

Odpowiedzi Ministerstwa Finansów Rzeczypospolitej Polskiej na pytania z

Zielonej Księgi – Polityka badania sprawozdań finansowych: lekcje wyciągnięte z kryzysu COM(2010) 561

(Śródtytuły i pytania pochodzą z Zielonej Księgi)

Użyte w tekście skróty:

Dyrektywa 2006/43/WE - Dyrektywa 2006/43/WE PE i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych,

MSRF - Międzynarodowe Standardy Rewizji Finansowej,

MSSF - Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej,

EGAOB - Europejska Grupa Organów Nadzoru Audytowego,

KE, Komisja – Komisja Europejska.

1. WPROWADZENIE

- (1) Czy mają Państwo ogólne uwagi dotyczące zastosowanego tu podejścia i celów niniejszej zielonej księgi?

W dużej mierze dzielimy poglądy Komisji wyrażone we wstępie do Zielonej Księgi KE oraz podobnie jak KE dostrzegamy potrzebę dokonania oceny aktualnej sytuacji w zakresie szeroko rozumianej polityki badania sprawozdań finansowych, w tym rozwiązań regulacyjnych dotyczących badań ustawowych, roli biegłych rewidentów i funkcjonowania rynku usług rewizji finansowej. Jesteśmy przekonani, że oprócz działań podjętych przez KE w zakresie nadzoru i ładu korporacyjnego, także dzięki reformom sprzyjającym wzrostowi zaufania społeczeństwa i rynków kapitałowych do badanych sprawozdań finansowych, zawierających informacje nie tylko wiarygodne i rzetelne, ale również potrzebne, przydatne i zrozumiałe przez ich użytkowników, możliwe będzie wzmocnienie stabilności rynków finansowych.

Stoimy jednakże na stanowisku, że ewentualne propozycje legislacyjne dotyczące zmian w zakresie przepisów regulujących badanie sprawozdań finansowych oraz działalność biegłych rewidentów i firm audytorskich powinny być poprzedzone szczegółową analizą efektów funkcjonowania obecnie obowiązujących przepisów i regulacji, w tym zwłaszcza oceną skuteczności rozwiązań wdrożonych Dyrektywą 2006/43/WE. Ważne byłoby również dokonanie oceny, w jakim stopniu niedostatki i słabości procesu badania sprawozdań finansowych mogły przyczynić się do powstania kryzysu finansowego i czy wpłynęły one na jego przebieg. Dodatkowo powinny być także wzięte pod uwagę wyniki niedawno zakończonych przez Komisję konsultacji dotyczących Zielonej Księgi w sprawie ładu korporacyjnego w instytucjach finansowych oraz polityki wynagradzania.

- (2) Czy sądzą Państwo, że istnieje potrzeba lepszego określenia społecznej roli badania sprawozdań finansowych w zakresie prawdziwości sprawozdań finansowych?

Jesteśmy zdania, iż biegły rewident, jako osoba zaufania publicznego, działająca na rzecz szeroko rozumianego interesu publicznego, ma do odegrania bardzo ważną rolę w procesie zwiększania zaufania użytkowników zewnętrznych do badanych sprawozdań finansowych.

Wydaje się, że dotychczas wypełniana przez biegłych rewidentów rola jest zdefiniowana w wystarczający sposób w obecnych regulacjach i przepisach. Aczkolwiek, w związku z mylnym postrzeganiem tej roli przez niektórych interesariuszy (m.in. wskutek przypisywania biegłym rewidentom roli gwaranta dobrej kondycji jednostek badanych lub też funkcji jeszcze jednego kontrolera zgodności prowadzonej przez jednostkę działalności z obowiązującymi przepisami), istnieje potrzeba przekazywania użytkownikom sprawozdań finansowych dodatkowych informacji i wyjaśnień co do faktycznej roli audytora.

Jednocześnie konieczne jest też stałe podnoszenie poziomu jakości świadczonych usług, w tym zapewnienie adekwatności technik badania dla celów użytkownika, wzmocnienie niezależności biegłych rewidentów oraz wzmoczenie ich krytycyzmu i sceptycyzmu w procesie badania sprawozdań finansowych.

- (3) Czy sądzą Państwo, że można jeszcze zwiększyć ogólny poziom „jakości badania sprawozdań finansowych”?

Tak, uważamy, że można i należy dążyć do osiągnięcia tego celu. Dużą rolę w podnoszeniu jakości badania sprawozdań finansowych odgrywają nie tylko sami niezależni biegli rewidenty, ale również organy nadzoru kontrolujące czy firmy audytorskie świadczą swoje usługi zgodnie z przepisami i standardami badania na odpowiednio wysokim poziomie jakości i niezależności.

2. ROLA BIEGŁEGO REWIDENTA

2.1. Komunikacja biegłych rewidentów ze stronami zainteresowanymi

- (4) Czy sądzą Państwo, że badanie powinno gwarantować pewność co do dobrej kondycji finansowej spółek? Czy badanie sprawozdań finansowych może spełnić taki cel?

Doceniamy potrzebę zwiększenia wiarygodności sprawozdań finansowych i przedstawianej w nich sytuacji finansowej badanych jednostek, ale obawiamy się, że celu tego nie da się w pełni osiągnąć poprzez zredefiniowanie roli biegłego rewidenta i powierzenie mu obowiązku wyrażania całkowitej pewności co do dobrej kondycji finansowej badanej jednostki. Sądzymy, że nierealistyczne jest wymaganie od biegłych rewidentów by, na podstawie badania przeprowadzanego zgodnie z powszechnie stosowanymi standardami rewizji finansowej i metodami badania (tj. ograniczonego co do istotności, technik próbkowania, roli biegłego rewidenta w wykrywaniu nieprawidłowości oraz odpowiedzialności kierownictwa), wyrażali oni całkowitą pewność co do kondycji finansowej badanej jednostki. Nie widzimy też możliwości, by przy jednoczesnym braku mechanizmów zapewniających wykrywalność wszystkich nieprawidłowości w badanych jednostkach, zwiększanie zakresu badania i metodologii badania (np. poprzez zwiększanie poziomu istotności czy też większe próby testowania) mogło zagwarantować całkowitą pewność co do sytuacji finansowej badanego podmiotu. Za istotne uważamy również wyraźne oddzielenie roli biegłego rewidenta od roli agencji ratingowej, czy też analityka finansowego.

Celem badania przeprowadzanego przez biegłych rewidentów jest zwiększenie stopnia zaufania różnych interesariuszy do badanych sprawozdań finansowych poprzez wyrażenie opinii o zbadanym sprawozdaniu finansowym. Nie chodzi tu o skupianie się wyłącznie na zapewnieniu, że sprawozdanie finansowe zostało przygotowane zgodnie z odpowiednimi ramami sprawozdawczości finansowej (w oparciu o dane historyczne), lecz przede wszystkim

na potwierdzeniu rzetelności i jasności przedstawianej w badanym sprawozdaniu finansowym sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, a także podkreśleniu widocznych zagrożeń w tym zakresie. Ważne jest, by ocena biegłego rewidenta odnosiła się w głównej mierze do treści badanego sprawozdania, a nie koncentrowała się na weryfikowaniu jego formy i sposobu sporządzenia. Wynika to z podstawowego zadania audytu, czyli konieczności oceny przez biegłego rewidenta zdolności jednostki do kontynuacji działalności (jako podstawowej zasady sporządzania sprawozdania finansowego). Ta kwestia, zwłaszcza w świetle ostatniego kryzysu, powinna być poddana szczególnie wnikliwej ocenie przez biegłych rewidentów, a jakość badania w tym obszarze - przez organy nadzoru krajowego.

- (5) Czy zastosowana metodyka badania powinna być lepiej wyjaśniana użytkownikom, aby ograniczyć rozbieżności oczekiwań i wytłumaczyć rolę badania?

Aby poprawie uległo rozumienie audytu i postrzeganie wartości dodanej, którą wnosi audyt, usprawnieniu powinna podlegać komunikacja biegłych rewidentów ze światem zewnętrznym. W tym celu należy zwiększyć przydatność opinii i raportów biegłych rewidentów w odniesieniu do informacji opisowych towarzyszących sprawozdaniu finansowemu, które nie są obecnie objęte raportem z badania (takich jak metodyka badania, zasady testowania próbek, opis modelu gospodarczego, potencjalnych skutków ryzyka prowadzonej działalności, niepewności i osądów uwzględnionych w sprawozdaniu finansowym oraz przyjmowanych założeń).

- (6) Czy należy wzmocnić zawodowy sceptycyzm? Jak to osiągnąć?

Jesteśmy zdania, iż należy wzmocnić zawodowy sceptycyzm (przyjąć postawę cechującą się dociekliwością, wyczuleniem na warunki mogące wskazywać na możliwe zniekształcenie sprawozdań finansowych spowodowane błędem lub oszustwem oraz krytycyzmem przy ocenie dowodów badania). Biegły rewident w swojej opinii lub raporcie powinien informować o ważnych kwestiach jego zdaniem budzących wątpliwości. Jednocześnie biegły rewident wydając opinię nie powinien kierować się tym jak jego opinia zostanie odebrana przez rynek (niechęć do wydawania opinii z zastrzeżeniami).

- (7) Czy należy zmienić negatywny odbiór zastrzeżeń zawartych w sprawozdaniach z badania? Jeśli tak, to w jaki sposób?

Biegły rewident nie powinien unikać zastrzeżeń w wydawanych opiniach. Zastrzeżenie w opinii biegłego rewidenta jest bardzo istotną informacją dla użytkowników sprawozdań finansowych.

- (8) Jakie informacje dodatkowe powinny być przekazywane zewnętrznym stronom zainteresowanym otrzymywać takie informacje, i w jaki sposób?

Usprawnieniu komunikacji może służyć wprowadzenie obowiązku przedstawiania w opinii i raporcie z badania informacji, które ułatwią użytkownikom sprawozdań finansowych dokonywanie własnej oceny skutków zidentyfikowanego przez spółkę lub biegłego rewidenta ryzyka lub zdarzeń mogących mieć wpływ na przyszłą sytuację finansową spółki. Przygotowując swoją opinię biegły rewident nie może zapominać o konieczności formułowania swoich opinii zrozumiałym językiem i o potrzebie poinformowania odbiorców o ewentualnych ważnych kwestiach budzących jego wątpliwości (np. gdy opinia zawiera

zastrzeżenia - precyzyjne wskazanie zidentyfikowanego przez biegłego rewidenta naruszenia przepisów prawa i wpływu tychże zastrzeżeń na sprawozdanie finansowe).

Uważamy, że istnieje również szersze pole dla nieupublicznianej sprawozdawczości biegłych rewidentów dla organów nadzoru finansowego (obowiązek składania przez biegłych rewidentów raportów dla właściwych władz) oraz dla poprawy komunikacji pomiędzy biegłymi rewidentami, a odpowiednimi organami nadzoru lub organami regulacyjnymi (już na etapie badania lub przeglądu).

- (9) Czy między zewnętrznymi biegłymi rewidentami, wewnętrznymi audytorami a komitetem ds. audytu prowadzony jest adekwatny i regularny dialog? Jeśli nie, jak można poprawić tę komunikację?

Zgadza się z Komisją, że wartym rozważenia jest poprawienie komunikacji pomiędzy zewnętrznym audytorem, a komitetem ds. audytu oraz audytorem wewnętrznym. O ile zakres komunikacji audytora zewnętrznego z audytorem wewnętrznym powinien zależeć od potrzeb i decyzji audytora zewnętrznego, o tyle komunikacja z komitetem ds. audytu powinna być obowiązkowa, a inicjatywa w tym zakresie powinna występować z obu stron. Wskazane byłoby również wprowadzenie obowiązku komunikacji audytora zewnętrznego z radą nadzorczą lub właścicielami przedsiębiorstwa w celu przedstawienia informacji o wynikach i metodyce badania, jak również zasygnalizowania ewentualnych problemów zidentyfikowanych w trakcie audytu i/lub niechęci kierownictwa jednostki do dokonania niezbędnych korekt w sprawozdaniu finansowym.

- (10) Czy sądzą Państwo, że biegli rewidenci powinni odgrywać rolę w gwarantowaniu wiarygodności informacji przekazywanych przez spółki w dziedzinie społecznej i środowiskowej odpowiedzialności biznesu?

Uważamy, że biegli rewidenci powinni gwarantować wiarygodność informacji przekazywanych przez spółki w dziedzinie społecznej i środowiskowej odpowiedzialności biznesu (por. integrated reporting), jednakże nie powinni oni oceniać dostarczanych przez spółkę informacji wybiegających w przyszłość. Należałoby również rozważyć czy tego typu usługa powinna wchodzić w zakres badania czy też powinna być uznawana jedynie jako usługa poświadczająca (podobnie jak usługi poświadczające w zakresie prognoz finansowych przekazywanych przez spółki do wiadomości publicznej).

- (11) Czy biegli rewidenci powinni się regularniej komunikować ze stronami zainteresowanymi? Czy należy zmniejszyć odstęp między końcem roku a datą badania?

Dalsze zmniejszenie odstępów pomiędzy zakończeniem okresu obrotowego, a wydaniem opinii przez biegłego rewidenta może być wskazane. Jednakże należy mieć świadomość ograniczeń z tym związanych (np. duże spiętrzenie badań w krótkim okresie, niewystarczające zasoby firm audytorskich) oraz innych zagrożeń (skrócenie terminów na przygotowanie, zbadanie i zatwierdzenie sprawozdań finansowych) mogących skutkować obniżeniem jakości badania.

- (12) Jakie inne środki można przewidzieć w celu zwiększenia wartości badania?

Uzasadnione jest wzmacnianie roli nadzoru nad biegłymi rewidentami (poprzez regularne inspekcje firm audytorskich, wzmocnienie jakości usług świadczonych przez firmy audytorskie, w tym zapewnienie odpowiednich procedur badania przez firmy audytorskie).

2.2. Międzynarodowe standardy rewizji finansowej (MSRF)

(13) Jaka jest Państwa opinia na temat wprowadzenia MSRF w UE?

W trosce o wysoką jakość pracy biegłych rewidentów jesteśmy za przyjęciem Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej (MSRF) do porządku prawnego UE. Powinno to także sprzyjać podniesieniu jakości sprawozdawczości finansowej oraz ułatwiać badanie firm transnarodowych i zwiększać mobilność biegłych rewidentów w ramach UE.

(14) Czy MSRF powinny być prawnie wiążące na obszarze UE? Jeśli tak, czy należy zastosować podejście zatwierdzające podobne do tego, które dotyczy Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF)? Alternatywnie, zważywszy na obecne rozpowszechnienie wykorzystania MSRF w UE, czy należy nadal zachęcać do stosowania MSRF w drodze niewiążących instrumentów prawnych (zaleceń, kodeksów postępowania)?

Naszym zdaniem, decyzja ws. MSRF (tj. obowiązywania MSRF oraz procedury ich przyjęcia do systemu prawnego w UE) została już w zasadzie podjęta przy przyjmowaniu Dyrektywy 2006/43/WE. Popieramy podejście analogiczne do zatwierdzającego MSSF.

(15) Czy należy dalej dostosowywać MSRF tak, aby zaspokajały potrzeby Małych i Średnich Przedsiębiorstw i Małych i Średnich Firm Audytorskich?

Nie widzimy konieczności tworzenia odrębnego zestawu standardów rewizji finansowej na potrzeby badania podmiotów gospodarczych z sektora małych i średnich przedsiębiorstw (MŚP), jednakże wszelkie standardy powinny być tworzone lub modyfikowane w taki sposób, aby możliwe było ich stosowanie, w odpowiednim zakresie, w odniesieniu do MŚP i przez małe i średnie firmy audytorskie (MŚFA).

3. ZARZĄDZANIE FIRMAMI AUDYTORSKIMI I ICH NIEZALEŻNOŚĆ

(16) Czy fakt, że biegły rewident jest wybierany i wynagradzany przez jednostkę badaną może prowadzić do konfliktu? Jakie inne rozwiązania proponowałoby Państwo w tym kontekście?

Pomimo wprowadzenia w Dyrektywie 2006/43/WE szeregu przepisów dotyczących podlegania biegłych rewidentów regułom etyki zawodowej, wymogów organizacyjnych w zakresie zarządzania, zasad wynagradzania, rotacji oraz przejrzystości zarówno działalności, jak i wyników finansowych firm audytorskich, widzimy potrzebę dalszego poszukiwania i analizowania rozwiązań służących umacnianiu niezależności biegłych rewidentów i firm audytorskich oraz pozwalających na unikanie konfliktów interesu.

Nie widzimy dostatecznego uzasadnienia dla realizacji propozycji włączenia działań biegłego rewidenta w zakres kontroli ustawowej, gdzie wybór biegłego rewidenta, określenie jego wynagrodzenia i czasu świadczenia usług dla wybranej jednostki należałby do organu regulacyjnego, a nie organów nadzorczych samej spółki lub jej właścicieli.

Mamy świadomość, iż obecny sposób wyboru i wynagradzania firm audytorskich może prowadzić do powstania konfliktu interesów, ale proponujemy jednak nie zmieniać obecnie obowiązujących ogólnych zasad, a tylko poddać je pewnym modyfikacjom. Przyjęcie

rozwiązania, w którym wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej dokonuje organ kontrolny mogłoby grozić nadmierną centralizacją decyzji i prowadzić do rozmycia odpowiedzialności za skutki niewłaściwie dokonanego wyboru pomiędzy organ regulacyjny, zarząd jednostki, radę nadzorczą czy też samą firmę audytorską lub biegłego rewidenta. Dlatego też uważamy, że na obecnym etapie należałoby się skupić na wzmocnieniu przepisów ładu korporacyjnego dotyczących procesu wyboru audytora przez właściwe organy badanej jednostki i zatwierdzania takiego wyboru przez walne zgromadzenie lub inny organ reprezentujący interesy właścicieli danej jednostki. W związku z tym należy też dążyć do dalszego zwiększenia niezależności członków rad nadzorczych i komitetów ds. audytu.

(17) Czy w pewnych przypadkach wybór przez stronę trzecią byłby uzasadniony?

Uważamy za celowe stworzenie podstaw prawnych dla dokonywania wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej przez stronę trzecią (np. organ regulacyjny), w szczególnie uzasadnionych, wyjątkowych przypadkach, np. w związku z wykryciem poważnych nieprawidłowości w sprawozdaniu finansowym badanej jednostki (tego rodzaju przepisy już obowiązują w Polsce).

(18) Czy stałe zatrudnianie firm audytorskich powinno być ograniczone w czasie? Jeśli tak, jaki powinien być maksymalny czas zatrudniania firmy audytorskiej?

Jesteśmy otwarci na dyskusję na temat propozycji wprowadzenia obowiązku rotacji firm audytorskich (a nie tylko kluczowych biegłych rewidentów). Ograniczenie okresu zatrudnienia firm audytorskich w naszej opinii może sprzyjać zwiększeniu konkurencji między firmami audytorskimi oraz pozytywnie wpływać na zachowanie niezależności biegłych rewidentów i firm audytorskich. Niemniej jednak kwestia ta wymaga dalszych badań i analiz ze względu na różne zagrożenia, jakie mogą wiązać się z obowiązkiem rotacji. Jedną z kwestii wymagających rozstrzygnięcia w tym kontekście byłoby opracowanie zasad rotacji audytorów badających sprawozdania podmiotów gospodarczych wchodzących w skład jednej grupy kapitałowej, a mających siedzibę w różnych krajach. Pragniemy zwrócić uwagę na fakt, że w Polsce wprowadzony został obowiązek rotacji (co 5 lat) firm audytorskich badających sprawozdania finansowe podmiotów sektora ubezpieczeniowego.

(19) Czy należy zakazać świadczenia usług niezwiązanych z badaniem sprawozdań finansowych przez firmy audytorskie? Czy zakazy tego rodzaju powinny stosować się do wszystkich firm i ich klientów, czy może do pewnych rodzajów instytucji, takich jak instytucje finansowe o znaczeniu systemowym?

Uważamy za zbyt daleko idącą propozycję wprowadzenia całkowitego zakazu świadczenia przez firmy audytorskie usług niezwiązanych z badaniem sprawozdań finansowych i stworzenia tym samym firm „czysto audytorskich”. Sądzymy, że gromadzenie przez firmy audytorskie wiedzy i doświadczeń oraz świadczenie usług w różnych dziedzinach może przynosić korzyści m.in. dla jakości rewizji finansowej i rozwoju kadr oraz może się przyczyniać do obniżenia cen usług. Dostrzegamy jednak też poważne ryzyko powstania konfliktów interesu w przypadku świadczenia przez firmę dodatkowych usług na rzecz podmiotu, którego sprawozdanie finansowe jest przedmiotem badania i dlatego uważamy za celowe poszukiwanie i analizowanie dodatkowych rozwiązań pozwalających na rzeczywiste ograniczenie tego ryzyka. Nie zajmując jeszcze ostatecznego stanowiska w tej kwestii, uważamy, że w polu możliwych rozwiązań mogłyby się znaleźć, między innymi, zarówno przyjęcie ogólnej zasady nieświadczenia przez podmiot badający sprawozdanie dodatkowych

usług na rzecz badanej jednostki, jak i propozycja dopuszczająca możliwość świadczenia dodatkowych usług nieprowadzących wprost do konfliktu interesu pod warunkiem zatwierdzenia takich dodatkowych umów przez radę nadzorczą i/lub komitet audytu oraz przy obowiązku pełnego ujawnienia tego rodzaju zdarzeń.

- (20) Czy należy uregulować kwestię maksymalnego wynagrodzenia, jakie firma audytorska może uzyskać od jednego klienta?

Wydaje się zasadne, by uregulować kwestię maksymalnego wynagrodzenia, jakie firma audytorska może uzyskać od jednego klienta (w Polsce takie regulacje już obowiązują). Wprowadzenie tego rodzaju ograniczenia mogłoby pozytywnie wpłynąć na zmniejszenie koncentracji i strukturę rynku usług rewizji finansowej. Przyczyniłoby się również do tego, by poszczególne firmy audytorskie zachowały odpowiednio rozproszoną strukturę przychodów (nie były uzależnione od jednego lub kilku klientów, co pozwoliłoby im zachować większą niezależność w ocenie sprawozdań finansowych). Limit ten powinien być jednak odpowiednio dostosowany do rozmiaru działalności prowadzonej przez małe i średnie firmy audytorskie.

- (21) Czy należy wprowadzić nowe zasady dotyczące przejrzystości sprawozdań finansowych firm audytorskich?

Należy dążyć do wprowadzenia takich rozwiązań, które zwiększają przejrzystość działania firm audytorskich. Uważamy, że badanie sprawozdań finansowych firm audytorskich powinno podlegać ogólnym zasadom badania oraz publikacji. Nie widzimy zagrożeń, jeśli sprawozdania finansowe firm audytorskich byłyby badane przez innego biegłego, reprezentującego konkurencyjną firmę. Ponadto uważamy, że w przypadku firm audytorskich, które należą do sieci globalnych, należy zapewnić, by ich sprawozdania zawierały nie tylko informacje o sposobie zarządzania siecią (dotyczące m.in. zapewniania jakości, kontroli w sieci, stosowania standardów i metodologii badania), ale również informacje o faktycznej strukturze własnościowej oraz o jednostkach, dla których świadczone są usługi audytorskie.

- (22) Jakie dalsze środki zarządzania firmami audytorskimi można przewidzieć w celu wzmocnienia niezależności biegłych rewidentów?

Zasadnym wydaje się wzmocnienie ładu korporacyjnego i wymogów organizacyjnych firm audytorskich, aby bardziej ograniczać konflikty interesów i wzmocnić niezależność biegłych rewidentów i firm audytorskich. Służyć temu może np. propozycja obowiązkowego wprowadzenia do rady nadzorczej firmy audytorskiej jednego lub dwóch niezależnych członków.

- (23) Czy należy przeanalizować inne struktury w celu umożliwienia firmom audytorskim pozyskiwania kapitału ze źródeł zewnętrznych?

Należy rozważyć transparentny sposób pozyskiwania kapitału przez firmy audytorskie na rynkach regulowanych, jednakże większość głosów we władzach tych firm powinna pozostać w rękach biegłych rewidentów lub podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, z uwagi na fakt, iż zawód biegłego rewidenta jest zawodem zaufania publicznego.

- (24) Czy zgadzają się Państwo z sugestiami dotyczącymi biegłych rewidentów grup kapitałowych? Czy mają Państwo inne pomysły w tym zakresie?

Popieramy nałożenie na firmy audytorskie badające spółki zależne bezwzględnego obowiązku udostępniania dokumentacji roboczej firmie audytorskiej badającej sprawozdanie skonsolidowane (w Polsce już takie przepisy obowiązują). Ponadto, należy przypomnieć, iż MSRF 600 „Badanie sprawozdań finansowych grupy (w tym praca biegłych rewidentów części grupy – uwagi szczególne)” zawiera odpowiednie regulacje w powyższym zakresie. Należałoby zatem wzmocnić nadzór nad jakością usług rewizji finansowej w kontekście ww. standardu.

4. NADZÓR

- (25) Jakie środki należy przewidzieć, by dalej zwiększać integrację i zacieśniać współpracę w zakresie nadzoru nad firmami audytorskimi na szczeblu UE?

Należy zwiększać integrację i zacieśniać współpracę pomiędzy organami nadzoru krajów członkowskich, w szczególności w odniesieniu do globalnych sieci firm audytorskich. Dobrym krokiem w tym kierunku byłoby przekształcenie Europejskiej Grupy Organów Nadzoru nad Biegłymi Rewidentami (EGAOB) w tzw. Komitet poziomu 3 procedury Lamfalussy’ego. Komitet ten powinien funkcjonować na zasadach podobnych do działających do końca tego roku komitetów w obszarach rynku papierów wartościowych, ubezpieczeń i bankowości (CESR, CEIOPS i CEBS). Nowy komitet mógłby wzmocnić współpracę na szczeblu europejskim i przyspieszyć konwergencję w stosowaniu przepisów oraz zagwarantować jednolite podejście do kontroli firm audytorskich przez organy nadzoru w poszczególnych krajach członkowskich.

Jednocześnie uważamy, że celowe jest prowadzenie dalszych analiz dotyczących właściwego sposobu zorganizowania nadzoru nad sieciami firm audytorskich. Należy w związku z tym rozważyć, czy w tym celu wystarczająca mogłaby być wzmocniona koordynacja współpracy krajowych organów nadzoru w ramach proponowanego Komitetu poziomu 3, czy też w przyszłości niezbędne może okazać się stworzenie wspólnego europejskiego organu nadzoru na biegłymi rewidentami.

- (26) Jak można osiągnąć wzmożenie konsultacji i komunikacji między biegłym rewidentem dużych spółek notowanych na giełdzie a organem regulacyjnym?

Popieramy istnienie dialogu między biegłymi rewidentami dużych spółek giełdowych a organami regulacyjnymi. Wzmożenie tego dialogu może nastąpić poprzez wypracowanie dobrych praktyk służących efektywnej komunikacji i zapewniających dwukierunkowy charakter przepływu informacji.

Jednocześnie należy wzmocnić skuteczność przestrzegania przez firmy audytorskie przepisów dotyczących informowania organów regulacyjnych o wszelkiego rodzaju faktach lub decyzjach, które mogą stanowić istotne naruszenie przepisów, wpływać na zdolność spółki do kontynuacji działalności, lub prowadzić do konieczności formułowania zastrzeżeń w opiniach o badanych sprawozdaniach finansowych. Powyższy wymóg powinien dotyczyć firm audytorskich badających sprawozdania finansowe wszystkich jednostek zainteresowania publicznego, a nie tylko firm audytorskich badających sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego notowanych na rynkach regulowanych.

5. KONCENTRACJA I STRUKTURA RYNKU

- (27) Czy obecna konfiguracja rynku usług biegłych rewidentów może stwarzać ryzyko systemowe?

Uważamy, że skala zagrożeń związanych z ewentualnym upadkiem firmy audytorskiej o znaczeniu systemowym jest istotnie mniejsza niż w przypadku upadłości dużych firm z sektora finansowego. Popieramy jednak prowadzenie dalszych analiz dotyczących celowości wprowadzenia obowiązku tworzenia planów awaryjnych również przez duże firmy audytorskie. Zgadza się, że funkcjonowanie konsorcjów firm audytorskich mogłoby ułatwić wdrażanie planów awaryjnych, ale nie uważamy, aby sam ten fakt stanowił dostateczne uzasadnienie dla ewentualnego obowiązku tworzenia takich konsorcjów.

- (28) Czy sądzą Państwo, że obowiązkowe tworzenie konsorcjum firm audytorskich z włączeniem co najmniej jednej mniejszej firmy audytorskiej niemającej znaczenia systemowego mogłoby zdynamizować rynek usług biegłych rewidentów i umożliwić małym i średnim firmom większy udział w segmencie zleceń na badania większych podmiotów?

Nie widzimy dostatecznego uzasadnienia dla propozycji wprowadzenia wymogu tworzenia konsorcjów firm audytorskich z włączeniem co najmniej jednej mniejszej firmy audytorskiej niemającej znaczenia systemowego. Wdrożenie tej propozycji może budzić poważne wątpliwości, ponieważ rodzi ona wiele zagrożeń związanych z obowiązkowym tworzeniem takich konsorcjów, w tym: zwiększenie kosztów badania, problemy z przechowywaniem dokumentacji roboczej z badania, wybór procedur badania, kwestie kontroli jakości, odpowiedzialności biegłych rewidentów i firm audytorskich za badanie. Tym niemniej wskazana byłaby dalsza analiza tego zagadnienia w oparciu o doświadczenia nielicznych krajów, które stosują podobne rozwiązania.

- (29) Czy z punktu widzenia doskonalenia struktury rynku usług biegłych rewidentów zgodziliby się Państwo na obowiązkową rotację i ogłaszanie przetargu po upływie ustalonego okresu? Jak długi powinien być ten okres?

Patrz odpowiedź na pytanie nr 18.

- (30) Jak rozwiązać kwestię „preferowania Wielkiej Czwórki”?

Warte poparcia jest wprowadzenie zakazu stosowania przez instytucje finansowe wymogu badania sprawozdań finansowych przez firmę zaliczaną do tzw. „wielkiej czwórki” jako warunku udostępnienia kredytu lub zapewnienia innych form finansowania działalności gospodarczej. Stanowi to bowiem ingerencję w swobodę kształtowania stosunków gospodarczych, a jednocześnie prowadzi do dalszej koncentracji rynku usług audytowych.

Wskazane jest także by organy nadzoru jak najczęściej informowały w drodze publicznych raportów z kontroli o przeprowadzanych inspekcjach firm audytorskich, ich wynikach i działaniach podjętych w ich wyniku przez firmy audytorskie.

Warta rozważenia jest także propozycja Komisji by firmom audytorskim przyznawane były „certyfikaty jakości” potwierdzające ich zdolność do prowadzenia badania dużych spółek giełdowych. Nadawanie certyfikatów jakości przez organy nadzoru pozwoliłoby zbudować renomę mniejszym podmiotom, nie należącym do tzw. „wielkiej czwórki”.

- (31) Czy zgadzają się Państwo, że plany awaryjne, w tym plany ewentualnej likwidacji, mogą mieć kluczowe znaczenie z punktu widzenia ryzyka systemowego i ryzyka upadłości firm?

Por. odpowiedź na pytanie nr 27.

- (32) Czy konsolidacja dużych firm audytorskich obserwowana na przestrzeni ostatnich dwudziestu lat (tj. oferta globalna, synergia) jest nadal uzasadniona? W jakich okolicznościach można by przewidzieć odwrócenie tego trendu?

Nie widzimy uzasadnienia dla dalszego zwiększania stopnia koncentracji na rynku usług audytorskich. Za najlepszy sposób przeciwdziałania temu zjawisku uważamy znoszenie ograniczeń dla rozwoju konkurencji i tworzenie warunków dla rozwoju firm z sektora MŚFA. Jednocześnie opowiadamy się za zachowaniem daleko idącej ostrożności przy rozważaniu jakichkolwiek działań o charakterze administracyjnym, których celem byłoby wymuszenie dekoncentracji rynku usług rewizji finansowej. Za celowe uważamy natomiast wzmocnienie nadzoru nad działalnością globalnych firm audytorskich, w tym poprzez ewentualne stworzenie wspólnego nadzoru europejskiego.

6. Utworzenie rynku europejskiego

- (33) Jak Państwa zdaniem można najlepiej zwiększyć transgraniczną mobilność zawodowych biegłych rewidentów?

Uważamy, że należy zwiększać mobilność transgraniczną biegłych rewidentów. Docelowo mogłoby temu służyć wprowadzenie „paszportu europejskiego”, ale przed zastosowaniem tego instrumentu należałoby rozwiązać kwestię uwzględnienia nie tylko różnic językowych, ale i specyfiki systemów gospodarczych, podatkowych i prawnych poszczególnych państw członkowskich UE.

- (34) Czy zgadzają się Państwo na „maksymalną harmonizację” w połączeniu z jednolitym paszportem europejskim dla biegłych rewidentów i firm audytorskich? Czy sądzą Państwo, że powinno to również dotyczyć mniejszych firm?

Ze względu na utrzymujące się nadal duże różnice w przepisach poszczególnych państw członkowskich (w tym także w obszarze rachunkowości) uważamy, że wprowadzanie „maksymalnej harmonizacji” w obszarze usług audytowych powinno być procesem stopniowym, powiązany z postępami w ujednolicaniu przepisów w innych dziedzinach istotnych dla wykonywania zawodu biegłego rewidenta. Przy wprowadzeniu dalszej harmonizacji i przy promowaniu mobilności biegłych rewidentów należy też zwracać szczególną uwagę na to, aby procesy te nie doprowadziły do dalszego zwiększenia koncentracji na rynku usług audytowych i zahamowania rozwoju lokalnych MŚFA. Działania te nie powinny też prowadzić do obniżenia jakości badania sprawozdań finansowych (wskutek np. niedostatecznej znajomości specyfiki danego kraju lub rynku).

7. Uproszczenie: małe i średnie przedsiębiorstwa oraz firmy audytorskie

- (35) Czy chcieliby Państwo wybrać usługę na poziomie niższym niż badanie sprawozdań finansowych, czyli tzw. „ograniczone badanie” lub „przegląd ustawowy” sprawozdań finansowych Małych i Średnich Przedsiębiorstw zamiast badania wymaganego

ustawą? Czy taka usługa powinna być uzależniona od przygotowania dokumentacji rachunkowej przez odpowiednio wykwalifikowanego księgowego (wewnętrznego lub zewnętrznego)?

Uważamy, że wielkość prowadzonej przez firmę działalności nie powinna być wyznacznikiem ograniczania procedur badania sprawozdań finansowych i tym samym wpływać na jakość badania. Naszym zdaniem przeprowadzanie przeglądów zamiast badań sprawozdań finansowych małych i średnich przedsiębiorstw niesie ze sobą wiele zagrożeń. Przeprowadzanie przeglądów jest opatrzone dużym ryzykiem niewykrycia istotnych błędów i może być bardzo niekorzystne dla interesariuszy firm, zwłaszcza tych, gdzie odpowiedzialność właścicieli jest ograniczona.

- (36) Czy należy zapewnić „bezpieczną przystań” w zakresie ewentualnych potencjalnych przyszłych zakazów dotyczących usług niezwiązanych z badaniem w ramach obsługi klientów z sektora Małych i Średnich Przedsiębiorstw?

Uważamy, że zasady niezależności (w tym brak proponowanej „bezpiecznej przystani” odnośnie świadczenia usług pozaudytowych przez MŚFA) powinny obejmować wszystkich biegłych rewidentów i firmy audytorskie. Rozmiar prowadzonej działalności w naturalny sposób będzie wpływał na proporcjonalne stosowanie przepisów w odniesieniu do MŚP.

- (37) Czy „ograniczonemu badaniu” lub „przeglądowi ustawowemu” powinny towarzyszyć przepisy dotyczące wewnętrznej kontroli jakości i nadzoru przez organy nadzorcze, które stanowiłyby mniejsze obciążenie? Czy mogą Państwo podać przykłady takich rozwiązań w praktyce?

Uważamy, że przepisy dotyczące wewnętrznej kontroli jakości i nadzoru powinny obejmować wszystkich biegłych rewidentów i firmy audytorskie. Rozmiar prowadzonej działalności w naturalny sposób będzie wpływał na proporcjonalne stosowanie przepisów w odniesieniu do MŚP.

8. WSPÓŁPRACA MIĘDZYNARODOWA

- (38) Jakie środki, Państwa zdaniem, mogłyby zwiększyć jakość nadzoru biegłych rewidentów na świecie poprzez współpracę międzynarodową?

Popieramy wymianę informacji i dokumentów między poszczególnymi organami nadzoru krajów członkowskich UE, jak również pomiędzy innymi organami nadzoru z krajów trzecich uznanych za równoważne lub którym przyznany został okres przejściowy. Współpraca międzynarodowa organów nadzoru powinna prowadzić do ujednolicenia zasad i procedur kontroli, zasad rejestracji i wymiany informacji i dokumentów.