



**SPRAWOZDANIE
KOMISJI NADZORU
AUDYTOWEGO
ZA ROK 2010**

Warszawa, 29 kwietnia 2011 r.

WSTĘP

Podstawę prawną do wprowadzenia i funkcjonowania w Polsce systemu nadzoru publicznego nad rewizją finansową dostosowanego do wymogów dyrektywy 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych stanowi ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym. Ustawa ta weszła w życie 6 czerwca 2009 r.

System nadzoru publicznego ma służyć zapewnieniu odpowiedniej jakości badania sprawozdań finansowych i przyczynić się do utrzymania i wzrostu zaufania uczestników rynku do tych sprawozdań. Zadania te są szczególnie ważne w świetle doświadczeń z globalnego kryzysu finansowego, który pokazał, że biegli rewidenty nie zawsze potrafili skutecznie ostrzec inwestorów i innych uczestników rynku przed zagrożeniami uwidaczniającymi się w badanych przez nich sprawozdaniach finansowych banków i innych podmiotów mających kluczowe znaczenie dla stabilności rynków finansowych.

W ramach systemu nadzoru publicznego od 2 lipca 2009 r. funkcjonuje w Polsce Komisja Nadzoru Audytowego (KNA), której zadaniem jest sprawowanie nadzoru nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta, działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz działalnością samorządu biegłych rewidentów (Krajowej Izby Biegłych Rewidentów – KIBR). Nadzór KNA nad działaniami samorządu uzasadniony jest głównie tym, że na mocy przepisów ustawy z 7 maja 2009 r. organom KIBR powierzono wykonywanie szeregu kluczowych zadań z zakresu nadzoru publicznego. Dążąc do zapewnienia jak najwyższej jakości rewizji finansowej KNA opiera się na systemie kontroli realizowanych głównie przez Krajową Komisję Nadzoru (jeden z organów KIBR) oraz wykorzystuje inne narzędzia nadzorcze określone w ustawie. W celu zapewnienia prawidłowego nadzoru nad wykonywaniem zawodu przez biegłych rewidentów i działalnością firm audytorskich KNA rozwija również współpracę z organami nadzoru z innych państw UE i państw trzecich.

Sprawozdanie KNA za rok 2010 przedstawia funkcjonowanie systemu nadzoru publicznego w Polsce w drugim roku jego działalności. Sprawozdanie składa się z czterech rozdziałów i zawiera, między innymi, szczegółową informację o funkcjonowaniu systemu zapewnienia jakości oraz o wynikach postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów.

W rozdziale pierwszym przedstawiono system nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i samorządem biegłych rewidentów w Polsce. Zaprezentowano podstawowe informacje na temat rynku usług audytorskich w Polsce oraz zwięzły opis systemu nadzoru. W rozdziale drugim przedstawiono podstawowe informacje dotyczące funkcjonowania KNA, takie jak skład, cele działania, sposób funkcjonowania oraz budżet KNA. W rozdziale trzecim omówiono działalność KNA w roku 2010, tj.: działania w ramach systemu zapewniania jakości, postępowania dyscyplinarnego, nadzorowanie działalności samorządu, kontrolę procedury wpisu biegłych rewidentów do rejestru oraz podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych na listę, współpracę międzynarodową a także inne działania KNA z zakresu nadzoru publicznego. W rozdziale

Adres: ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa

Tel. +48 22 694 3961

Fax: +48 22 694 3260

E-mail: biuro.kna@mf.gov.pl

czwartym przedstawiono działalność organów KIBR w ramach nadzoru publicznego w roku 2010. Omówiono kolejno działania: Krajowej Komisji Nadzoru, Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego, Krajowego Sądu Dyscyplinarnego, Krajowej Rady Biegłych Rewidentów oraz Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów. W kolejnych punktach sprawozdania zostały ujęte: plan działania KNA na 2011 r., wykaz skrótów użytych w sprawozdaniu oraz podstawy prawne funkcjonowania systemu.

SPIS TREŚCI

Spis treści

1.	Ogólna charakterystyka systemu nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i samorządem biegłych rewidentów w Polsce	6
2.	Komisja Nadzoru Audytowego	10
3.	Działalność KNA w roku 2010	15
4.	Działalność organów Krajowej Izby Biegłych Rewidentów w ramach nadzoru publicznego w roku 2010	25
5.	Plan działania KNA na 2011 r.	32
6.	Wykaz skrótów	35
7.	Podstawy prawne funkcjonowania systemu	36

1. OGÓLNA CHARAKTERYSTYKA SYSTEMU NADZORU PUBLICZNEGO NAD BIEGŁYMI REWIDENTAMI, FIRMAMI AUDYTORSKIMI¹ I SAMORZĄDEM ZAWODOWYM BIEGŁYCH REWIDENTÓW

Podstawowe dane o rynku usług audytowych

Na dzień 31 grudnia 2010 r. na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych znajdowało się 1 811 podmiotów (co oznacza spadek w stosunku do końca 2009 r. o 114 podmiotów), w tym:

- 1 125 podmiotów prowadzących działalność we własnym imieniu i na własny rachunek,
- 586 spółek z ograniczoną odpowiedzialnością,
- 34 spółki cywilne,
- 23 spółki partnerskie,
- 19 związków rewizyjnych,
- 16 spółek komandytowych,
- 4 spółki jawne,
- 3 spółki akcyjne,
- 1 spółdzielnia.

W rejestrze biegłych rewidentów znajdowały się w końcu 2010 r. 7 482 osoby (co oznacza spadek w stosunku do końca 2009 r. o 259 osób), w tym 4 775 kobiet oraz 2 707 mężczyzn. 3 431 spośród tych osób deklarowało faktyczne wykonywanie zawodu biegłego rewidenta.

W postępowaniu kwalifikacyjnym dla kandydatów na biegłych rewidentów w 2010 r. wzięło udział 8 734 kandydatów (z tego 1 194 z naboru w 2010 r. oraz 7 535 z lat poprzednich).

Przychody uzyskane przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych w 2010 r. z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej wyniosły 682 023 925,65 zł, w tym przychody podmiotów wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego 537 425 442,92 zł.²

Z danych KIBR wynika, iż w 2010 r. przeprowadzonych zostało 20 079 badań sprawozdań finansowych³.

Opis systemu

Przyjęta w połowie 2006 r. dyrektywa 2006/43/WE stanowiła reakcję Komisji Europejskiej na ujawnienie poważnych nieprawidłowości w sprawozdawczości finansowej wielkich korporacji, takich jak Parmalat, Enron, czy WorldCom. Jednym z głównych celów tej dyrektywy jest zabezpieczenie rynku UE przed wystąpieniem tego rodzaju niekorzystnych zjawisk. Nowe regulacje wprowadzone dyrektywą 2006/43/WE miały służyć wzmocnieniu zaufania inwestorów i innych zainteresowanych stron do sprawozdań finansowych sporządzanych przez podmioty gospodarcze działające w UE (w tym zwłaszcza przez spółki giełdowe) oraz przywróceniu prestiżu zawodu biegłego rewidenta i zaufania do wyników

¹ Ustawa posługuje się pojęciem „podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych”.

² Dane te pochodzą ze złożonych do KRBR do dnia 31 marca 2011 r. przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych, rocznych rozliczeń opłaty rocznej z tytułu nadzoru.

³ Z informacji otrzymanej od KRBR wynika, że zweryfikowano 1 541 sprawozdań, o których mowa w art. 49 ust. 3 ustawy, co stanowi ok. 75% spodziewanej liczby wszystkich sprawozdań. Weryfikacja pozostałej części sprawozdań potrwa do ok. 31 maja 2011 r.

badania sprawozdań finansowych. W tym kontekście kluczową rolę w przywróceniu zaufania inwestorów do rynków finansowych odgrywa wzmocnienie roli badania sprawozdań finansowych. Powyższe cele zamierza się osiągnąć poprzez przewidziane w dyrektywie:

- zobowiązanie państw członkowskich do ustanowienia systemu publicznego nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi; wprowadzenie takich zasad nadzoru publicznego nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta okazało się konieczne, gdyż nadzór oparty wyłącznie na samokontroli środowiska biegłych rewidentów i kontroli administracyjnej okazał się niewystarczający,
- skoordynowanie systemów publicznego nadzoru na szczeblu wspólnotowym w celu ułatwienia współpracy i wymiany informacji między organami nadzoru, co jest konieczne dla skutecznego sprawowania nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi badającymi sprawozdania finansowe spółek giełdowych notowanych w różnych krajach członkowskich,
- zorganizowanie systemu współpracy między organami nadzoru z państw członkowskich i państw spoza UE (w tym w szczególności z PCAOB – organem publicznego nadzoru w USA),
- wprowadzenie MSRF jako norm obowiązujących dla wszystkich badań sprawozdań finansowych przeprowadzanych w UE,
- wprowadzenie obowiązkowego systemu zapewniania jakości rewizji finansowej,
- określenie wymogów dotyczących niezależności biegłych rewidentów,
- określenie szczególnych wymagań dla podmiotów badających sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego,
- określenie zasad rejestracji biegłych rewidentów z krajów trzecich.

W Polsce dyrektywa 2006/43/WE została transponowana poprzez ustawę, która weszła w życie w dniu 6 czerwca 2009 r. i wprowadziła nowy system nadzoru publicznego nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta, działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, działalnością samorządu biegłych rewidentów oraz nadzoru nad systemem zapewnienia jakości rewizji finansowej.

Do dnia 5 czerwca 2009 r. formalny nadzór nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta oraz nad samorządem biegłych rewidentów sprawował Minister Finansów⁴. W odróżnieniu od nadzoru sprawowanego wcześniej przez Ministra Finansów, KNA jako organ powołany na podstawie nowej ustawy posiada znacznie szerszy zakres kompetencji oraz instrumentów nadzorczych i kontrolnych.

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 kompetencje z zakresu nadzoru i zapewnienia jakości. Organami KIBR są:
 - ✓ Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów,

⁴ Zgodnie z postanowieniami ustawy z dnia 13 października 1994 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie (Dz. U. z 2001 r., Nr 31, poz. 359, ze zm.).

- ✓ 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:
 - ✓ 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,
- zatwierdzanie rocznych planów kontroli, sporządzanych przez KKN, dotyczących wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego oraz zatwierdzanie kandydatów na kontrolerów przed ich zatrudnieniem oraz kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli,
- zatwierdzanie wyników kontroli w podmiotach wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego i uczestnictwo w charakterze obserwatora w wybranych kontrolach realizowanych przez KKN,
- przeprowadzanie, w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach, kontroli wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych,
- 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 lub wpisu podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych na listę,
- prowadzenie współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności z Komisją Europejską, z organami nadzoru z innych państw Unii Europejskiej oraz państw trzecich.

Jednocześnie ustawodawca delegował istotne zadania z zakresu nadzoru publicznego na organy samorządu zawodowego biegłych rewidentów. Kluczowym organem w zakresie systemu zapewniania jakości rewizji finansowej jest KKN, natomiast w przypadku postępowania dyscyplinarnego są to KRD i KSD.

KRBR, która kieruje działalnością samorządu w okresach pomiędzy Krajowymi Zjazdami Biegłych Rewidentów, pełni istotną rolę w systemie nadzoru publicznego, w szczególności w zakresie prowadzenia rejestru biegłych rewidentów i listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, jak również ustanawianiu w formie uchwał różnych aktów prawnych mających kluczowe znaczenie dla funkcjonowania biegłych rewidentów i firm audytorskich.

Omawiając system nadzoru publicznego należy również wspomnieć o Komisji Egzaminacyjnej, która przeprowadza postępowanie kwalifikacyjne, w tym egzaminy dla kandydatów na biegłych rewidentów. Komisja Egzaminacyjna działa na podstawie ustawy, rozporządzenia w sprawie postępowania kwalifikacyjnego i uchwał KRBR zatwierdzanych przez KNA. Zgodnie z art. 8 ust. 6 Komisja Egzaminacyjna składa KNA sprawozdanie ze swej działalności⁵.

⁵ Sprawozdanie Komisji Egzaminacyjnej za 2010 r. jest dostępne na stronie internetowej pod adresem:
<http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=6&dzial=3663&id=210943&typ=news>.

2. KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO

KNA jest niezależnym, kolegialnym organem nadzoru publicznego powołanym na mocy art. 63 ustawy.

KNA działa na posiedzeniach plenarnych zwyczajnych i nadzwyczajnych, które zwołuje i prowadzi przewodniczący lub zastępca przewodniczącego oraz w trybie obiegowym z tym, że podejmowanie uchwał następuje zawsze na posiedzeniach. Zgodnie z ustawą, posiedzenia KNA powinny odbywać się co najmniej raz w miesiącu, jednakże dotychczasowa praktyka wskazuje na konieczność częstszego zwoływania tych posiedzeń.

KNA sporządza sprawozdanie zgodnie z art. 64 ust. 5 ustawy.

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 Ministerstwie Finansów,
- Komisję Nadzoru Finansowego – 2 osoby, w tym zastępca przewodniczącego KNA,
- Ministra Sprawiedliwości – 1 osoba,
- Krajową Izbę Biegłych Rewidentów – 2 osoby,
- organizacje pracodawców – 1 osoba,
- Giełdę Papierów Wartościowych w Warszawie S.A. – 1 osoba.

Ustawa określa warunki, jakie powinni spełniać członkowie KNA, a mianowicie:

- posiadać obywatelstwo polskie,
- korzystać z pełni praw publicznych,
- mieć ukończone wyższe studia w Rzeczypospolitej Polskiej lub zagraniczne studia wyższe uznawane w Polsce za równoważne,
- mieć nieopozłakowaną opinię,
- posiadać autorytet, wiedzę oraz doświadczenie w zakresie istotnym dla rewizji finansowej, które dają rękojmię prawidłowego wykonywania zadań,
- nie być skazanym 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 firmie audytorskiej ani być członkiem zarządu lub rady nadzorczej firmy audytorskiej.

W skład KNA w 2010 r. wchodziły następujące osoby⁶:

- Pani Elżbieta Chojna-Duch – Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (do 22 stycznia 2010 r.),
- Pan Dariusz Daniluk – Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (do 16 lipca 2010 r.),

⁶ Biografie członków KNA są dostępne na stronie internetowej pod adresem:
<http://www.mf.gov.pl/index.php?const=6&dzial=2803&wysw=4&sub=sub13>.

- Pan Wiesław Szczuka - Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (od 16 lipca 2010 r.),
- Pani Dagmara Wieczorek-Bartczak – Zastępca Przewodniczącego, przedstawiciel Komisji Nadzoru Finansowego,
- Pani Joanna Dadacz, przedstawiciel Ministra Finansów,
- Pan Bogdan Dębicki, przedstawiciel KIBR,
- Pan Andrzej Herman, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości,
- Pani Ewa Jakubczyk-Cały, przedstawiciel Giełdy Papierów Wartościowych w Warszawie S. A.,
- Pan Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców,
- Pani Maria Rzepnikowska, przedstawiciel KIBR,
- Pan Andrzej Stopczyński, przedstawiciel Komisji Nadzoru Finansowego.

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 zapewnienie sprawnie funkcjonującego systemu nadzoru publicznego, w tym przede wszystkim systemu zapewnienia jakości rewizji finansowej, poprzez stworzenie odpowiednich norm prawno-organizacyjnych i proceduralnych, a także poprzez podejmowane działania operacyjne.

Budżet

Dochody

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

- udziału w opłacie z tytułu nadzoru, w wysokości 20%, wnoszonej przez firmy audytorskie badające sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego⁷, która jest przekazywana 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 firm audytorskich z państw trzecich (w 2010 r. – brak zgłoszeń),

⁷ Zgodnie z art. 2 pkt 4 ustawy przez „jednostki zainteresowania publicznego” należy rozumieć:

- emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej, mających siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, z wyłączeniem jednostek samorządu terytorialnego,
- banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych,
- spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe,
- 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.

- kar nakładanych przez KNA na firmy audytorskie w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości podczas kontroli (w 2010 r. nie została nałożona żadna kara).

W 2010 r. KNA nie nałożyła na kontrolowane podmioty kar oraz nie uzyskała wpływu z tytułu opłat wpisowych. Wpłata dokonana przez KIBR z tytułu udziału w opłacie z tytułu nadzoru za 2009 r. wyniosła **664 727 zł**.⁸

Po dokonaniu tej wpłaty KNA podjęła działania w celu ustalenia prawidłowości wyliczenia przez KIBR należnej kwoty. Kwestiami, które należało wyjaśnić były, między innymi, liczba podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zobowiązanych do przekazania opłaty z tytułu nadzoru, korekty składane przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych do sprawozdań zawierających wyliczenie opłaty z tytułu nadzoru oraz wysokość minimalnej opłaty z tytułu nadzoru. W trakcie prowadzonych wyjaśnień KNA zleciła także przeprowadzenie przez KKR kontroli KRBR w zakresie prawidłowości wyliczania wpłaty na rachunek budżetu państwa kwoty za 2009 rok z tytułu udziału w opłatach z tytułu nadzoru. Kontrola KKR wykazała prawidłowość działań KRBR w tym zakresie. Jednakże ze względu na konieczność uzyskania przez KNA jednoznacznej interpretacji przepisów prawa i potwierdzenia wyliczeń dokonanych przez KIBR, kwota wpłacona przez KIBR za 2009 r. nie została - do dnia sporządzenia niniejszego sprawozdania - jeszcze ostatecznie zweryfikowana,

Wydatki

Działalność KNA w całości finansowana jest z budżetu państwa. W 2010 r. środki na funkcjonowanie KNA zostały zabezpieczone w rezerwie celowej budżetu państwa (część 83 poz. 56).

Z uwagi na fakt funkcjonowania KNA w oparciu o struktury MF, środki na jej działanie zostały uruchomione z rezerwy celowej do części *19 budżetu państwa – budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe*. W sumie w ramach czterech transz uruchomionych zostało 249 180 zł.

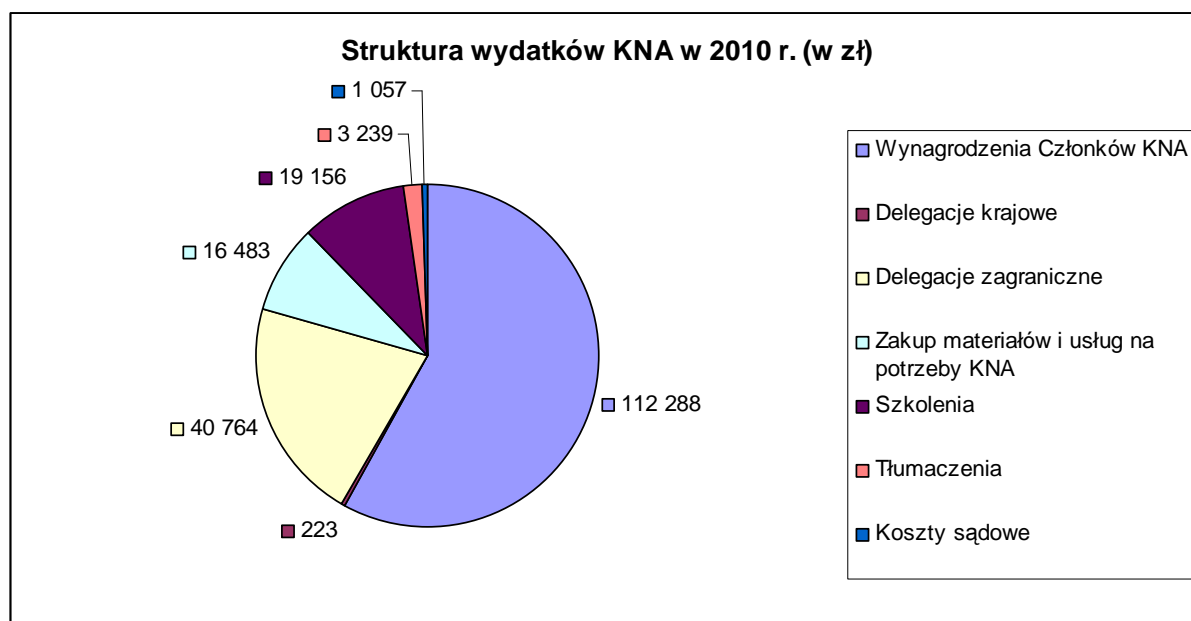
W 2010 r. KNA zrealizowała wydatki ze środków z rezerwy celowej w wysokości 193 210 zł, co stanowi 77,5 % uruchomionej kwoty. Niepełne wykorzystanie środków w stosunku do uruchomionej rezerwy celowej wynikało przede wszystkim z następujących przyczyn:

- nie wykorzystano środków przewidzianych na wyjazdy krajowe, z uwagi na fakt, że kontrole, w których jako obserwatorzy uczestniczyli pracownicy Departamentu Rachunkowości MF obsługujący KNA, odbywały się jedynie w Warszawie,
- mniejsza niż planowano była liczba wyjazdów zagranicznych Członków KNA,
- koszty postępowań sądowych, w których potencjalnie może uczestniczyć KNA w rzeczywistości okazały się znacząco niższe od przewidywań,
- nie wykorzystano wszystkich środków na szkolenie pracowników Departamentu Rachunkowości zapewniających obsługę KNA; wynikało to m. in. z faktu, iż część kosztów za szkolenia została zaksięgowana jako wydatki 2011 r.

⁸ Zgodnie z art. 52 ust. 1 pkt 2 ustawy, podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych jest zobowiązany wnosić opłatę z tytułu nadzoru w wysokości nie wyższej niż 2% rocznych przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej, jednak nie mniej niż 20% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy. Przychody podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających jednostki zainteresowania publicznego za 2009 r., stanowiące podstawę do wyliczenia udziału w opłacie z tytułu nadzoru wpłaconej przez KIBR do budżetu państwa 31 marca 2010 r., wyniosły 3 323 636 zł. Kwota należnych za 2009 r. opłat z tytułu nadzoru od wszystkich podmiotów uprawnionych (stan na 5 października 2010 r.) wyniosła 9 722 621 zł.

Największa część wydatków w wysokości 112 288 zł została przeznaczona na wynagrodzenia. 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 pracę⁹. Wysokość wynagrodzenia dla poszczególnych członków określa Minister Finansów w akcie powołania w skład KNA.

Średnio każdy członek KNA otrzymał w 2010 r. wynagrodzenie w wysokości 14 036 zł (z wyjątkiem przewodniczącego KNA, który zrezygnował z powodów formalnych z przysługującego mu wynagrodzenia¹⁰).



Biuro KNA

KNA, w odróżnieniu od innych organów nadzoru, 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, których zadaniem jest merytoryczna i administracyjna obsługa KNA. Liczba przypisanych im etatów wynosi 10, w tym 5 etatów w komórce zajmującej się obsługą działania KNA oraz 5 etatów w komórce odpowiedzialnej za system zapewniania jakości

⁹ 1.276 zł (obwieszczenie Prezesa Rady Ministrów z 24 lipca 2008 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2009 r. - M.P. nr 55, poz. 499).

¹⁰ 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”.

rewizji finansowej (kontrole firm audytorskich oraz postępowanie dyscyplinarne wobec biegłych rewidentów). 2 etaty nie zostały obsadzone¹¹.

Jednocześnie należy zauważyć, iż zgodnie z uzasadnieniem do projektu ustawy planowano zatrudnienie 20 nowych pracowników celem obsługi KNA, co zostało ujęte w ocenie skutków wprowadzenia tej regulacji.

¹¹ W trakcie kilkukrotnego naboru na stanowisko związane z przeprowadzaniem w imieniu KNA kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych nie wpłynęła żadna aplikacja bądź przeprowadzony nabór został zakończony bez wyboru kandydata.

3. DZIAŁALNOŚĆ KNA W ROKU 2010¹²

W 2010 r. KNA odbyła 21 posiedzeń, w tym 5 nadzwyczajnych.

Sprawozdanie KNA za rok 2009 zostało przyjęte na posiedzeniu w dniu 22 kwietnia 2010 r., a następnie zostało opublikowane na stronie internetowej BIP Ministerstwa Finansów w zakładce dotyczącej KNA.

Na posiedzeniu w dniu 17 grudnia 2010 r. KNA przyjęła Plan działania na 2011 r.

KNA działa na podstawie przepisów ustawy oraz Regulaminu, który, zgodnie z postanowieniami ustawy, został przyjęty na inauguracyjnym posiedzeniu Komisji w dniu 2 lipca 2009 r. W 2010 r. Regulamin KNA został zmodyfikowany w zakresie trybu przeprowadzania kontroli i uczestniczenia w kontrolach.

Działania KNA w ramach systemu zapewnienia jakości

W dniu 26 marca 2010 r. KNA zatwierdziła opracowany przez KKN plan kontroli na 2010 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, który zakładał przeprowadzenie kontroli w 23 podmiotach. Opóźnienia w zatrudnieniu kontrolerów były głównym czynnikiem, który zmusił KKN do korekty przyjętego planu i zmniejszenia do 8 liczby objętych nim podmiotów. Zaktualizowany w ten sposób plan uzyskał 27 października 2010 r. aprobatę KNA i został w pełni zrealizowany.

Opracowany przez KKN plan kontroli w pozostałych podmiotach, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy, został przyjęty do wiadomości przez członków KNA w dniu 8 kwietnia 2010 r. i obejmował 305 podmiotów. Również ten plan został zmodyfikowany przez KKN i ostatecznie zakładał przeprowadzenie kontroli w 126 podmiotach, z czego zrealizowano 114.

W dniu 17 grudnia 2010 r. KNA zatwierdziła opracowany przez KKN plan kontroli na 2011 r. dla podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego. Przekazując ten plan kontroli KKN poinformowała, że zgodnie z wnioskiem KNA obejmuje on wszystkie kontrole nie zrealizowane w 2010 r. KKN wskazała też, że pełna realizacja planu w 2011 r. pozwoliłaby na skontrolowanie 50 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego.

W okresie od maja do lipca 2010 r. KNA zatwierdziła, działając na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 1 ustawy, wzory protokołów kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów i wizytatorów.

W 2010 r. KNA, na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 8 ustawy, podjęła 5 uchwał zatwierdzających kontrolerów wyznaczonych przez KKN do przeprowadzenia kontroli w podmiotach

¹² Plan działania KNA na 2010 r. znajduje się na stronie internetowej pod adresem:
http://www.mf.gov.pl/files/_bip/kna/plandzialaniaknana2010rok-bip.pdf.

uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego.

Jednocześnie KNA, na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 8 ustawy, w okresie od września do listopada 2010 r. zatwierdziła sześciu kandydatów na kontrolerów KKN. Jeden z tych kandydatów nie został zatrudniony przez KIBR do dnia sporządzenia niniejszego sprawozdania, a trzech zrezygnowało z propozycji zatrudnienia w KIBR.

Należy podkreślić, iż KNA, na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 8 ustawy, podejmowała liczne działania mające na celu rozwiązanie problemu opóźnień w zatrudnieniu przez KIBR kontrolerów i powołaniu wizytatorów, które stały się główną przyczyną braku realizacji opracowanych przez KKN planów kontroli na 2010 r. Temu celowi służyły, między innymi, organizowane przez KNA spotkania mediacyjne z udziałem przedstawicieli KRBR i KKN.

W świetle postanowień art. 26 ust. 6 ustawy, stanowiących o możliwości uczestniczenia, na wniosek KNA, pracowników Biura KNA w kontrolach, jako obserwatorów z prawem dostępu do wszelkich dokumentów, pracownik Biura KNA uczestniczył w czwartym kwartale 2010 r. w dwóch kontrolach przeprowadzonych przez KKN w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego.

Po analizie 9 raportów z kontroli przeprowadzonych przez KKN (w tym 4 raportów z kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego), KNA skorzystała z uprawnień wynikających z przepisów art. 26 ust. 7 ustawy i wydała KKN zalecenia dotyczące kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego jak i w pozostałych podmiotach, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy. Zalecenia te dotyczyły zawartości raportów z kontroli. W czwartym kwartale 2010 r. KNA odmówiła zatwierdzenia 4 raportów z kontroli przeprowadzonych przez KKN w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego (z uwagi na to, iż ich treść nie odpowiadała brzmieniu art. 27 ust. 2 ustawy) i dokonała ich zwrotu do KKN celem ich sporządzenia zgodnie z ww. zaleceniami. Do końca 2010 r. skorygowane raporty z kontroli z KKN, sporządzone wg zaleceń KNA, nie wpłynęły do Biura KNA.

KNA nie przeprowadziła w 2010 r. żadnej kontroli, o której mowa w art. 74 ust. 1 i 2 ustawy, tj. kontroli przeprowadzanej w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez KNA pracownikom Biura KNA.

KNA podjęła jednak działania zmierzające do opracowania dokumentów do przeprowadzania tego rodzaju kontroli. Dokumenty te stanowią załączniki do przyjętych przez KNA procedur w obszarze kontroli w ramach zadań wykonywanych przez KNA z zakresu systemu zapewnienia jakości.

Działania podejmowane przez KNA w 2010 r. w ramach systemu zapewnienia jakości zmierzały do wypracowania rozwiązań umożliwiających skuteczne funkcjonowanie tego systemu w praktyce i koncentrowały się na usprawnieniu działań podejmowanych w tym obszarze przez samorząd.

Działania KNA w ramach postępowania dyscyplinarnego

KNA, działając na podstawie art. 37 ust. 2 ustawy, złożyła w 2010 r. do KRD 5 wniosków o wszczęcie postępowania wyjaśniającego wobec biegłych rewidentów. Zarzuty formułowane wobec tych osób dotyczyły głównie nieprawidłowości przy badaniu sprawozdań finansowych, nieprzestrzegania ustaleń zawartych w Kodeksie etyki zawodowej biegłych rewidentów, naruszeń przepisów ustawy o rachunkowości i wydanych w jej wykonaniu przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych oraz pkt 13 normy nr 1 wykonywania zawodu biegłego rewidenta.

W 2010 r. KNA rozpatrzyła 197 przesłanych przez KSD orzeczeń, jakie zapadły w stosunku do biegłych rewidentów, a także jedno zarządzenie Przewodniczącego KSD w sprawie odmowy przyjęcia zażalenia wniesionego na postanowienie zastępcy KRD o zakończeniu postępowania wyjaśniającego i odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego, jako złożonego przez osoby nieuprawnione.

Powyższe orzeczenia dotyczyły:

- 149 spraw niedopełnienia obowiązku doskonalenia zawodowego przez biegłych rewidentów w cyklu szkoleniowym 2007/2008,
- 23 spraw niedopełnienia obowiązku doskonalenia zawodowego przez biegłych rewidentów w roku 2009,
- 15 spraw przekazanych przez KKN,
- 10 spraw zaliczanych do kategorii innych.

KNA zwróciła się do KSD z jednym wnioskiem o sprostowanie w orzeczeniu oczywistej omyłki pisarskiej, na podstawie art. 105 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeksu Postępowania Karnego.

Zgodnie z art. 41 ustawy, od orzeczeń KSD przysługuje 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. W 2010 r. KNA nie znalazła podstaw do skorzystania z tego uprawnienia.

W trzech przypadkach KNA skorzystała z przepisu art. 42 ustawy występując do KSD o przekazanie akt sprawy po otrzymaniu prawomocnych orzeczeń dyscyplinarnych.

Zgodnie z art. 38 ust. 2 ustawy, przedstawiciele KNA mogą być obecni na rozprawach prowadzonych przed KSD. KNA skorzystała z tego uprawnienia w 14 przypadkach, upoważniając do uczestniczenia w rozprawach pracowników Biura KNA.

Powyższe rozprawy dotyczyły m. in:

- naruszenia zasad należytego wykonywania zawodu i obowiązujących procedur badania sprawozdania finansowego,
- wydania opinii bez dokumentowania wykonanych czynności,
- nieprzestrzegania terminowości wnoszenia do KIBR opłat z tytułu nadzoru,
- braku obowiązkowego ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych,
- uchybień i nieprawidłowości w opinii i raporcie z badania sprawozdania finansowego,
- wydania opinii, w sytuacji gdy wybór biegłego rewidenta dokonany został w nieprawidłowy sposób,

- dokumentacji rewizyjnej z badania sprawozdania finansowego niespełniającej wymogów,
- nieprzestrzegania obowiązku prowadzenia rejestru zawartych umów i postanowień w zakresie zasad kontroli jakości.

W ramach sprawowanego nadzoru, zgodnie z art. 63 ust. 2 pkt 3 ustawy, KNA oceniła, że procedury działania KRDB i KSD w 2010 r., na podstawie dostępnej KNA dokumentacji, były zgodne z ustawą oraz Regulaminem postępowania dyscyplinarnego i stosowane były prawidłowo.

Ponadto KNA zwróciła się do Prezesa KRBR z prośbą o udzielenie wyjaśnień, według jakich procedur ujawniane są na stronie internetowej KIBR informacje dotyczące kar nałożonych przez KSD, o których mowa w art. 31 ust. 2 pkt 4 i 5 ustawy.

Członkowie KNA podjęli także dyskusję na temat przedstawionego przez Biuro KNA wstępnego opracowania na temat uprawnień KNA w postępowaniu dyscyplinarnym wobec biegłych rewidentów. Ostateczny projekt zostanie przekazany do akceptacji członków KNA na jednym z posiedzeń w 2011 r.

Nadzorowanie działalności samorządu, w tym kontrola uchwał organów KIBR

W kwietniu 2010 r. KNA zapoznała się ze sprawozdaniami z działalności poszczególnych organów KIBR w 2009 r., uwzględniając ich treść w sprawozdaniu KNA za ten rok.

W ramach nadzorowania działalności samorządu biegłych rewidentów KNA dokonywała na bieżąco kontroli uchwał przekazywanych przez organy samorządu. Przedmiotem obrad KNA w 2010 r. było 2170 uchwał KRBR, 10 uchwał KKN, jedna uchwała KKR oraz 6 uchwał Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów (NKZBR).

W 2010 r., działając w oparciu o art. 72 ustawy, KNA zatwierdziła w sumie 18 uchwał organów samorządu, z czego 4 uchwały KKN, 13 uchwał KRBR oraz 1 uchwałę NKZBR, oraz zgłosiła zastrzeżenie do 2 uchwał KRBR.

Ponadto, działając w oparciu o art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, KNA podjęła uchwały o zaskarżeniu do sądu administracyjnego 229 uchwał KRBR, 2 uchwał KKN oraz 1 uchwały KKR (po uprzednim wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa). Organy KIBR w zdecydowanej większości spraw przyjęły argumentację KNA i uchylły zaskarżone uchwały. Jedyne w trzech przypadkach zaszła potrzeba skierowania przez KNA skarg do sądu (dotyczy to uchwały nr 3260/48/2010 KRBR z 24 sierpnia 2010 r. w sprawie odmowy ponownego wpisu do rejestru biegłych rewidentów, która w ocenie KNA naruszała przepisy prawa; wniesiono również dwie skargi do sądu na uchwały nr 1 i 2 NKZBR z 24 listopada 2009 r. w sprawie zasad ustalania składek członkowskich biegłych rewidentów oraz w sprawie podstawowych zasad gospodarki finansowej KIBR. Obie zaskarżone uchwały NKZBR zostały uchylone po wznowieniu obrad Zjazdu (po czteromiesięcznej przerwie), jednakże nastąpiło to już po terminie wniesienia skarg do sądu.

W 2010 r. KNA rozpatrzyła 10 odwołań od uchwał KRBR w przedmiocie wpisu lub skreślenia z rejestru lub listy, do których mają zastosowanie przepisy kpa. 8 z tych spraw zakończyło się wydaniem decyzji lub postanowienia kończącego sprawę (w 3 przypadkach orzeczono umorzenie postępowania odwoławczego z uwagi na jego bezprzedmiotowość;

w 2 przypadkach uchylono zaskarżoną uchwałę KRBR i umorzono postępowanie pierwszej instancji; w 1 przypadku utrzymano w mocy uchwałę KRBR; w 2 przypadkach stwierdzono uchybienie terminu do wniesienia odwołania; dodatkowo w 1 sprawie wydano decyzję o odmowie stwierdzenia nieważności uchwały). Dwa rozstrzygnięcia KNA zostały w 2010 r. zaskarżone przez stronę do sądu administracyjnego (sprawy te nie zostały rozpatrzone przez sąd w 2010 r.).

KNA rozpatrzyła również w 2010 r. jedno zażalenie na stanowisko KIBR w sprawie żądania uzasadnienia postanowienia o wszczęciu postępowania administracyjnego w sprawie skreślenia z rejestru biegłych rewidentów, stwierdzając postanowieniem niedopuszczalność zażalenia (skarga strony na to postanowienie została przez sąd odrzucona) oraz jedną skargę na bezczynność KRBR (skarga została potraktowana przez KNA jako zażalenie do organu administracji publicznej wyższego stopnia na niezafatwienie sprawy w terminie w rozumieniu art. 37 § 1 kpa, które zostało uznane za nieuzasadnione).

W 2010 r. sądy orzekały w czterech sprawach dotyczących działań KNA:

- W jednej sprawie Wojewódzki Sąd Administracyjny, uwzględniając skargę na decyzję KNA z dnia 28 sierpnia 2009 r. utrzymującą w mocy uchwałę nr 907/27/2009 KRBR z dnia 23 czerwca 2009 r. w sprawie odmowy wpisu do rejestru biegłych rewidentów, uchylił zarówno zaskarżoną decyzję KNA, jak i uchwałę nr 907/27/2009 KRBR z dnia 23 czerwca 2009 r. w sprawie odmowy wpisu do rejestru biegłych rewidentów, stwierdzając, że nie podlegają one wykonaniu. KNA podjęła decyzję, iż ze względu na ekonomikę procesową należałoby odstąpić od wnoszenia skargi kasacyjnej i przekazać przedmiotowy wyrok KRBR celem ponownego rozpatrzenia wniosku strony.¹³
- W sprawie, w której w dniu 21 grudnia 2009 r. została wniesiona wspólna apelacja Komisji Nadzoru Audytowego i Ministra Finansów, (którą, na podstawie art. 367 § 1 i § 2 k.p.c., zaskarżono wyrok Sądu Okręgowego w Warszawie z dnia 18 listopada 2009 r., w części oddalającej powództwo o uchylenie uchwały nr 558/22/2009 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 17 marca 2009 r. w sprawie wniosku o wpis na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz w części orzekającej o kosztach postępowania) Sąd Apelacyjny uwzględnił wniesioną apelację.
- W związku z uchyleniem przez NKZBR uchwał nr 1 i 2 z dnia 24 listopada 2009 r., Wojewódzki Sąd Administracyjny rozpatrywał jedynie kwestie zawartego w obu skargach KNA wniosku o zasądzenie kosztów postępowania i w obu sprawach zasądził od NKZBR na rzecz KNA zwrot kosztów postępowania sądowego.

Kontrola procedury wpisu i skreśleń biegłych rewidentów do rejestru i podmiotów uprawnionych na listę

KNA przeprowadziła w 2010 r. kontrolę stosowanej przez KRBR procedury wpisu oraz skreślenia biegłych rewidentów do rejestru i wpisu oraz skreślenia podmiotów uprawnionych na listę. W tym celu dokonano wyrywkowej kontroli dokumentacji stanowiącej podstawę podjęcia przez KRBR uchwał dotyczących wpisu. Przedstawiciele KNA wzięli również

¹³ KRBR podjęła nową uchwałę w tej sprawie (uchwała z dnia 1 czerwca 2010 r. nr 2141/44/2010 w sprawie odmowy wpisu do rejestru biegłych rewidentów, która następnie była przedmiotem zaskarżenia przez KNA do sądu administracyjnego w trybie art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy oraz była przedmiotem odwołania strony. W związku z toczącymi się postępowaniami w obu trybach sprawa nie została prawomocnie zakończona w 2010 r.

udział w posiedzeniu komisji ds. ewidencji KRBR oraz w posiedzeniu KRBR przy omawianiu punktu porządku obrad dotyczącego prowadzenia ewidencji. Wnioski z przeprowadzonej analizy stosowanych przez KRBR procedur zostały omówione na posiedzeniu KNA i w formie uwag przekazane do KRBR na początku 2011 r., która do dnia sporządzenia niniejszego sprawozdania nie poinformowała o sposobie wprowadzenia do w/wym. procedury uwag KNA.

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

Współpraca międzynarodowa, w szczególności z organami nadzoru publicznego z innych państw

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 i pozostałych państwach Europejskiego Obszaru Gospodarczego. 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 dogodną okazją do wymiany poglądów między przedstawicielami poszczególnych organów nadzoru publicznego oraz Komisji Europejskiej. W 2010 r. odbyły się tylko 2 posiedzenia EGAOB. Przedstawiciele KNA uczestniczyli w obu tych posiedzeniach, które miały miejsce 15 kwietnia 2010 r. oraz 19 lipca 2010 r. Najważniejszymi tematami tych spotkań była współpraca z organami nadzoru publicznego z państw trzecich oraz wzmocnienie współpracy między organami nadzoru publicznego w ramach UE.

Poza posiedzeniami plenarnymi, w ramach EGAOB, odbywają się robocze spotkania w podgrupach. W 2010 r. przedstawiciele KNA włączyli się w prace podgrupy ds. kontroli oraz podgrupy ds. państw trzecich. Przedstawiciel KNA uczestniczył w spotkaniach podgrupy w dniach 17 czerwca oraz 5 października 2010 r., na których omawiane były głównie tematy związane z Międzynarodowymi Standardami Rewizji Finansowej, ustaleniami z przeprowadzonych kontroli dotyczących Międzynarodowego Standardu Kontroli Jakości 1 jak również identyfikowaniem przyczyn powstawania nieprawidłowości przy wykonywaniu czynności rewizji finansowej.

Ponadto, w związku z opublikowaniem przez Komisję Europejską w dniu 8 października 2010 r. dokumentu konsultacyjnego *Zielona księga – Polityka badania sprawozdań finansowych: lekcje wyciągnięte z kryzysu* i potrzebą dyskusji w tej sprawie zostało

zorganizowane w dniu 24 listopada 2010 r. specjalne spotkanie członków EGAOB, w którym uczestniczyła także delegacja KNA na czele z przewodniczącym KNA.

KNA poświęciła bardzo wiele uwagi konsultacjom dotyczącym Zielonej księgi i przygotowała stanowisko w sprawie poruszonych w niej kwestii. Odpowiedź KNA na pytania zawarte w Zielonej księdze została przekazana do Komisji Europejskiej.¹⁴

Konferencja International Audit Regulatory Institute PCAOB

Delegacja KNA, kierowana przez przewodniczącego Komisji, wzięła w dniach 9-11 listopada 2010 r. udział w dorocznej konferencji *International Audit Regulatory Institute* organizowanej w Waszyngtonie przez PCAOB, amerykański organ nadzoru publicznego. Oprócz aspektu poznawczego i możliwości wymiany doświadczeń, konferencja dała też możliwość przeprowadzenia rozmów i nawiązania kontaktów z przedstawicielami PCAOB oraz z członkami innych delegacji uczestniczących w tym spotkaniu. Jednym z efektów tych rozmów było zasygnalizowanie przez przedstawicieli PCAOB zainteresowania rozpoczęciem z KNA negocjacji, których celem byłoby zawarcie porozumienia regulującego przekazywanie dokumentacji i przeprowadzanie wspólnych kontroli.

Szwajcarsko-Polski Program Współpracy

W związku z zawartą w dniu 20 grudnia 2007 r. pomiędzy Polską i Szwajcarią *Umową ramową o wdrażaniu Szwajcarsko-Polskiego Programu Współpracy*, strona szwajcarska przyznała Polsce środki finansowe w wysokości ok. 489 mln. CHF w ramach bezzwrotnej pomocy zagranicznej. Środki te mają służyć realizacji głównego celu tego programu jakim jest zmniejszenie różnic społecznych i gospodarczych w obrębie rozszerzonej Unii Europejskiej.

Jednym z projektów indywidualnych uwzględnionych w SPPW, na który przeznaczono środki pomocowe w wysokości 10 mln CHF, jest *Budowa zdolności instytucjonalnych i prawnych na poziomie krajowym w zakresie sprawozdawczości finansowej i audytu w sektorze prywatnym*. Przewiduje się, że projekt będzie realizowany w latach 2009 – 2015.

MF zostało wyznaczone na Instytucję Pośredniczącą dla ww. projektu i jest odpowiedzialne za efektywność i prawidłowość zarządzania i wdrażania objętych nim działań. Rolę Instytucji Realizującej projekt powierzono Bankowi Światowemu. KNA jest jednym z głównych beneficjentów projektu.

Najważniejszymi działaniami podjętymi w 2010 r. w ramach SPPW w kontekście funkcjonowania KNA były:

- warsztaty skierowane do Członków KNA, które odbyły się w dniu 22 września 2010 r. w Ministerstwie Finansów; podczas tych warsztatów swoje doświadczenia oraz najlepsze praktyki w sprawowaniu nadzoru zaprezentowali przedstawiciele organów nadzoru publicznego z Niemiec, Szwajcarii oraz Wielkiej Brytanii,
- prace w zakresie możliwości sfinansowania ze środków SPPW opracowania i wdrożenia systemów informatycznych, które mogłyby wesprzeć funkcjonowanie KIBR i KNA, a także stworzenia strony internetowej KNA.

¹⁴ Stanowisko KNA ws. zielonej księgi dostępne jest na stronie internetowej pod adresem: http://www.mf.gov.pl/files/_bip/kna/zielona_ksiega.pdf.

Członkostwo KNA w IFIAR

IFIAR 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 z 18 państw członkowskich UE. Organizacja ta ma przede wszystkim na celu umożliwienie jej członkom wymiany wiedzy w zakresie spraw związanych z działalnością biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz wymiany doświadczeń w zakresie praktycznych aspektów działalności organów nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i podmiotami uprawnionymi do badania sprawozdań finansowych. Stanowiska wyrażane przez organizację nie mają charakteru prawnie wiążącego dla jej członków.

Na posiedzeniu KNA w dniu 3 grudnia 2010 r. została podjęta decyzja w sprawie przystąpienia do IFIAR. Przygotowany został także wniosek o członkostwo w IFIAR, który zostanie złożony w 2011 r. Przewidywane jest, iż w pierwszym okresie członkostwa KNA w IFIAR (co najmniej do 2013 r.) składki członkowskie opłacane będą ze środków SPPW. W następnych latach (po 2013 r.) składka członkowska na rzecz IFIAR będzie pokrywana ze środków budżetowych przeznaczonych na funkcjonowanie KNA.

Wypracowanie procedury rejestracyjnej 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.

W 2010 r. do KNA nie wpłynął żaden wniosek o wpis do rejestru lub na listę.

W związku z możliwością pojawienia się w przyszłości wniosków o objęcie rejestracją biegłych rewidentów i firm audytorskich z państw trzecich opracowana została wstępna procedura rejestracyjna, która była przedmiotem dyskusji na posiedzeniu KNA w dniu 19 sierpnia 2010 r. W wyniku analizy uwag zgłoszonych przez członków KNA została przygotowana nowa wersja zasad i procedur rejestracji, która ostatecznie zostanie zatwierdzona przez KNA w 2011 r.

Inne działania KNA z zakresu nadzoru publicznego

Kontrola transparentności firm audytorskich i informacji umieszczonych na ich stronach internetowych (dotyczy firm badających jednostki zainteresowania publicznego)

Art. 40 dyrektywy 2006/43/WE nakłada na państwa członkowskie UE obowiązek, aby biegli rewidentenci i firmy audytorskie przeprowadzające badania ustawowe jednostek interesu publicznego publikowali na swojej stronie internetowej roczne sprawozdania ze swojej działalności (ang. transparency report), zawierające przynajmniej wymienione w art. 88 ustawy informacje. KNA przeprowadziła wrywkową kontrolę zgodności treści opublikowanych sprawozdań z obowiązującymi przepisami. W jej następstwie KNA zwróciła się do Prezesa KRBR z prośbą o przekazanie przez KRBR wszystkim podmiotom uprawnionym do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego zalecenia, w jaki sposób powinien

zostać zrealizowany obowiązek zamieszczania na stronie internetowej informacji wymaganych art. 88 pkt 1 lit. a) do j) ustawy.

KRBR, mając na względzie uwagi KNA, podjęła na posiedzeniu w dniu 8 marca 2011 r. Komunikat Nr 32/2011 w sprawie prawidłowej realizacji obowiązku zamieszczania przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych informacji na stronach internetowych¹⁵.

Działania KNA mające na celu ujednoczenia obowiązku stosowania przepisów art. 64 ust. 4 ustawy o rachunkowości.

W 2010 r. KNA zajęła się kwestią niezgodnego z uregulowaniami zawartymi w art. 66 ust. 4 ustawy o rachunkowości wyboru biegłego rewidenta do badania sprawozdania finansowego w agencjach utworzonych na podstawie przepisów zawartych w ustawach oraz w rozporządzeniach określających szczegółowe zasady gospodarki finansowej agencji.

W wyniku nowelizacji wprowadzonej art. 105 pkt 2 lit. b ustawy, wyboru podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki, chyba że statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej, z tym, że zarząd jednostki nie może dokonać takiego wyboru.

Powyższa regulacja uwzględnia fakt, iż celem badania sprawozdania finansowego jest wyrażenie bezstronnej i niezależnej opinii o sprawozdaniu finansowym, za którego sporządzenie odpowiada kierownik jednostki.

KNA uznała, że przepisy ustaw regulujących kwestię utworzenia agencji oraz rozporządzeń określających szczegółowe zasady gospodarki finansowej agencji, w których zostały określone zasady wyboru podmiotu uprawnionego do badania sprawozdania finansowego powinny być dostosowane do obowiązujących przepisów zawartych w ustawie o rachunkowości.

W związku z powyższym członkowie KNA w dniu 19 sierpnia 2010 r. podjęli uchwałę w sprawie wystosowania pism do właściwych ministrów nadzorujących agencje w sprawie konieczności dostosowania przepisów regulujących kwestię wyboru podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych w agencjach, w których istnieje obowiązek badania sprawozdań finansowych, do obowiązujących przepisów ustawy o rachunkowości.

Realizacja zadań wynikających z art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości

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. Różnice poglądów w sprawie stosowania zasad rachunkowości lub standardów rewizji finansowej nie stanowią uzasadnionej podstawy rozwiązania umowy¹⁶.

W związku z postanowieniami tego artykułu, KNA otrzymywała na bieżąco informacje o rozwiązaniu umów. Wiele podmiotów przekazuje stosowne informacje z dużym

¹⁵ http://www.kibr.org.pl/pl/komunikaty_krbr.

¹⁶ W celu ujednoczenia uzyskiwanych informacji został opracowany formularz, znajdujący się na stronie internetowej MF: http://www.mf.gov.pl/files/_bip/kna/formularz-12.2010.doc.

opóźnieniem, nie wyjaśniając KNA przyczyn niedopełnienia obowiązku wynikającego z art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości. Dlatego też w niektórych przypadkach konieczne było wysłanie pism z prośbą o uzupełnienie informacji lub dodatkowe wyjaśnienia.

Głównymi przyczynami rozwiązania umów, na które powoływały się strony, są kwestie ekonomiczne oraz decyzje podjęte przez spółki o zmianie biegłego rewidenta lub zmiany inwestycyjne dokonywane w spółkach. W kilku przypadkach, jako przyczynę wskazano brak możliwości dotrzymania terminów badania określonych w umowie lub wniosek o upadłość spółki. Jak dotąd wszystkie podmioty potwierdziły, że przyczyną rozwiązania umowy nie była różnica poglądów w sprawie stosowania zasad rachunkowości lub standardów rewizji finansowej.

Z analizy otrzymanych informacji wynika również, iż niektóre z podmiotów rozwiązały więcej niż jedną umowę na usługi audytorskie w tym okresie. W większości przypadków rozwiązanie umowy nastąpiło za porozumieniem stron.

Pozostałe działania

KNA zapoznała się w 2010 r. z następującymi materiałami opracowanymi w Urzędzie Komisji Nadzoru Finansowego:

- Wyniki analizy zbadanych skonsolidowanych sprawozdań finansowych i sprawozdań finansowych emitentów papierów wartościowych, w tym prawidłowości ujawnień, w rocznych sprawozdaniach finansowych za ostatni rok obrotowy sporządzonych zgodnie z MSSF;
- Rola biegłego rewidenta w wykrywaniu oszustw oraz nadużyć prawa na postawie Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej (MSRF);
- Informacja nt. badania przez biegłych rewidentów sprawozdań finansowych SKOK.

Opracowania te były przydatne dla realizacji Planu działania KNA na 2010 r. i będą wykorzystane w dalszych pracach np. przy opracowaniu rekomendacji lub wytycznych KNA w tym zakresie.

Działania ujęte w Planie działania KNA na 2010 r., tj. wspieranie działań zmierzających do przyjęcia regulacji MSRF oraz wspieranie działań właściwych organów zmierzających do przyjęcia kodeksu etyki IFAC, będą realizowane w szerszym zakresie w 2011 r.

4. DZIAŁALNOŚĆ ORGANÓW KRAJOWEJ IZBY BIEGŁYCH REWIDENTÓW W RAMACH NADZORU PUBLICZNEGO W ROKU 2010¹⁷

Zakres zadań z obszaru nadzoru publicznego nad rewizją finansową w Polsce, jakie zostały powierzone samorządowi biegłych rewidentów, jest szerszy niż w wielu innych państwach Unii Europejskiej. Przyjęcie takiego rozwiązania pociąga za sobą zwiększoną odpowiedzialność KIBR i oczekiwanie, że zadania te będą wykonywane przy zachowaniu najwyższych standardów.

Początkowy okres po wejściu w życie nowej ustawy pokazał pewne słabości organizacyjne samorządu objawiające się, między innymi, w opóźnieniach w przyjmowaniu uchwał o charakterze systemowym, np. krajowych standardów rewizji finansowej, czy trudnościami w zatrudnianiu kontrolerów. Należy jednak podkreślić, że organy samorządu podejmują działania w celu poprawy własnych standardów. Niepokojące jest jednak to, że pomimo regulacji zawartych w Statucie KIBR, do końca 2010 r. organy KIBR (KKN, KKR i KRBR) nie posiadały regulaminów działania.¹⁸ Sytuacja ta utrudniała bieżące funkcjonowanie samorządu a przez to wpływała również negatywnie na wykonywanie zadań z zakresu nadzoru publicznego.

Mając na uwadze nadrzędny cel, jakim jest osiągnięcie jak najwyższej jakości rewizji finansowej, organ nadzoru i organy samorządu powinny wypracować harmonijne zasady współpracy, na ile jest to możliwe w relacjach nadzorowanego z nadzorującym.

Działania KKN

KKN, jako organ KIBR, realizuje zadania z zakresu systemu zapewnienia jakości, tj. sprawowanie kontroli nad przestrzeganiem przepisów i procedur związanych z wykonywaniem czynności rewizji finansowej przez biegłych rewidentów i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych.

W I półroczu 2010 r. KKN w ramach systemu zapewnienia jakości opracowała dokumenty kontroli, m.in. wzory protokołów kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów i wizytatorów, protokołu kontroli pozaplanowej, zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, oświadczenia o niezależności i raportu z kontroli oraz wystąpienia pokontrolnego.

W 2010 roku kontrole podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych odbywały się na podstawie planów kontroli dla podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego oraz dla pozostałych podmiotów, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy, opracowanych przez KKN według zasad obowiązujących w ustawie i były przeprowadzane przez 64 wizytatorów i 4 kontrolerów. Plany kontroli dla ww. podmiotów zostały zamieszczone na stronie internetowej KIBR po zatwierdzeniu przez KNA planu kontroli podmiotów wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach

¹⁷ Sprawozdania z działalności w 2010 r. przygotowane przez KKN, KRD, KSD i KRBR znajdują się na stronie internetowej BIP MF w zakładce dotyczącej KNA.

¹⁸ Uchwała nr 1/2010 KKR z dnia 9 listopada 2010 r. w sprawie regulaminu działania KKR oraz uchwały KKN nr 25/50/2010 z dnia 17 sierpnia 2010 r. oraz nr 27/53/2010 z dnia 14 października 2010 r. w sprawie regulaminu działania KKN zostały zaskarżone przez KNA do sądu administracyjnego (wysłano do organów KIBR wezwania do usunięcia naruszenia prawa, w wyniku czego zaskarżone uchwały zostały przez te organy uchylone). KRBR do końca 2010 r. nie uchwaliła swojego regulaminu działania.

zainteresowania publicznego. Należy podkreślić, że w czwartym kwartale 2010 r. plany kontroli zostały zaktualizowane w celu ich dostosowania do rzeczywistych możliwości przeprowadzenia kontroli. w 1/3 części podmiotów mniej niż zakładano w pierwotnym planie kontroli. Planowana liczba kontroli podmiotów wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego została zmniejszona z 23 do 8. Natomiast plan kontroli dla pozostałych podmiotów, który pierwotnie obejmował 305 podmiotów, po zaktualizowaniu został ograniczony do 126 jednostek.

Pierwsza kontrola przeprowadzona przez KKN, według zasad obowiązujących w ustawie, w siedzibie kontrolowanego podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych badającego jednostki zainteresowania publicznego rozpoczęła się 15 lipca 2010 r. Do końca 2010 r. zostało skontrolowanych 8 podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, w tym jeden podmiot z tzw. „Wielkiej Czwórki”. Podczas wykonywania czynności kontrolnych KKN przeanalizowała 60 dokumentacji rewizyjnych, w tym 26 dokumentacji z badania jednostek zainteresowania publicznego, z czego 25 dotyczyło emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa UE, z wyłączeniem jednostek samorządu terytorialnego, mających siedzibę na terytorium RP.

W wyniku przeprowadzenia kontroli w ww. podmiotach KKN stwierdziła nieprawidłowości w obszarze formalnoprawnym, które dotyczyły m. in.:

- braku lub nieterminowego wykonania obowiązków wynikających z ustawy w zakresie: art. 3 ust. 4 (dot. przekazania formularza R4), art. 48 (dostosowania zapisów umowy spółki do wymogów ustawy), art. 50 (dot. braku ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej wybranego zakresu działalności podmiotu), art. 52 ust. 2 (rozliczenia opłaty z tytułu nadzoru za 2009 rok), art. 53 (powiadomienia KIBR o informacjach podlegających ujawnieniu na liście podmiotów),
- sporządzenia sprawozdań i informacji, o którym mowa w art. 49 ust. 3, art. 87 ust. 1, art. 88 pkt 1 ustawy,
- prowadzenia ewidencji umów o badanie i świadczenie innych usług w zakresie czynności rewizji finansowej,
- braku ustalenia przez podmiot kryteriów poddawania przeglądowi jakości, o którym mowa w uchwale nr 1378/32/2009 KRBR z dnia 13 października 2009 r., usług wykonanych na rzecz innych jednostek niż jednostki zainteresowania publicznego,
- rozbieżności pomiędzy stawką godzinową określoną w opracowanych przez podmiot zasadach ustalania wynagrodzenia za usługi a stosowaną do kalkulacji ceny za usługi.

Natomiast w obszarze merytorycznym w ww. podmiotach występowały nieprawidłowości w zakresie:

- niewłaściwego wykonania obowiązków wynikających z ustawy w zakresie art. 56 (dot. oświadczeń o niezależności),
- metodyki badania sprawozdań finansowych, tj. braku dowodów rewizyjnych odnoszących się do niektórych kluczowych obszarów sprawozdania finansowego, braku udokumentowania nadzoru kluczowego biegłego rewidenta nad pracą zespołu przeprowadzającego badanie pod jego kierunkiem, braku uzasadnienia w dokumentacji rewizyjnej dla nieujętych w sprawozdaniu finansowym korekt prezentacyjnych przekraczających ustalony przez kluczowego biegłego rewidenta poziom istotności, braku kompletności sporządzenia informacji dodatkowej oraz oświadczenia kierownika jednostki, braku współpracy z komitetami audytu,

- istotnych odchyłeń pomiędzy planowaną pracochłonnością ujętą w planie badania, a wynikającą z kalkulacji ceny do zawartej umowy.

Na 8 skontrolowanych podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających jednostki zainteresowania publicznego, trzy wniosły zastrzeżenia do treści protokołu, o których mowa w art. 82 ust. 1 ustawy.

KKN skierowała do podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających jednostki zainteresowania publicznego 4 wystąpienia pokontrolne. Kolejne 4 wystąpienia pokontrolne były w końcu 2010 r. w przygotowaniu.

W zakresie kontroli przeprowadzonych w 2010 r. w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających jednostki zainteresowania publicznego KKN nie złożyła ani nie planuje złożyć wniosków do KRD o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego przeciwko biegłemu rewidentowi lub wniosków do KRBR, o których mowa w art. 27 ust. 1 pkt 3 ustawy w powiązaniu z art. 27 ust. 3 ustawy.

W 2010 r. liczba przeprowadzonych kontroli przez KKN w pozostałych podmiotach, o których mowa w art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy, wyniosła 114. W wyniku przeprowadzenia kontroli przez wizytatorów pod nadzorem członków KKN stwierdzono nieprawidłowości w 91 podmiotach. Nieprawidłowości w ww. podmiotach dotyczyły:

- braku lub nieterminowego wykonania obowiązków wynikających z ustawy w zakresie: art. 50 (dot. niedopełnienia obowiązku ubezpieczenia jednej z form działalności, uchybienia w polisach ubezpieczeniowych), art. 49 (przekazania sprawozdania z działalności podmiotu), art. 52 ust. 2 (rozliczenia opłaty z tytułu nadzoru),
- metodyki badania sprawozdań finansowych, tj. niedopracowania planów badania, w tym w zakresie wyznaczenia poziomu istotności badania i oceny ryzyk,
- nieopracowania i wdrożenia systemu kontroli jakości określającego podstawowe zasady i procedury kontroli jakości badania sprawozdań finansowych i wykonywania innych usług poświadczających,
- nieokreślenia zasad ustalania cen na usługi świadczone przez podmiot.

Efektom przeprowadzenia tych kontroli było skierowanie przez KKN wniosku do KRD o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec jednego biegłego rewidenta oraz skierowanie wniosku do KRBR o wszczęcie postępowania administracyjnego wobec 2 podmiotów.

KKN w trakcie 2010 r. otrzymała 15 skarg, z których 3 zakończyły się skierowaniem do KRD a 3 odmową wszczęcia postępowania wyjaśniającego ze względów formalnych (gdyż wykazywały poza kompetencje lub możliwości działania KKN). W odniesieniu do 7 skarg podjęto postępowania wyjaśniające zakończone wyjaśnieniem skargi i przyjęciem wniosków przez KKN bez konieczności wszczynania kontroli interwencyjnych zaś rozpatrywanie 2 skarg zakończyło się decyzją o wszczęciu postępowania kontrolnego w II półroczu 2010 r. (kontrole ze względów formalnych przesunięte zostały na 2011 r.).

Działania KRD

KRD prowadzi postępowania wyjaśniające oraz, zgodnie z art. 25 ust. 2 ustawy, jest oskarżycielem w postępowaniu dyscyplinarnym toczącym się przed KSD.

KRD łącznie ze swoimi zastępcami prowadził w 2010 r. razem 932 sprawy (ponad 20% więcej niż w 2009 r.), z czego 262 sprawy zostały przekazane do sądu dyscyplinarnego wraz

z aktami obwinienia i wnioskami o ukaranie (w 2009 r. przekazano takich spraw 71). KRD prowadził 193 sprawy, które nie zostały zakończone w poprzednich latach.

KRD wydał w 2010 r. 502 postanowienia, w tym 325 o zakończeniu postępowania wyjaśniającego i odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego oraz 177 o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego.

Na dzień 31 grudnia 2010 r. pozostało w toku postępowania przed KRD 160 spraw.

Zdecydowana większość wniosków (882) o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego kierowana była do KRD przez KRBR (ponad 94%), a dotyczyły one głównie spraw biegłych rewidentów uchylających obowiązkowi udziału w obligatoryjnym doskonaleniu zawodowym w cyklu szkoleniowym 2007/2008 i 2009 r. Pozostałe wnioski kierowane były do KRD przez: KKN (9 wniosków), KNA (5 wniosków), jednostki gospodarcze (11 wniosków), biegłych rewidentów (1 wniosek), podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych (2 wnioski), osoby fizyczne (19 wniosków), inne jednostki (3 wnioski).

Mając na uwadze kwalifikację prawną, najczęstsze zarzuty, będące podstawą do wniesienia przez KRD wniosków o ukaranie to:

- niewzięcie udziału w obligatoryjnym doskonaleniu zawodowym, co stanowiło naruszenie art. 12 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 13 października 1994 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie (Dz. U. Nr 31, poz. 359 z późn. zm.) oraz pkt 5.3 Kodeksu etyki zawodowej biegłych rewidentów,
- nieprawidłowe wnoszenie opłat oraz brak ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej podmiotów stanowiące naruszenia art. 12 ust. 2 pkt 3 oraz art. 12 ust. 3 ustawy z dnia 13 października 1994 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie,
- niekwestionowanie przez biegłych rewidentów sprawozdań finansowych, informacji dodatkowej i sprawozdań z działalności sporządzonych wadliwie i/lub nie podpisanych przez osoby wymienione w art. 52 ustawy o rachunkowości; w niektórych przypadkach przeprowadzono badanie pomimo dokonania wyboru biegłego rewidenta przez organ inny niż zatwierdzający sprawozdanie, czyli z naruszeniem art. 66 ust. 4 ustawy o rachunkowości (akceptowane przez biegłych rewidentów w toku badania uchybienia dotyczące naruszenia przepisów ustawy o rachunkowości stanowiły jednocześnie o nieprzestrzeganiu postanowień normy nr 1 wykonywania zawodu biegłego rewidenta),
- naruszenia Kodeksu etyki zawodowej biegłych rewidentów w pkt 2.2, 2.3, 5.1 stanowiących o obowiązku świadczenia usług zgodnie z kompetencjami, wiedzą fachową, rzetelnością i starannością, a także w pkt 7.1, 7.3 i 7.4 dotyczących przestrzegania niezależności,
- nieopracowanie i niewdrożenie zasad kontroli jakości, stosownie do pkt 17 i 18 normy nr 5 wykonywania zawodu biegłego rewidenta,
- naruszenia art. 66 ust. 2 pkt 2 ustawy o rachunkowości w zakresie niezależności,
- nieprzestrzeganie obowiązków określonych w normie nr 1 i 5 wykonywania zawodu biegłego rewidenta, jak też zasad etyki określonych w pkt 2.2, 5.1 oraz w pkt 3.1 Kodeksu etyki zawodowej biegłych rewidentów, zgodnie z którym zakres stosowania etyki obowiązuje biegłego rewidenta bez względu na miejsce i charakter zatrudnienia.

KRD zorganizował w 2010 r. cztery narady ze swoimi zastępcami, na których omawiane były zasady dotyczące orzecznictwa dyscyplinarnego. Zostały też przyjęte wzory postanowień i zarządzeń w toku postępowania dyscyplinarnego przez Rzecznikiem, a także procedury w zakresie prowadzenia dochodzeń dyscyplinarnych. Odbyła się również narada szkoleniowa

zorganizowana wspólnie przez KSD i KR D, na której omawiano zasady stosowania dotychczasowych i nowych przepisów w postępowaniu przed KSD i KR D oraz podstawowe zasady prowadzenia postępowania przygotowawczego.

Na łączną liczbę 262 złożonych przez KR D w roku 2010 wniosków o ukaranie, Sąd uznał winę obwinionych w 233 przypadkach (89%), co wskazuje na prawidłowe zebranie materiału dowodowego i na właściwe przygotowanie wniosków.

Działania KSD

KSD orzeka w sprawach odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów za postępowanie sprzeczne z przepisami prawa, standardami rewizji finansowej, niezależności oraz zasad etyki zawodowej. KSD jest jednoinstancyjny i orzeka w składzie 3 członków. Od orzeczeń KSD przysługuje odwołanie do właściwego, ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego, sądu okręgowego - sądu pracy i ubezpieczeń społecznych, jako sądu pierwszej instancji.

W 2010 roku KSD wydał 197 orzeczeń. Karami dyscyplinarnymi jakie Sąd wymierzył były m.in. w 93 przypadkach kara upomnienia, a w 50 przypadkach kara nagany. Dwukrotnie orzeczono w ubiegłym roku karę dyscyplinarną zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej na okres jednego roku. Należy podkreślić, iż w razie jednoczesnego ukarania za kilka przewinień dyscyplinarnych, Sąd wymierzał kary za poszczególne przewinienia, a następnie karę łączną. W sytuacjach, kiedy w ramach jednej sprawy było kilku obwinionych, wymierzana była różna wysokość kary dla każdego obwinionego.

Na podstawie art. 37 ust. 4 ustawy, obwiniony przed rozpoczęciem postępowania przed KSD może wnioskować o dobrowolne poddanie się karze. W postępowaniu przed Sądem taka sytuacja miała miejsce w 6 przypadkach, zaś w jednym Sąd nie zgodził się na zastosowanie takiej procedury.

Zgodnie z art. 41 ustawy, od orzeczeń KSD stronom postępowania przysługuje 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. Takie odwołania były kierowane czterokrotnie, a zakres przedmiotowy tych spraw dotyczył zarzutów:

- w 2 przypadkach niedopełnienia obowiązku doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów w cyklu szkoleniowym 2007-2008,
- w 2 przypadkach zakresu metodyki badania sprawozdań finansowych.

Rozstrzygnięcie ww. odwołań nastąpi w roku 2011.

Działania KRBR i NKZBR

W dniach 23-24 listopada 2009 r. w Jachrance k. Warszawy odbyła się pierwsza część NKZBR, na którym uchwalono zasady ustalania składki członkowskiej biegłych rewidentów oraz podstawowe zasady gospodarki finansowej KIBR. Jednocześnie, z uwagi na dużą liczbę poprawek do projektu statutu KIBR, NKZBR postanowił ogłosić przerwę w obradach i w tym czasie wypracować odpowiedni projekt tego dokumentu. Obrady NKZBR zostały wznowione w dniach 21-22 marca 2010 r., podczas obrad w dniach 21-22 marca 2010 r. Uczestnicy Zjazdu uchwalili wówczas statut KIBR, a także ponownie – uwzględniając wezwania do

usunięcia naruszenia prawa wystosowane przez KNA – zasady ustalania składek członkowskich biegłych rewidentów oraz podstawowe zasady gospodarki finansowej KIBR.

W 2010 r. KRBR 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,
- zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów,
- postępowania dyscyplinarnego dla biegłych rewidentów,
- opłaty rocznej z tytułu nadzoru.

Szczególnie istotne w pierwszej połowie 2010 r. były działania KRBR dotyczące uchwalenia (z opóźnieniem, gdyż uchwały te powinny być podjęte do 6 grudnia 2009 r.) uchwał systemowych wymagających dostosowania do nowej ustawy, dotyczących w szczególności postępowania kwalifikacyjnego, regulaminu postępowania dyscyplinarnego (uchwała nr 1619/38/2010 KRBR z 16 lutego w sprawie Regulaminu postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów), czy KSRF (uchwała Nr 1608/38/2010 KRBR z 16 lutego 2010 r. w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej).

Warto zauważyć, że w związku z opóźnieniami w przyjmowaniu statutu KIBR pojawiły się wątpliwości co do skuteczności uchwał podejmowanych przez organy KIBR, w tym w szczególności przez KRBR (na podstawie art. 118 ust. 2 ustawy, w kontekście utraty mocy obowiązującej uchwały nr 1 z dnia 29 czerwca 2003 r. V Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów w sprawie statutu KIBR, jako uchwały organu KIBR wymagającej dostosowania do przepisów ustawy i nieuchwalenia nowego statutu KIBR). Kierując się wykładnią celowościową, KNA na posiedzeniu w dniu 7 stycznia 2010 r. przyjęła iż, wobec braku wskazania w ustawie m. in. trybu podejmowania przez KRBR uchwał, uchwały tego organu powinny być podejmowane przez wszystkich członków danego organu, bezwzględną większością głosów, o czym została poinformowana KRBR.

Pomimo takiego stanowiska KNA, KRBR w dniu 9 marca 2010 r. podjęła uchwałę nr 1622/39/2010 w sprawie tymczasowych zasad organizacji posiedzeń Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, regulującą m.in. tryb podejmowania uchwał przez KRBR przy braku statutu.

Z uwagi na fakt, iż przedmiotowa uchwała nie została podjęta w trybie rekomendowanym przez KNA w przypadku braku statutu, (godziła w interes publiczny, rozumiany szeroko, jako dyrektywa postępowania nakazująca respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa, takich jak wykonywanie woli ustawodawcy), KNA postanowiła zaskarżyć do sądu administracyjnego tę uchwałę, wzywając uprzednio KRBR do usunięcia naruszenia prawa. KRBR zastosowała się do wezwania KNA. W konsekwencji KRBR uchyliła również uchwały podjęte na posiedzeniu KRBR w dniu 9 marca 2010 r. w trybie zakwestionowanej przez KNA uchwały nr 1622/39/2010.

Zatwierdzenie statutu KIBR przez KNA rozwiązało problem trybu podejmowania uchwał przez KRBR, jednak brak regulaminu działania tego organu utrudniał bieżące funkcjonowanie samorządu, a przez to wpływał również negatywnie na wykonywanie zadań z zakresu nadzoru publicznego.

Działając w oparciu o art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, KNA podjęła uchwały o zaskarżeniu do sądu administracyjnego 229 uchwał KRBR. KRBR tylko w jednym przypadku nie zastosowała się do wezwania do usunięcia naruszenia prawa i w związku z tym zaszła

potrzeba skierowania przez KNA skargi do sądu administracyjnego (dotyczy to uchwały nr 3260/48/2010 KRBR z 24 sierpnia 2010 r. w sprawie odmowy ponownego wpisu do rejestru biegłych rewidentów, która w ocenie KNA naruszała przepisy prawa).

W 2010 r. KNA zatwierdziła w sumie 13 uchwał KRBR a zgłosiła zastrzeżenie do 2 uchwał tego organu (uchwała zmieniająca uchwałę w sprawie zakresu tematycznego i minimalnej liczby godzin obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów naruszała przepisy ustawy, natomiast uchwała zmieniająca uchwałę w sprawie zasad obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów godziła w interes publiczny).

5. PLAN DZIAŁANIA KNA NA 2011 R.

1. Prowadzenie działań zmierzających do zapewnienia odpowiedniej jakości wykonywania zawodu biegłego rewidenta i systemów zapewniania jakości w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w tym w szczególności badających jednostki zainteresowania publicznego, poprzez, między innymi:
 - zatwierdzanie planów kontroli realizowanych przez Krajową Komisję Nadzoru oraz kandydatów na kontrolerów Krajowej Izby Biegłych Rewidentów;
 - bezpośredni udział przedstawicieli KNA w wybranych kontrolach przeprowadzanych przez kontrolerów Krajowej Izby Biegłych Rewidentów, ze szczególnym uwzględnieniem systemu wewnętrznej kontroli jakości;
 - przeprowadzanie przez upoważnionych przedstawicieli KNA własnych kontroli w przypadkach przewidzianych w art. 74 *ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym*;
 - zatwierdzanie raportów z kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów Krajowej Izby Biegłych Rewidentów w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych badających jednostki zainteresowania publicznego oraz analiza nieprawidłowości stwierdzonych w tych raportach i/lub w raportach z własnych kontroli przeprowadzanych przez przedstawicieli KNA.
2. Analiza jednolitości stosowania odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów na podstawie orzeczeń Krajowego Sądu Dyscyplinarnego oraz wniosków z uczestnictwa upoważnionych pracowników Biura KNA w wybranych rozprawach przed Krajowym Sądem Dyscyplinarnym.
3. Nadzorowanie działalności samorządu biegłych rewidentów, w szczególności:
 - kontrola procedury wpisu biegłych rewidentów do rejestru i podmiotów uprawnionych na listę;
 - ocena rocznych sprawozdań organów Krajowej Izby Biegłych Rewidentów;
 - kontrola zgodności procedur działania Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z ustawą i statutem;
 - kontrola zgodności procedur działania Krajowej Komisji Nadzoru z ustawą i regulaminem;
 - kontrola zgodności procedur działania Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego, Krajowego Sądu Dyscyplinarnego z ustawą i regulaminem postępowania dyscyplinarnego.
4. Nadzór nad procesem przyznawania uprawnień biegłego rewidenta, w tym zatwierdzanie uchwał Krajowej Rady Biegłych Rewidentów określających zakres, tryb i zasady postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów i analiza sprawozdania z działalności Komisji Egzaminacyjnej.
5. Kontrola sposobu wykonywania przez podmioty wykonujące czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego obowiązków informacyjnych wynikających z art. 88 *ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich*

samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym.

6. Prowadzenie działań mających na celu zapewnienie jednolitych zasad wykonywania zawodu biegłego rewidenta w Polsce, w szczególności poprzez:
 - wspieranie działań zmierzających do jak najszerszego stosowania międzynarodowych standardów rewizji finansowej (MSRF);
 - wspieranie działań zmierzających do upowszechnienia i stosowania zasad zawartych w kodeksie etyki IFAC;
 - nadzór nad wyborem tematów szkoleń obligatoryjnych, w celu jak najlepszego dostosowania wymagań stawianych biegłym rewidentom do potrzeb wynikających ze zmieniających się warunków rynkowych.
7. Prowadzenie działań zmierzających do poszerzenia wiedzy organów nadzorczych jednostek gospodarczych na temat zasad współpracy i kształtowania wzajemnych relacji z biegłym rewidentem, celem zwiększenia wiarygodności informacji finansowych przedstawianych w sprawozdaniach finansowych oraz wzmocnienia efektywności nadzoru korporacyjnego, w szczególności poprzez organizację konferencji skierowanej do członków komitetów audytu.
8. Rozwijanie współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności:
 - informowanie partnerów zagranicznych o roli i działaniach KNA jako organu nadzoru publicznego w Polsce;
 - uczestnictwo w podejmowanych przez Komisję Europejską i inne organy UE inicjatywach dotyczących nadzoru nad działalnością firm audytorskich oraz rozwijanie współpracy w ramach Europejskiej Grupy Organów Nadzoru nad Audytorami (EGAOB);
 - rozwijanie relacji z wybranymi organami nadzoru z UE oraz z państw trzecich, w szczególności:
 - ✓ państw Unii Europejskiej – w celu wykorzystania doświadczeń w organizowaniu instytucji nadzoru, rejestracji biegłych rewidentów i firm audytorskich z państw trzecich oraz przeprowadzaniu kontroli firm audytorskich;
 - ✓ USA (PCAOB) – w celu zawarcia dwustronnego porozumienia regulującego zasady współpracy w sprawowaniu nadzoru nad działalnością biegłych rewidentów, w tym przekazywania dokumentacji rewizyjnej i przeprowadzania wspólnych kontroli;
 - ✓ państw trzecich uznanych przez Komisję Europejską za równoważne (w których zarejestrowane są polskie firmy audytorskie) – w celu ustalenia potrzeby zawarcia dwustronnych porozumień regulujących zasady wzajemnych relacji pomiędzy KNA a organami nadzoru z tych państw, w tym zasady przekazywania dokumentacji rewizyjnej;
 - ✓ poprzez uzyskanie członkostwa w International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR).
9. Wdrożenie procedury rejestrowania biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich.

10. 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.
11. Przegląd procedur dotyczących kontroli z zakresu systemu zapewniania jakości przeprowadzanych przez KNA i Krajową Komisję Nadzoru.
12. Prowadzenie działań zmierzających do wdrożenia systemu informatycznego wspomagającego działania KNA.
13. Bieżąca realizacja zadań określonych w ustawie.

6. WYKAZ SKRÓTÓW

SKRÓT	ROZWINIĘCIE
EGAOB	European Group of Auditor's Oversight Bodies
KIBR	Krajowa Izba Biegłych Rewidentów
KKN	Krajowa Komisja Nadzoru
KKR	Krajowa Komisja Rewizyjna
KNA	Komisja Nadzoru Audytowego
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
NKZBR	Nadzwyczajny Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów
PCAOB	The Public Company Accounting Oversight Board
SPPW	Szwajcarsko - Polski Program Współpracy
UE	Unia Europejska

7. 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, zwana dalej dyrektywą.

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 oraz Dz. U. z 2010 r. Nr 182, poz. 1228), zwana dalej ustawą.

Inne

1. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm.), zwana dalej ustawą o rachunkowości,
2. 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,
3. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 grudnia 2009 r. w sprawie postępowania kwalifikacyjnego na biegłych rewidentów (Dz. U. z 2010 r. Nr 6, poz. 36), zwane dalej rozporządzeniem w sprawie postępowania kwalifikacyjnego,
4. 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),
5. 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.