrolerzy KKN przeprowadzili kontrole pozaplanowe w wyznaczonych przez KNA podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w imieniu których biegli rewidenci przeprowadzili audyt zewnętrzny w SKOK na podstawie art.

87 ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o SKOK. Kontrole pozaplanowe przeprowadzono w 13 podmiotach, skontrolowano 23 dokumentacje rewizyjne wraz z raportami, sporządzone przez 17 biegłych rewidentów. W wyniku kontroli pozaplanowej KKN przekazała do KNA 13 raportów z tej kontroli wraz z 13 projektami wystąpień pokontrolnych i 11 projektami wniosków do KRD o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego przeciwko biegłym rewidentom przeprowadzającym audyt zewnętrzny w imieniu 7 podmiotów.

W 2013 r. zespoły kontrolerów i wizytatorów liczyły przeciętnie odpowiednio 11 i 74 osoby.

KNA w 2013 r. skierowała do KKN zalecenie o przekazaniu wszystkich raportów z kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego ujętych w planie kontroli na 2013 r. do dnia 31 października 2013 r. Do końca 2013 r. KKN przekazała KNA do zatwierdzenia 75 raportów z 86 raportów z kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych objętych planem. Przekazywanie KNA raportów z kontroli nie odbywało się w sposób systematyczny, co nie służyło usprawnieniu całego procesu kontrolnego. Zintensyfikowanie działań KKN związanych z przekazywaniem do KNA raportów i aneksów do raportów z kontroli nastąpiło w miesiącach: październik - grudzień 2013 r. W przypadku naruszenia przez podmiot kontrolowany zasad systemu wewnętrznej kontroli jakości wszystkie wnioski (poza jednym złożonym przez KKN), o których mowa w art. 27 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy kierowane były do KRBR w wykonaniu dyspozycji KNA.W ciągu 2013 r. KNA wielokrotnie występowała do KKN z zaleceniami uwzględniania w raportach z kontroli uwag wynikających z analizowanych raportów, w tym w szczególności od II połowy 2013 r. z zaleceniami stosowania wobec podmiotów kontrolowanych sankcji w przypadku naruszenia art. 49 ust. 1 ustawy, tj. braku opracowania bądź nieskutecznego wdrożenia systemu wewnętrznej kontroli jakości. W opinii KNA działania KKN w tym zakresie nie były właściwe.
Przeprowadzana przez KNA w ciągu 2013 r. weryfikacja raportów z kontroli wielokrotnie wykazała niejednolite podejście KKN do podmiotów kontrolowanych w przypadku takiego samego zakresu i charakteru nieprawidłowości, formułowania nieprawidłowości i wniosków kierowanych do KRD bądź KRBR, a także do kontroli realizacji zaleceń pokontrolnych. W celu podniesienia jakości przedkładanych do zatwierdzenia raportów i zapewnienia równego traktowania podmiotów kontrolowanych KNA skierowała w 2013 r. do KKN szereg zaleceń dotyczących przede wszystkim wprowadzenia procedur weryfikacji raportów i wykorzystywania przy sporządzaniu kolejnych raportów uwag wynikających z analizy raportów z kontroli, a także dotyczących wypracowania jednolitych zasad klasyfikowania nieprawidłowości, faktycznego przeprowadzania kontroli realizacji zaleceń np. w połączeniu z kolejną kontrolą planową.

4.2. Działania KRD

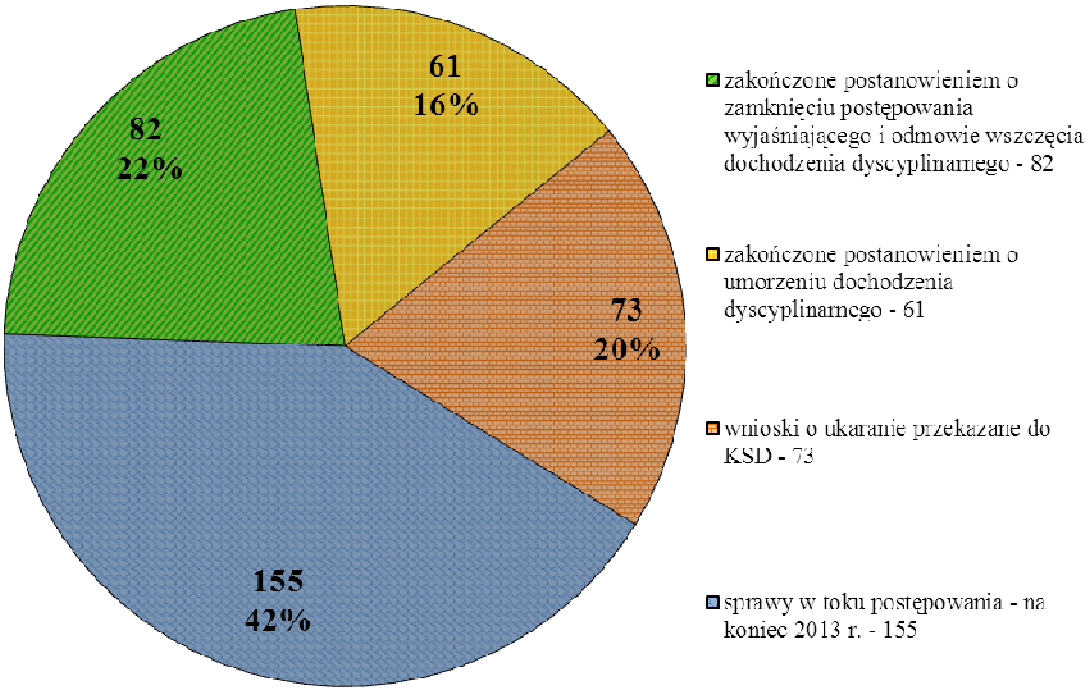
KRD prowadzi postępowania wyjaśniające i zgodnie z art. 25 ust. 2 ustawy jest oskarżycielem w postępowaniach dyscyplinarnych.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

W 2013 r. KRD prowadził łącznie ze swoimi zastępcami 371 spraw. W okresie od 1 stycznia 2013 r. do 31 grudnia 2013 r. wpłynęło do KRD 239 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego. Ponadto KRD prowadził 131 spraw, które nie zostały zakończone w poprzednim roku oraz dodatkowo 1 sprawę (zakończoną na koniec 2012 roku), zwróconą przez Sąd w 2013 roku w celu uzupełnienia dochodzenia dyscyplinarnego.

Poniżej na wykresie przedstawiono wyniki postępowań dyscyplinarnych prowadzonych przez KRD w 2013 r.

Wyniki postępowań dyscyplinarnych prowadzonych przez KRD w 2013 r.



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

Wnioski o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego kierowane były przez:

- KRBR (dotyczyły głównie spraw biegłych rewidentów nie biorących udziału w obligatoryjnym doskonaleniu zawodowym w roku 2011 i 2012 – 142 wnioski oraz innych spraw) – 18 wniosków,
- KKN – 139 wniosków,
- KNA – 13 wniosków,
- biegłych rewidentów – 5 wniosków,
- jednostki gospodarcze – 23 wnioski,
- osoby fizyczne – 20 wniosków,
- inne (inne jednostki wyżej nie wymienione, w tym postępowania wszczęte z urzędu) – 11 wniosków.

Ze 139 wniosków kierowanych przez KKN, 50 dotyczyło kontroli przeprowadzonych przez wizytatorów.

W okresie sprawozdawczym, w porównaniu do roku ubiegłego, znacznie zmniejszyła się liczba wniosków złożonych przez KRBR o niezrealizowaniu przez biegłych rewidentów obowiązku doskonalenia zawodowego. KRBR przekazała 121 takich wniosków, podczas gdy w roku poprzednim 532.

Z 73 przekazanych do KSD wniosków o ukaranie:

- 22 sprawy wniesione przez KRBR dotyczyły biegłych rewidentów, którzy nie wzięli udziału w obligatoryjnym doskonaleniu zawodowym w roku 2011 i 2012, co stanowi naruszenie art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy, a także narusza pkt 5.3 zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, a od 1 stycznia 2012 r. rozdziału 130.3 Kodeksu etyki zawodowych księgowych (IFAC),
- 6 spraw wniesionych przez KNA (z wniosku KNF), 5 dotyczyło wykonania z naruszeniem przepisów prawa badań sprawozdań finansowych SKOK, a 1 wydania opinii (dla Komendy Policji) z naruszeniem kompetencji zawodowych i należytej staranności (pkt 3.1.b zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów). Przy badaniach SKOK naruszano pkt 66, 69, 70 KSRF nr 1, art. 35b, art. 65 ust. 3 pkt 2, art. 65 ust. 1-4, 5 pkt 7 ustawy o rachunkowości, art. 56 ust. 1, art. 4 ust. 1 pkt 1 i 3 ustawy, pkt 5.1 i 5.2, pkt 2.2, pkt 3.1, pkt 4.1 zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów,
- 37 spraw wniesionych przez KKN dotyczyło naruszenia art. 4 ust. 1 pkt 1 i 5, art. 21 ust. 2 pkt 3b, art. 49 ust. 1, art. 50 ust. 1-3, art. 56 ust. 3-5, art. 60, art. 86 ust. 9 i art. 88 pkt 2 i 3 ustawy, art. 4a, art. 45 ust. 2 i 3, art. 46 ust. 1a, art. 48 i 48a ust. 2, art. 49 ust. 1 i 2 pkt 7, art. 52 ust. 2-3, art. 56 ust. 3-4, art. 64 ust. 1, art. 65 ust. 1, 3, 4, 6, art. 66 ust. 4, 5 i 7 ustawy o rachunkowości, normy wykonywania zawodu nr 1, nr 5, KSRF nr 1, KSRF nr 3, zasad wewnętrznej kontroli jakości,
- 8 spraw wniesionych przez osoby fizyczne dotyczyło naruszenia art. 4 ust. 1 i 3 ustawy, art. 12 ust. 1 pkt 5, ust. 2 pkt 6, art. 32 ust. 1, art. 65 ust. 1, 2 i 6 ustawy o rachunkowości, zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów.

Z 73 spraw skierowanych do Sądu, na koniec 2013 r. w 35 sprawach wydano orzeczenia:

- 3 zakazy wykonywania czynności rewizji finansowej na 2 lata,
- 12 nagan,
- 9 upomnień,
- 10 kar pieniężnych,
- 1 umorzenie.

W pozostałych sprawach KSD wyznaczył wokandy na 2014 r.
W 3 sprawach KSD wydał postanowienia o zwrocie spraw do Rzecznika.
KRD skierował do Sądu 20 wniosków o ukaranie zawierających uzgodnioną z biegłym rewidentem karę, jeszcze na etapie postępowania przed Rzecznikiem, co jest zgodne z art. 37 ust. 4 ustawy. Sąd w 2 sprawach nie wyraził zgody na uzgodnienie kary, podejmując postępowanie zakończone orzeczeniem.
W 2 przypadkach wniesione zostały przez stronę postępowania zażalenia do KSD na postanowienie Rzecznika o zamknięciu postępowania wyjaśniającego i odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego.
W 3 sprawach Sąd rozpatrywał zażalenia na wydane przez Rzecznika postanowienia o odmowie uznania wnioskodawcy za pokrzywdzonego.
W okresie sprawozdawczym nie wystąpiły przypadki przedawnień.
KRD zakończył 143 sprawy wydając postanowienia o zamknięciu postępowania wyjaśniającego i odmowie wszczęcia dochodzenia oraz o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego. W ponad 72% tych spraw Rzecznik uznał, że popełniony czyn albo jest przewinieniem dyscyplinarnym o znikomym stopniu społecznej szkodliwości albo czynu nie popełniono bądź brak jest danych dostatecznie uzasadniających jego popełnienie.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

W 2013 r. wpłynęły 2 skargi na prowadzenie dochodzeń dyscyplinarnych niezgodnie z przepisami, których rozpoznanie Rzecznik powierzył trzyosobowemu Zespołowi Rzeczników, zgodnie z § 67 ust. 1 Regulaminu postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów. W obu przypadkach nie stwierdzono naruszenia obowiązującego trybu postępowania, a po przeanalizowaniu akt spraw ustalono, że dochodzenia dyscyplinarne były prowadzone zgodnie z obowiązującymi przepisami o czym zawiadomiono wnoszących skargi.

Aktualnie w sądach powszechnych pozostaje 8 odwołań od orzeczeń KSD złożonych zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy, z czego 5 dotyczy spraw wniesionych od orzeczeń z lat ubiegłych.
W 2013 r. Rzecznik brał udział w 2 rozprawach odwoławczych w 2 sądach okręgowych. W 1 sprawie Rzecznik złożył apelację do sądu apelacyjnego, jak również złożył odpowiedź do sądu okręgowego na odwołanie obrońcy obwinionego biegłego rewidenta skazanego przez KSD na 2-letni zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej.

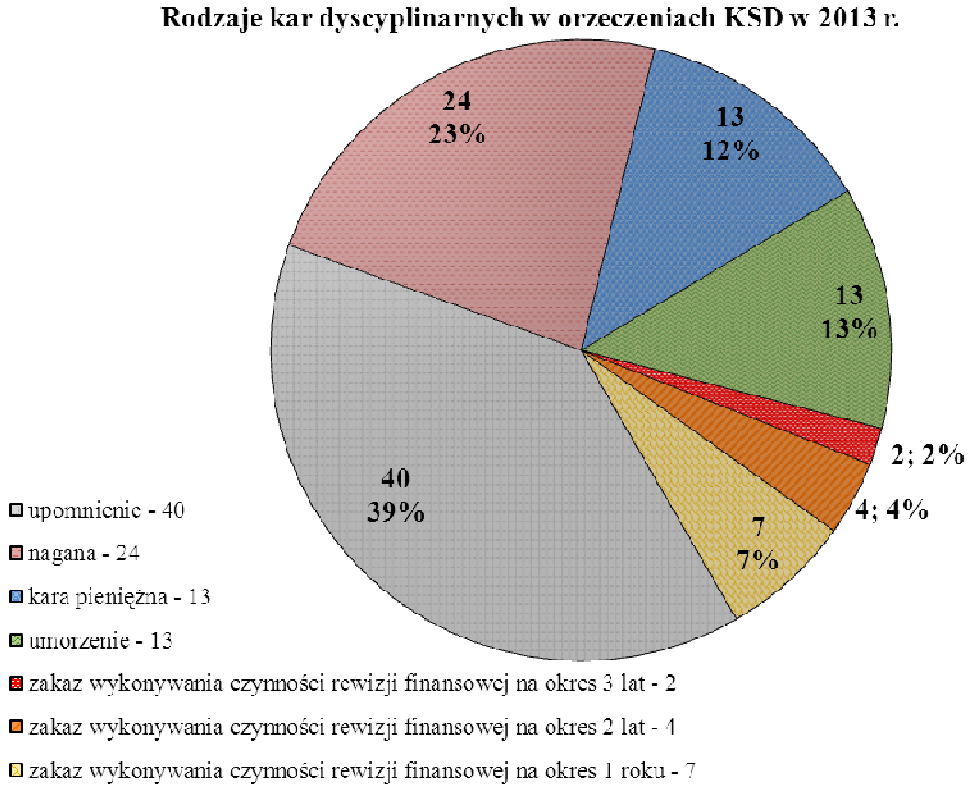
Porównując złożone przez KRD do KSD w 2013 r. sprawy z rokiem 2012 należy zauważyć, że istotnie, bo prawie trzykrotnie, zmalała ilość skierowanych do Sądu spraw. Analizując jednak ich znaczenie trzeba podkreślić, że z 205 złożonych w 2012 r. spraw, 188 (92%) dotyczyło biegłych rewidentów, którzy nie wzięli udziału w obowiązkowym szkoleniu w 2010 i 2011 r. Kierowanych spraw o znacznie większym znaczeniu było jedynie 8%. W roku 2013 sytuacja wyglądała zdecydowanie inaczej i sprawy braku obowiązkowego szkolenia stanowiły już jedynie 30%. Ponad 50% skierowanych do Sądu spraw w 2013 r. było z wniosku KKN, podczas gdy w roku poprzednim liczba ta wynosiła niecałe 3%, a z wniosków KNA ponad 8%, podczas gdy rok wcześniej jedynie 1,5%. Znacznie podniosła się zatem pracochłonność prowadzonych przez KRD spraw. Nadal występowały jednak w 2013 r. sytuacje zbyt długiego prowadzenia postępowań, tak na etapie prowadzonych postępowań wyjaśniających jak i dochodzeń dyscyplinarnych. KNA kilkakrotnie upominała KRD o konieczności przestrzegania zarówno procedur jak i terminów wyznaczonych przez przepisy prawa.

4.3. Działania KSD

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

W roku 2013 KSD wydał 152 orzeczenia, a w tym 108 orzeczeń kończących postępowanie. W dwóch przypadkach Sąd rozpatrywał sprawę z udziałem dwóch obwinionych, stąd orzeczono dwie kary w jednej sprawie. KSD rozpatrywał też 7 zażaleń na postanowienia KRD i KSD.

Na poniższym wykresie zaprezentowano rodzaje kar dyscyplinarnych w orzeczeniach KSD w 2013 r.



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

Ponadto KSD:

- w 33 przypadkach odraczał rozprawy,
- w 6 przypadkach przerywał rozprawy,
- 5 razy zwracał wnioski o ukaranie w celu uzupełnienia dochodzenia dyscyplinarnego przez KRD.

Ponadto KSD wydawał postanowienia o sprostowaniu protokołu, sprostowaniu orzeczeń oraz zwrocie kosztów dojazdu w związku ze stawiennictwem na rozprawie w charakterze świadka. Dodatkowo KSD rozpoznawał sprawy o wyłączenie sędziów ze składu orzekającego (w jednym przypadku wyłączając jednego z członków składu orzekającego, a w drugim przypadku wniosek uznano za bezzasadny) oraz o wyłączenie KRD (wniosek uznano za bezzasadny).
W 2013 roku KSD rozpatrywał 7 zażaleń na postanowienia KRD i KSD, rozstrzygając je w następujący sposób:

- utrzymano w mocy postanowienie KRD o odmowie uznania zawiadamiającego za pokrzywdzonego z uwagi na fakt, że zawiadamiający nie mógł brać udziału w postępowaniu na prawach strony,
- nie uwzględniono zażalenia i utrzymano w mocy postanowienie KSD o pozostawieniu bez rozpoznania przyjętego środka odwoławczego,
- dwukrotnie uchylono zaskarżone postanowienie KRD o zamknięciu postępowania wyjaśniającego i odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego i przekazano sprawę do ponownego rozpoznania przez KRD,
- uwzględniono zażalenie KRD na postanowienie KSD o zwrocie akt do uzupełnienia,

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

- pozostawiono bez rozpoznania przyjęty środek odwoławczy na postanowienie KRD o odmowie uznania zawiadamiającego za pokrzywdzonego,
- utrzymano w mocy zaskarżone postanowienie KSD o pozostawieniu bez rozpoznania przyjętego środka odwoławczego.

W roku 2013 KRD skierował do KSD 73 wnioski o ukaranie. Spośród nich w 36 przypadkach zapadły orzeczenia w roku 2013[23], w pozostałym zakresie sprawy nierozpoznane (37 spraw) przeszły do rozpoznania na rok 2014. W 2013 r. KSD rozpatrywał 58 wniosków o ukaranie z 2012 r., wszystkie zostały rozpatrzone w 2013 r.
Z ponad 150 wydanych orzeczeń KSD tylko w 8 sprawach składane były odwołania do sądów okręgowych - sądów pracy i ubezpieczeń społecznych:

- w 3 przypadkach utrzymano w mocy orzeczenie KSD,
- w 5 przypadkach sprawy nadal toczą się przed sądami odwoławczymi.

W roku 2013 najczęstszymi przedmiotami rozstrzygnięć KSD były naruszenia prawa: ustawy, ustawy o rachunkowości, KSRF nr 1, 3, 5, Normy wykonywania zawodu nr 1, Uchwały Nr 1378/32/2009 KRBR z dnia 13 października 2009 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości oraz zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów.

W 2013 roku obwinieni biegli rewidenci składali przed rozpoczęciem rozprawy wnioski o dobrowolne poddanie się karze. 5 obwinionych skutecznie skorzystało z wprowadzonej do postępowania dyscyplinarnego instytucji dobrowolnego poddania się karze. Dodatkowo zapadło 13 orzeczeń, w których kara została uzgodniona na etapie KRD (5 takich spraw zostało przeniesionych na kolejny rok). W 2 przypadkach Sąd nie wyraził zgody na wysokość kary uzgodnionej w takim trybie.
KSD rozpoznał i wydał orzeczenia w 23 sprawach z przekazanych w 2013 r. przez KRD 37 spraw, z wniosku KKN, a z przekazanych 6 spraw z wniosku KNA[24], w 1 przypadku udało się sprawę merytorycznie zakończyć, 4 są w toku, a 1 zostanie rozpatrzona w 2014 r.

Porównując wydane przez KSD w roku 2013 orzeczenia (152) do roku poprzedniego (241) zauważa się ich znaczny ilościowy spadek. Analiza wykazuje jednak, że z 241 wydanych orzeczeń w roku 2012, aż 82% dotyczyło niewykonania obowiązku obligatoryjnego szkolenia (w roku 2013 stanowiły one jedynie 45%), a sprawy kierowane w roku 2012 przez KNA i KKN stanowiły jedynie 15% (w roku 2013 już 50%).
Ocena poprawności proceduralnej i legalności Sądu jest sprawowana poprzez nadzór judykacyjny sądów okręgowych pracy i ubezpieczeń społecznych, które orzekają o poprawności przestrzegania zasad prawnych procedur oraz metod wyrokowania stosowanych przed Sąd. W 2013 r. z ponad 150 orzeczeń KSD tylko 8 spraw zostało poddanych wspomnianej kontroli poprawności i podlegało rozstrzygnięciu przez instancję odwoławczą, z czego sądy okręgowe - sądy pracy i ubezpieczeń społecznych w 3 przypadkach utrzymały w mocy orzeczenie KSD, a w 5 przypadkach sprawy nadal toczą się przed sądami odwoławczymi. W poprzednim okresie sąd okręgowy tylko w 1 przypadku utrzymał w mocy orzeczenie KSD, w 1 przypadku umorzył postępowanie w przedmiotowej sprawie, w 2 przypadkach zmienił orzeczoną karę,

[23] do ogólnej liczby zaliczono jedno postanowienie o zwrocie akt do KRD.
[24] faktycznie z wniosku KNA było 5 spraw, 1 była jedynie przekazana przez KNA zgodnie z właściwością.

w 2 przypadkach zwrócił sprawę do ponownego rozpatrzenia przez KSD, w 5 przypadkach sprawa nadal toczyła się przed sądem odwoławczym.

4.4. Działania KRBR

KRBR w 2013 r. realizowała zadania z zakresu nadzoru publicznego, w szczególności dotyczące:

- ewidencji biegłych rewidentów oraz podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych,
- postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów,
- obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów,
- krajowych standardów rewizji finansowej,
- opłaty rocznej z tytułu nadzoru.

W okresie od dnia 1 stycznia 2013 r. do dnia 31 grudnia 2013 r. decyzjami KRBR:

- 236 osoby zostały prawomocnie wpisane do rejestru biegłych rewidentów (nie miały miejsca wpisy na podstawie art. 5 ust. 3 lub 4 ustawy),
- 162 biegłych rewidentów skreślono z rejestru biegłych rewidentów, w tym:
  - ✓ 130 na wniosek,
  - ✓ 30 z powodu śmierci,
  - ✓ 2 z powodu niespełniania warunków, o których mowa w art. 5 ust. 2 pkt 3 ustawy,
- 69 podmiotów zostało wpisanych na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych,
- 107 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zostało skreślonych z listy, w tym:
  - ✓ 86 na wniosek,
  - ✓ 1 w związku z brakiem ważnej umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej, o której mowa w art. 50 ust. 1 ustawy,
  - ✓ 2 z powodu niepoddania się kontroli, o której mowa w art. 26 ustawy,
  - ✓ 9 na podstawie decyzji KNA,
  - ✓ 1 na wniosek KKN (na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 6 ustawy),
  - ✓ 8 z powodu śmierci biegłych rewidentów prowadzących podmioty uprawnione w formie działalności we własnym imieniu i na własny rachunek.

Na dzień 31 grudnia 2013 r. toczyły się 3 postępowania administracyjne w sprawie skreślenia z rejestru biegłych rewidentów i nie toczyły się żadne postępowania administracyjne w sprawie skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Jednocześnie w 2013 r. KRBR przyjęła następujące komunikaty, dotyczące ewidencji biegłych rewidentów oraz podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych:

- nr 18/2013 z dnia 12 marca 2013 r. w sprawie przesyłania formularza (o symbolu - R5) zawiadamiającego o zaprzestaniu wykonywania zawodu przez biegłego rewidenta,
- nr 28/2013 z dnia 12 listopada 2013 r. w sprawie przyjęcia wzoru formularza zawiadomienia o zaprzestaniu wykonywania zawodu przez biegłego rewidenta.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

Dodatkowo w 2013 r. KRBR opracowała następujące procedury dotyczące skreślania z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych:

- dotyczącą podmiotów uprawnionych ujętych w planie kontroli KKN – w myśl której wnioski o skreślenie KRBR przekazuje do KKN, która decyduje o ewentualnej potrzebie kontroli podmiotu przed jego skreśleniem z listy podmiotów,
- dotyczącą wszystkich podmiotów uprawnionych – w myśl której każdy wniosek podmiotu uprawnionego o skreślenie z listy podmiotów jest analizowany pod kątem daty oraz wyników ostatniej przeprowadzonej w tym podmiocie kontroli KKN i – gdy jest to zasadne z punktu widzenia analizy ryzyka – KRBR wnioskuje do KKN o przeprowadzenie kontroli przed dokonaniem skreślenia podmiotu z listy.

Dla celów ww. procedur zmianie uległ wzór formularza P9, stanowiącego wzór wniosku o skreślenie podmiotu uprawnionego z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (stanowi załącznik do komunikatu Nr 25/2013 KRBR z dnia 30 lipca 2013 r.).

W 2013 r. KRBR podjęła 2 uchwały w zakresie postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów oraz 3 uchwały dotyczące funkcjonowania Komisji Egzaminacyjnej, w szczególności uchwałę nr 1903/33/2013 z dnia 24 września 2013 r. w sprawie rekomendowania przedstawicieli KIBR do Komisji Egzaminacyjnej, (w związku z upływem z dniem 1 grudnia 2013 r. 4-letniej kadencji Komisji Egzaminacyjnej).

Ponadto w 2013 r. KRBR podjęła działania dotyczące regulacji obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w zakresie:

- wywiązania się przez biegłych rewidentów z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia:
  - ✓ uchwałę nr 1634/26/2013 z dnia 12 marca 2013 r. w sprawie przekazania do KRD listy biegłych rewidentów, którzy w roku 2012 nie uzupełnili szkolenia wynikającego z niedopełnienia obowiązku doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów za rok 2011 (lista ta obejmowała 8 biegłych rewidentów),
  - ✓ uchwałę nr 1635/26/2013 z dnia 12 marca 2013 r. w sprawie przekazania do KRD listy biegłych rewidentów, którzy w roku 2012 nie dopełnili obowiązku doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów (lista ta obejmowała 113 biegłych rewidentów),
- tematyki obligatoryjnego doskonalenia zawodowego w 2014 r., podejmując w szczególności:
  - ✓ uchwałę nr 1561/25/2013 z dnia 12 lutego 2013 r. w sprawie zakresu tematycznego i minimalnej liczby godzin obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2014 r.,
    KNA zatwierdziła uchwałę KRBR. Dodatkowo wystąpiła do KRBR o rozważenie możliwości uzupełnienia list proponowanych tematów szkoleń obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w kwestie rachunkowości i rewizji finansowej instytucji finansowych, w tym w szczególności SKOK, w związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami w pracy biegłych rewidentów badających jednostki zainteresowania publicznego.

- ✓ uchwałę nr 1705/28/2013 z dnia 8 maja 2013 r. zmieniającą uchwałę w sprawie zakresu tematycznego i minimalnej liczby godzin obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2014 r., (do zakresu tematycznego, zgodnie z zaleceniami KNA, dodany został dodatkowy moduł: specyfika rachunkowości i rewizji finansowej SKOK),

- organizacji obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, podejmując zwłaszcza:
  - ✓ uchwałę nr 1562/25/2013 z dnia 12 lutego 2013 r. uchylającą uchwałę zmieniającą uchwałę w sprawie zasad uzyskiwania uprawnień do przeprowadzania obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów, (uchwała uchyliła uchwałę nr 1414/22/2012 z dnia 3 grudnia 2012 r., w stosunku do której KNA zgłosiła zastrzeżenia),
  - ✓ uchwałę nr 2025/35/2013 z dnia 12 listopada 2013 r. w sprawie wykazu jednostek uprawnionych do przeprowadzenia obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2014 r. (uchylającą uchwałę nr 1856/31/2013 z dnia 30 lipca 2013 r.). W podjętej uchwale 15 jednostek uzyskało zgodę KRBR na przeprowadzanie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów,
  - ✓ ponadto dopuszczony został e-learning jako jedna z form odbycia obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2013 roku.

KRBR podejmowała również działania mające na celu rozliczenie biegłych rewidentów z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego w 2013 r. Ustalono, że w 2013 r. obowiązek ten dotyczył 6 942 biegłych rewidentów, z czego 473 biegłych rewidentów nie wywiązało się z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, a w stosunku do 336 biegłych rewidentów KRBR podjęła w 2014 r. działania w celu przekazania tych spraw do KRD.

W 2013 r. było 18 jednostek, które uzyskały zgodę KRBR na przeprowadzanie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów, co w porównaniu do 2012 r. utrzymało się na tym samym poziomie. Spośród tych jednostek 7 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych otrzymało zgodę na organizację w 2013 r. szkoleń z zakresu obligatoryjnego doskonalenia zawodowego w formie e-learning. Zamiar prowadzenia obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów zgłosiło też 21 oddziałów regionalnych KIBR oraz 26 Oddziałów Okręgowych Stowarzyszenia Księgowych w Polsce. KRBR w okresie sprawozdawczym przeprowadziła 8 wizytacji obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, mających na celu kontrolę przestrzegania przez jednostki prowadzące szkolenia zasad opisanych we wskazówkach organizacyjno-metodycznych.

W okresie od 1 stycznia 2013 r. do 31 grudnia 2013 r. KRBR podjęła:

- uchwałę nr 1666/27/2013 z dnia 9 kwietnia 2013 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych, na podstawie art. 21 ust. 2 pkt 3 lit. b ustawy, (wprowadzającą – jako zasady wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych – Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1 – *Kontrola jakości firm przeprowadzających badania i przeglądy sprawozdań finansowych oraz wykonujących inne zlecenia usług atestacyjnych i pokrewnych*, wydany przez IAASB),

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

- uchwałę nr 1667/27/2013 z dnia 9 kwietnia 2013 r. w sprawie KSRF, na podstawie art. 21 ust. 2 pkt 3 lit. a ustawy, (wprowadzającą – jako KSRF – wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB): MSRF, międzynarodowe standardy usług przeglądu oraz międzynarodowe standardy usług akceptacyjnych).

W stosunku do obu uchwał KNA, na posiedzeniu w dniu 29 maja 2013 r., zgłosiła zastrzeżenia – więcej szczegółów na str. 34 i 35 niniejszego sprawozdania.
KRBR nie przedstawiła KNA kolejnych uchwał w zakresie standardów rewizji finansowej i zasad wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.

Ponadto w 2013 r. KRBR wydała komunikaty:

- nr 20/2013 z dnia 9 kwietnia 2013 r. w sprawie zaliczenia do czynności rewizji finansowej badania informacji finansowej pro forma, prognozy wyników oraz wyników szacunkowych;
- nr 22/2013 z dnia 4 czerwca 2013 r. w sprawie możliwości stosowania elektronicznego podpisu certyfikowanego przy podpisywaniu opinii i raportu z badania sprawozdania finansowego.

W 2013 r. KRBR nie podejmowała uchwał w sprawach dotyczących zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, jak również uchwał w sprawach dotyczących postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów.

W zakresie sankcji nakładanych na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych KRBR na wniosek KKN złożony w wyniku przeprowadzonej kontroli, w 3013 r. podjęła 5 uchwał:

- 4 uchwały o skreśleniu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych,
- 1 uchwałę w sprawie nałożenia na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary pieniężnej oraz kary podania do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach. Dotyczyło to podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych wykonującego w 2013 r. czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego. Obie kary zostały wykonane.

W zakresie opłaty rocznej z tytułu nadzoru w okresie sprawozdawczym KRBR podjęła 3 uchwały, w tym: uchwałę nr 2038/36/2013 z dnia 26 listopada 2013 r. w sprawie wysokości opłaty rocznej z tytułu nadzoru w 2014 r. (w której ustalono jej wysokość na poziomie 1,75 % przychodów podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z wykonywania czynności rewizji finansowej), oraz uchwałę nr 2041/36/2013 z dnia 26 listopada 2013 r. w sprawie odsetek za zwłokę z tytułu nieterminowych wpłat rocznej opłaty z tytułu nadzoru (w której KRBR wprowadziła odsetki ustawowe za zwłokę, na zasadach określonych w ustawie z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny).
Dodatkowo w tym zakresie KRBR wydała 3 komunikaty, w szczególności: nr 17/2013 z dnia 12 lutego 2013 r. w sprawie minimalnej wysokości opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2013 r., a także nr 30/2013 z dnia 2 grudnia 2013 r. w sprawie prawidłowego wypełniania rocznego rozliczenia opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2013 r.

W 2013 r. KRBR podjęła uchwałę nr 2037/36/2013 z dnia 26 listopada 2013 r. w sprawie wysokości opłat z tytułu wpisu na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w 2014 r., w której określiła wysokość opłaty z tytułu wpisu na listę w kwocie 1500 zł – tak jak w roku poprzednim.

Ponadto KRBR podjęła uchwałę nr 1563/25/2013 z dnia 12 lutego 2013 r. w sprawie wysokości składki członkowskiej biegłych rewidentów w 2013 r., w której określiła wysokość składki członkowskiej w wysokości 352,00 zł, a także niższą składkę członkowską wysokości 20,00 zł.

KRBR w 2013 r. podjęła uchwałę nr 1755/29/2013 z dnia 4 czerwca 2013 r. w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego KIBR za 2012 r.
KKR[25] podjęła uchwałę nr 1/2013 z dnia 3 czerwca 2013 r. w sprawie przyjęcia opinii dotyczącej sprawozdania finansowego KIBR za 2012 r.
W odniesieniu do przedmiotowych 2 uchwał KNA zwróciła uwagę na prezentowaną w kolejnym roku stratę KIBR. W 2012 r. wystąpił niedobór środków finansowych po nadwyżkach w latach poprzednich, co wynikało głównie z kosztów zwiększonych kontroli w 2012 r. w celu realizacji 3-letniego planu kontroli. Ustalono, iż zasadne jest dalsze monitorowanie sytuacji finansowej KIBR, mające na celu ustalenie, czy nie będzie zagrożenia dla wykonywania zadań z zakresu nadzoru.

KNA w 2013 r. rozpatrzyła 632 uchwały KRBR, z czego:
- zatwierdziła 8 uchwał KRBR (na podstawie art. 72 ust. 1 ustawy),
- w stosunku do 3 uchwał KRBR zgłosiła zastrzeżenia (na podstawie art. 72 ust. 1 ustawy),
- nie zaskarżyła żadnej z uchwał KRBR do sądu administracyjnego (na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy).

Z punktu widzenia KNA, podsumowując działania KRBR, należy szczególnie podkreślić trwający od 2011 r. proces przyjmowania przez KRBR MSRF jako KSRF. Kolejny projekt uchwały przedstawiony przez KRBR w 2013 r. spotkał się z zastrzeżeniami KNA. Mając na uwadze potrzebę wdrożenia w Polsce MSRF, KNA odbyła spotkanie z KRBR oraz monitorowała dalsze działania samorządu wynikające z podjętych ustaleń.

W zakresie obowiązku doskonalenia zawodowego podkreślić należy, iż ponownie wzrosła liczba biegłych rewidentów, którzy nie wywiązali się z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, w stosunku do roku poprzedniego[26]. Przy czym wskazane jest kontynuowanie działań KRBR dyscyplinujących biegłych rewidentów niewypełniających tego obowiązku, który jest istotny dla jakości wykonywania czynności rewizji finansowej. Za pozytywne należy uznać podejmowanie

[25] Sprawozdanie z działalności KKR w roku 2013 dostępne jest na stronie internetowej BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale *KNA* w zakładce *Sprawozdania*.
[26] Liczba biegłych rewidentów, którzy nie wywiązali się z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, w stosunku do których KRBR skierowała sprawy do KRD:
- **992** w roku 2010, zgodnie z uchwałą nr 4000/57/2011 KRBR z dnia 29 marca 2011 r.,
- **532** w roku 2011, zgodnie z uchwałą nr 929/12/2012 KRBR z dnia 6 marca 2012 r.,
- **113** w roku 2012, zgodnie z uchwałą nr 1635/26/2013 KRBR z dnia 12 marca 2013 r.,
- **336** w roku 2013, zgodnie z informacją z KRBR, przekazaną pismem z dnia 15 kwietnia 2014 r.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

działań mających uelastycznić formy doskonalenia zawodowego, takie jak wprowadzenie szkoleń w formie e-learning.

W związku ze wskazówką KNA, KRBR (we współpracy z innymi organami KIBR) wypracowała procedurę postępowania dotyczącą sytuacji, w której podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, po powzięciu informacji, iż został umieszczony w planie kontroli, złożył wniosek o skreślenie z listy podmiotów. KNA oczekuje, że działania organów KIBR, w tym w szczególności KRBR, pozwolą na minimalizowanie ryzyk związanych z celowym występowaniem o skreślenie z listy przez podmioty, które chcą w ten sposób uniknąć kontroli.

Załącznik nr 1

PODSUMOWANIE PIERWSZEJ KADENCJI KNA W LATACH 2009-2013

W dniu 1 lipca 2013 r. upływa pierwsza 4-letnia kadencja Komisji Nadzoru Audytowego (KNA), powoływanej przez Ministra Finansów, działającej na mocy *Ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym*.

KNA jest kolegialnym organem administracji publicznej, który sprawuje nadzór publiczny nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta, działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz działalnością samorządu biegłych rewidentów (Krajowa Izba Biegłych Rewidentów - KIBR), na którego organy, wolą ustawodawcy, delegowano niektóre zadania z zakresu nadzoru publicznego.

Podczas pierwszej kadencji w latach 2009-2013, odbyły się 83 posiedzenia plenarne KNA i zostało podjętych łącznie 745 uchwał. W ramach nadzoru publicznego, przede wszystkim w celu zapewnienia wysokiej jakości rewizji finansowej, we wskazanym okresie, KNA:

- stworzyła ramy sprawnie funkcjonującego systemu nadzoru publicznego, poprzez określenie odpowiednich norm prawno-organizacyjnych i proceduralnych, w tym przede wszystkim poprzez zatwierdzenie uchwał organów KIBR dotyczących kwestii systemowych, m.in.: krajowych standardów rewizji finansowej, 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, a także poprzez przyjęcie Regulaminu KNA i uchwał upoważniających Członków KNA oraz pracowników Biura KNA do załatwiania w imieniu KNA spraw związanych z realizacją ustawowych zadań;
- wypracowała zasady bieżącej współpracy z organami KIBR, w celu jak najlepszej realizacji zadań z zakresu nadzoru publicznego wykonywanych przez organy KIBR, m.in. prowadzenie rejestru biegłych rewidentów i listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, przeprowadzanie kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w ramach systemu zapewnienia jakości, prowadzenie postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów;
- prowadziła działania mające na celu zapewnienie jednolitych zasad wykonywania zawodu biegłego rewidenta, w szczególności zatwierdziła Kodeks etyki zawodowych księgowych Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC), jako obowiązujące w Polsce zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów, wspierała prawidłową implementację międzynarodowych standardów rewizji finansowej (ISA) i międzynarodowego standardu kontroli jakości (ISQC1), przedstawiając zastrzeżenia do przedstawianych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów (KRBR) uchwał;
- zatwierdzała tematy corocznych szkoleń obligatoryjnych dla biegłych rewidentów, w celu jak najlepszego dostosowania wymagań stawianych biegłym rewidentom do potrzeb wynikających ze zmieniających się warunków rynkowych;

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

- nadzorowała wykonanie przez Krajową Komisję Nadzoru (KKN) pierwszego 3-letniego cyklu kontroli (lata 2010-2012) obejmującego 97 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego m.in. poprzez zatwierdzenie planów kontroli, wzorów protokołów kontroli, wydawanie zaleceń dotyczących przeprowadzenia kontroli przez KKN, zatwierdzenie raportów z kontroli;
- sprawowała nadzór nad przyznawaniem uprawnień biegłego rewidenta i rejestracją podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych m.in. poprzez rozpatrywanie uchwał KRBR w przedmiocie wpisu lub skreślenia pod kątem ich zaskarżenia do sądu administracyjnego, a także rozpatrywanie odwołań od tych uchwał wnoszonych przez strony postępowania;
- wypracowała procedury w zakresie rejestracji biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich, dokonała pierwszej rejestracji podmiotu oraz dwóch biegłych rewidentów z Kanady w celu objęcia ich nadzorem w związku z przeprowadzaniem badania sprawozdania finansowego spółki notowanej na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie S.A.;
- występowała z wnioskami do Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego (KRD) o wszczęcie postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów, przedstawiciele KNA uczestniczyli w rozprawach Krajowego Sądu Dyscyplinarnego (KSD);
- we współpracy z Komisją Nadzoru Finansowego podjęła szereg działań wobec biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających sprawozdania finansowe spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych (SKOK) i przeprowadzających audyt zewnętrzny kas, czego wynikiem były:
  - ✓ wnioski do KRD o wszczęcie postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów w związku z nieprawidłowościami przy badaniu sprawozdań finansowych SKOK;
  - ✓ wydanie komunikatów o potrzebie dostosowania się biegłych rewidentów podejmujących się wykonać ww. audyt do wymagań Urzędu Komisji Nadzoru Finansowego oraz zastosowania się do interpretacji Ministerstwa Finansów na temat wybranych zagadnień prawa bilansowego przy przeprowadzaniu badań sprawozdań finansowych SKOK za 2012 r.,
  - ✓ zalecenie dla KKN przeprowadzenia kontroli pozaplanowej w wybranych podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, które przeprowadziły audyt zewnętrzny SKOK,
  - ✓ rozszerzenie zakresu tematycznego obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2014 r. o zagadnienia związane ze specyfiką SKOK;
  - ✓ skierowanie informacji przez Przewodniczącego KNA do Pana Jana Vincent-Rostowskiego, Wicepremiera, Ministra Finansów, Przewodniczącego Komitetu Stabilności Finansowej, na temat działań realizowanych przez KNA w zakresie SKOK;
- reagowała na sygnały od uczestników rynku dotyczące nieprawidłowości w usługach świadczonych przez biegłych rewidentów i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych;

- realizowała zadania zmierzające do poszerzenia wiedzy organów nadzorczych jednostek gospodarczych na temat współpracy z biegłymi rewidentami, w szczególności współorganizując z Bankiem Światowym i Giełdą Papierów Wartościowych w Warszawie S.A. w dniu 10 stycznia 2013 r. konferencję skierowaną do członków komitetów audytu *Komitety Audytu: kluczowe ogniwo w procesie sprawozdawczości finansowej i audytu*;
- uczestniczyła w debacie nad przyszłością rewizji finansowej w UE – w ramach toczącego się na forum UE procesu legislacyjnego, wypracowała stanowisko do tzw. zielonej księgi a następnie rozpatrywała projekty aktów prawnych, tj. projekt dyrektywy zmieniającej dyrektywę w sprawie audytu (2006/43/WE) oraz projekt rozporządzenia dotyczącego badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego;
- podjęła dyskusję na temat możliwości zmian w *ustawie z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym* mających na celu poprawę funkcjonowania systemu nadzoru publicznego;
- była reprezentowana na licznych forach współpracy międzynarodowej:
  - ✓ głównymi forami współpracy z organami nadzoru publicznego państw europejskich jest Europejska Grupa Organów Nadzoru nad Biegłymi Rewidentami (EGAOB) oraz Europejska Grupa Kontroli Jakości Rewizji Finansowej (EAIG);
  - ✓ KNA została przyjęta w 2011 r. do grona członków Międzynarodowego Forum Niezależnych Regulatorów Rewizji Finansowej (IFIAR);
  - ✓ przedstawiciele KNA uczestniczyli w konferencjach organizowanych przez amerykańską Radę Nadzoru Rachunkowości Spółek Publicznych (PCAOB) oraz wizytach studyjnych w organach nadzoru publicznego Holandii, Irlandii, Norwegii i Szwajcarii;

W odniesieniu do finansowania działań KNA należy podkreślić, iż są one w całości pokrywane ze środków budżetu państwa. Jednocześnie w związku z funkcjonowaniem systemu nadzoru publicznego do budżetu państwa wpływają m.in. dochody z tytułu udziału w opłatach z tytułu nadzoru wpłacanych przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych do KIBR.

Obsługę merytoryczną i organizacyjną KNA zapewnia Biuro KNA, pracownicy Departamentu Rachunkowości Ministerstwa Finansów.

KNA publikuje na stronie internetowej w „Biuletynie Informacji Publicznej Ministerstwa Finansów" (BIP MF ➲ Działalność ➲ Ciała kolegialne w dziale KNA) informacje na temat swojej działalności, w tym roczne plany działania i sprawozdania obejmujące kompleksową informację o funkcjonowaniu systemu nadzoru publicznego (w tym o wynikach kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych), a także informacje dotyczące decyzji podjętych na poszczególnych posiedzeniach KNA.

Warszawa, 21 czerwca 2013 r.

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

Załącznik nr 2

PLAN DZIAŁANIA KNA NA ROK 2014

1. Prowadzenie działań zmierzających do zapewnienia wysokiej jakości wykonywania zawodu biegłego rewidenta i systemów zapewniania jakości w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (firmach audytorskich), poprzez m.in. poprawę efektywności działania Krajowej Komisji Nadzoru w zakresie przeprowadzanych kontroli, a w szczególności:
   - analizę raportów z kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego,
   - uczestniczenie w kontrolach realizowanych przez Krajową Komisję Nadzoru,
   - kierowanie zaleceń do Krajowej Komisji Nadzoru w obszarze metodyki i procedur kontroli.
2. Prowadzenie działań mających na celu zapewnienie jednolitych zasad wykonywania zawodu biegłego rewidenta w Polsce, w szczególności poprzez:
   - wspieranie implementacji międzynarodowych standardów rewizji finansowej (MSRF) jako norm wykonywania zawodu biegłych rewidentów w Polsce,
   - nadzór nad doskonaleniem zawodowym biegłych rewidentów w szczególności nad wyborem tematów szkoleń obligatoryjnych, w celu jak najlepszego dostosowania wymagań stawianych biegłym rewidentom do potrzeb wynikających ze zmieniających się warunków rynkowych.
3. Przegląd zakresu przedmiotowego i podmiotowego nadzoru publicznego nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta i działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w tym wypracowanie zasad obejmowania nadzorem badań sprawozdań finansowych wykonywanych przez zagraniczne firmy audytorskie mających znaczenie dla rynku polskiego.
4. Przegląd realizacji obowiązków sprawozdawczych przez podmioty uprawnione
   do badania sprawozdań finansowych.
5. Podjęcie działań zmierzających do poprawy skuteczności prowadzonych postępowań dyscyplinarnych poprzez wypracowanie systemowego podejścia, a w szczególności:
   a. analizę działania Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego,
   b. analizę orzecznictwa Krajowego Sądu Dyscyplinarnego i sądów powszechnych,
   c. ustalenie priorytetowych obszarów zainteresowania Komisji Nadzoru Audytowego w prowadzonych postępowaniach dyscyplinarnych,
   d. ocenę stosowanych przez biegłych rewidentów zasad zawartych w kodeksie etyki IFAC w kontekście prowadzonych postępowań dyscyplinarnych.
6. Nadzór nad procesem przyznawania uprawnień biegłego rewidenta, w szczególności poprzez:

- kontrolę procedury wpisu do rejestru biegłych rewidentów, w tym analizę podejścia Krajowej Rady Biegłych Rewidentów do badania przesłanek ustawowych wpisu,
- zatwierdzanie uchwał Krajowej Rady Biegłych Rewidentów określających zakres, tryb i zasady postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów
  na biegłych rewidentów,
- zapoznanie się z procedurami Komisji Egzaminacyjnej w zakresie postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów.

7. Działania na rzecz promowania rewizji finansowej jako podstawy wiarygodnych informacji w sprawozdaniach finansowych, w szczególności poprzez:
- wypracowanie polityki informacyjnej Komisji Nadzoru Audytowego,
- udział przedstawicieli Komisji Nadzoru Audytowego w konferencjach i debatach poświęconych sprawozdawczości i rewizji finansowej,
- organizację konferencji na temat roli i znaczenia nadzoru publicznego.

8. Rozwijanie współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności:
- wymiana doświadczeń na temat funkcjonowania systemu nadzoru publicznego,
- wypracowanie priorytetowych kierunków współpracy w ramach Europejskiej Grupy Organów Nadzoru nad Audytorami (EGAOB), Międzynarodowego Forum Niezależnych Nadzorów Audytowych (IFIAR) i Europejskiej Grupy Kontroli Rewizji Finansowej (EAIG),
- rozwijanie relacji z wybranymi organami nadzoru z Unii Europejskiej oraz z państw trzecich, w tym ustanowienie zasad współpracy z organami nadzoru publicznego z USA i Kanady w zakresie sprawowania nadzoru nad firmami audytorskimi.

9. Podjęcie działań zmierzających do wypracowania stanowiska w zakresie zmian
w regulacjach ustawowych dotyczących działalności biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz publicznego nadzoru nad tą działalnością wynikających z oczekiwanej zmiany prawa
na poziomie Unii Europejskiej.

10. Rozwijanie zasobów, które usprawnią realizację zadań Komisji Nadzoru Audytowego.

11. Działania na rzecz zwiększenia bezpieczeństwa informacji pozyskiwanych i wytwarzanych w ramach systemu nadzoru publicznego.

12. 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. Nr 77, poz. 649, z późn. zm.).

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Tel. +48 22 694 39 61, fax: +48 22 694 32 60, e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl