



**SPRAWOZDANIE  
KOMISJI NADZORU AUDYTOWEGO  
ZA ROK 2016**

Warszawa, 25 kwietnia 2017 r.

Zgodnie z art. 64 ust. 5 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (t.j. Dz.U. 2016 r. poz. 1000 z późn. zm.) KNA opracowuje, do dnia 30 kwietnia następnego roku, roczne sprawozdanie obejmujące kompleksową informację o funkcjonowaniu systemu zapewnienia jakości, o wynikach postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów oraz o karach nałożonych na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych.

## SPIS TREŚCI

<b>KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO</b> .....	<b>5</b>
<b>WPROWADZENIE</b> .....	<b>7</b>
<b>WYKAZ SKRÓTÓW</b> .....	<b>9</b>
<b>1. SYSTEM NADZORU PUBLICZNEGO</b> .....	<b>11</b>
1.1. PODSTAWY PRAWNE FUNKCJONOWANIA SYSTEMU .....	11
1.2. CHARAKTERYSTYKA SYSTEMU .....	12
1.3. PODSTAWOWE INFORMACJE O RYNKU USŁUG AUDYTORSKICH .....	14
1.4. ANALIZA RYNKU PODMIOTÓW UPRAWNIONYCH DO BADANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH.....	19
<b>2. KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO</b> .....	<b>26</b>
2.1. SKŁAD.....	26
2.2. BIURO KNA .....	27
2.3. BUDŻET.....	29
<b>3. DZIAŁALNOŚĆ KNA W ROKU 2016</b> .....	<b>31</b>
3.1. NOWE PRZEPISY PRAWA UE W ZAKRESIE USTAWOWYCH BADAŃ SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH .....	31
3.2. DZIAŁANIA KNA W RAMACH SYSTEMU ZAPEWNIENIA JAKOŚCI .....	32
3.3. DZIAŁANIA KNA W RAMACH POSTĘPOWANIA DYSCIPLINARNEGO .....	42
3.4. NADZOROWANIE POZOSTAŁEJ DZIAŁALNOŚCI SAMORZĄDU BIEGŁYCH REWIDENTÓW .....	42
3.5. WSPÓŁPRACA Z KNF.....	45
3.6. WSPÓŁPRACA MIĘDZYNARODOWA KNA .....	46
3.7. POZOSTAŁE DZIAŁANIA NADZORCZE KNA.....	49
3.8. DZIAŁANIA EDUKACYJNE I INFORMACYJNE KNA .....	52
<b>4. OCENA DZIAŁALNOŚCI ORGANÓW KIBR W RAMACH SYSTEMU NADZORU PUBLICZNEGO W ROKU 2016</b> .....	<b>54</b>
4.1. DZIAŁANIA KKN .....	54
4.2. DZIAŁANIA KRD .....	58
4.3. DZIAŁANIA KSD .....	62
4.4. DZIAŁANIA KRBR .....	63
<b>PLAN DZIAŁANIA KNA NA ROK 2017</b> .....	<b>68</b>



## Komisja Nadzoru Audytowego

### kluczowe informacje

Komisja Nadzoru Audytowego (KNA) jest organem administracji publicznej utworzonym na mocy ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym.

KNA od 2009 r. odpowiada za nadzór publiczny nad:

- biegłymi rewidentami;
- firmami audytorskimi oraz
- organizacją samorządu zawodowego biegłych rewidentów - KIBR.

Do głównych zadań KNA należy:

- **sprawowanie nadzoru nad kontrolami firm audytorskich przeprowadzanymi przez KIBR**, w tym w szczególności: zatwierdzanie rocznych planów kontroli firm audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, zatwierdzanie składu kontrolerskiego oraz zatwierdzanie raportów z kontroli;
- **przeprowadzanie własnych kontroli doraźnych firm audytorskich** w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności firm audytorskich;
- **nadzór nad pozostałą działalnością organów KIBR**, w szczególności poprzez: zatwierdzanie uchwał organów KIBR w przypadkach określonych w ustawie oraz możliwość zaskarżania do sądu administracyjnego uchwał organów KIBR niepodlegających zatwierdzeniu;
- **prorowadzenie współpracy międzynarodowej w zakresie nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi**, w tym w szczególności z Komisją Europejską i z organami nadzoru z innych państw.

KNA składająca się z 9 członków podejmuje decyzje na posiedzeniach zwoływanych przynajmniej raz w miesiącu. Na dzień 31 grudnia 2016 r. skład KNA był następujący:

- **Przewodniczący KNA:** Wiesław Janczyk, Sekretarz Stanu w MF;
- **Zastępca Przewodniczącego KNA:** Tomasz Piwowarski, przedstawiciel KNF;

oraz pozostali **członkowie KNA:**

- Joanna Dadacz, przedstawiciel Ministra Finansów;
- Radosław Ignatowski, przedstawiciel KIBR;
- Agnieszka Janc, przedstawiciel GPW;
- Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców;
- Ilona Pieczyńska-Czerna, przedstawiciel KNF;
- Waldemar Szmidt, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości.



## WPROWADZENIE

W 2016 r. rozpoczął się proces poszerzania zakresu zadań Komisji Nadzoru Audytowego.

Od 17 czerwca 2016 r. ma bezpośrednie zastosowanie rozporządzenie UE 537/2014, na mocy którego m.in. zostały nałożone nowe obowiązki na firmy audytorskie badające sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego, a znaczenie organu nadzoru publicznego zostało wzmocnione.

W 2016 r. KNA:

- podejmowała działania zmierzające do zakończenia procesu kontroli firm audytorskich przeprowadzanych przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów – KIBR, w oparciu o obecne przepisy;
- rozpoczęła przygotowania do przejęcia niektórych zadań od KIBR i realizację innych nowych zadań.

### Nadzór nad kontrolami w firmach audytorskich

Kontrole w firmach audytorskich są kluczowym elementem nadzoru publicznego. Zadania operacyjne w tym zakresie do czerwca 2016 r. były powierzone samorządowi zawodowemu biegłych rewidentów - przy pozostawieniu ostatecznej odpowiedzialności KNA - który wykonał cały plan kontroli na 2016 r. zatwierdzony przez KNA.

### Nowe przepisy - wyzwania dla KNA

W 2016 r. trwały prace nad regulacjami krajowymi wdrażającymi przepisy UE (zmienionej dyrektywy UE 2006/43/WE i rozporządzenia UE 537/2014). KNA przedstawiła uwagi w procesie legislacyjnym.

Od dnia 17 czerwca 2016 r. w Polsce stosuje się bezpośrednio większość przepisów rozporządzenia UE 537/2014. KNA jest organem odpowiedzialnym za wykonywanie zadań przewidzianych w tym rozporządzeniu. Jednym z pierwszych zadań było przygotowanie sprawozdania w zakresie badań ustawowych w Polsce na rzecz jednostek zainteresowania publicznego. Sprawozdanie zostało przyjęte przez KNA w dniu 15 czerwca 2016 r. i zostało przekazane do KE i innych instytucji UE. W wyniku nowych wymogów, z dniem 17 czerwca 2016 r., ze składu KNA zostali odwołani członkowie - osoby będące praktykującymi biegłymi rewidentami.

KNA w drugiej połowie 2016 r. rozpoczęła działania służące przygotowaniu organu do realizacji nowych zadań, a także wzmocnieniu Biura KNA poprzez rozpoczęcie naboru na stanowiska kontrolerów. Jednocześnie należy wskazać, że podjęcie działań operacyjnych przez KNA będzie możliwe po wejściu w życie szczegółowych przepisów krajowych.

### Współpraca międzynarodowa

W 2016 r. nastąpiły zmiany w zakresie współpracy na poziomie UE. Nastąpiło przekształcenie EGAOB w CEAOB. Na mocy rozporządzenia UE 537/2014 utworzona została nowa forma współpracy organów nadzoru z państw UE. W skład CEAOB wchodzi także przedstawiciel ESMA. EBA i EIOPA mają status obserwatora. Przekształcenie oznacza rozszerzenie współpracy na poziomie europejskim o działania koordynacyjne. Innym aspektem zmian na poziomie UE jest włączenie dotychczas niezależnej grupy EAIG do CEAOB w formule podgrupy ds. kontroli.

Nastąpiło także wzmocnienie współpracy organów nadzoru publicznego na poziomie globalnym. W 2016 r. zostały podjęte ważne decyzje dotyczące zmian w strukturze i funkcjonowaniu IFIAR. Jedną z nich był wybór stałej siedziby IFIAR - została wybrana Japonia. Zatwierdzono także nową formułę wyliczania składki członkowskiej, która została wypracowana przy udziale Biura KNA.

W 2016 r. zakończyła się realizacja projektu finansowanego przez Szwajcarię w ramach SPPW. Projekt ten był wdrażany od 2009 r. przez Bank Światowy. Beneficjentem projektu było KNA, KIBR i biegli rewidenci.

#### **Planowane działania przyjęte przez KNA na 2017 r.:**

- realizowanie działań w oparciu o obecnie obowiązujące przepisy;
- przygotowywanie do realizacji nowych przepisów;
- wspieranie procesu budowania w Biurze KNA zespołu kontrolerów i innych specjalistów do przeprowadzania kontroli w imieniu organu nadzoru publicznego;
- wypracowanie założeń dla nowych rozwiązań systemowych wspomagających sprawowanie nadzoru;
- opracowanie metodyki kontroli i opartych na analizie ryzyka procedur kontroli w obszarze systemu wewnętrznej kontroli jakości, badania jednostkowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych dostosowanych do specyfiki różnych jednostek zainteresowania publicznego, a także opracowanie procedur administracyjnych kontroli;
- pogłębienie współpracy z Komisją Nadzoru Finansowego w związku z planowanym przyznaniem jej kompetencji w zakresie nadzoru nad procesem wyboru przez organy nadzorcze jednostek zainteresowania publicznego firm audytorskich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych;
- prowadzenie dialogu z firmami audytorskimi podlegającymi bezpośrednio nadzorowi KNA.

#### **Co w sprawozdaniu za rok 2016?**

W pierwszej części sprawozdania przedstawiono system nadzoru publicznego w Polsce wraz z analizą rynku firm audytorskich. W rozdziale drugim zaprezentowano podstawowe informacje dotyczące składu, finansowania i obsługi KNA. Kolejna część sprawozdania zawiera szczegółowe informacje na temat działalności KNA – działań w ramach systemu zapewnienia jakości, postępowań dyscyplinarnych, współpracy z innymi organami zarówno na forum krajowym, jak i międzynarodowym. W rozdziale czwartym przedstawiono ocenę działalności organów samorządu zawodowego biegłych rewidentów za 2016 r. W ostatniej części sprawozdania ujęto plan działania KNA na 2017 r.



## WYKAZ SKRÓTÓW

<b>SKRÓT</b>	<b>ROZWINIĘCIE</b>
CEAOB	Committee of European Auditing Oversight Bodies
EAIG	European Audit Inspection Group
EBA	European Banking Authority
EGAOB	European Group of Auditor's Oversight Bodies
EIOPA	European Insurance and Occupational Pensions Authority
ESMA	European Securities and Markets Authority
GPW	Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie S.A.
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
KIBR	Krajowa Izba Biegłych Rewidentów
KKN	Krajowa Komisja Nadzoru
KKR	Krajowa Komisja Rewizyjna
KNA	Komisja Nadzoru Audytowego
KNF	Komisja Nadzoru Finansowego
Komisja Egzaminacyjna	Komisja Egzaminacyjna dla kandydatów na biegłych rewidentów
KRBR	Krajowa Rada Biegłych Rewidentów
KRD	Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny
KSD	Krajowy Sąd Dyscyplinarny
KSRF	Krajowe Standardy Rewizji Finansowej
MF	Ministerstwo Finansów
MSKJ 1	Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości 1
MSRF	Międzynarodowe Standardy Rewizji Finansowej
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
SKOK	Spółdzielcze Kasy Oszczędnościowo-Kredytowe
SPPW	Szwajcarsko-Polski Program Współpracy
UE	Unia Europejska
UKNF	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego



## 1. SYSTEM NADZORU PUBLICZNEGO

### 1.1. Podstawy prawne funkcjonowania systemu

#### Akty prawa UE

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

#### Ustawa

Ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1000 z późn. zm.), zwana dalej ustawą.

#### Inne

- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 1047, z późn. zm.), zwana dalej ustawą o rachunkowości;
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2010 r. w sprawie kontroli wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (Dz. U. Nr 16, poz. 83), zwane dalej rozporządzeniem w sprawie kontroli;
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 grudnia 2009 r. w sprawie obowiązkowego ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (Dz. U. Nr 205, poz. 1583);
- Uchwała nr 5 Nadzwyczajnego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z dnia 21 marca 2010 r. w sprawie statutu Krajowej Izby Biegłych Rewidentów, zmieniona Uchwałą nr 46 VII Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów z dnia 26 czerwca 2015 r., zwana dalej Statutem KIBR.

---

<sup>1</sup> W dniu 16 czerwca 2014 r. weszła w życie Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/56/UE z dnia 16 kwietnia 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2006/43/WE w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych (Dz. U. L 158 z 27.5.2014, s. 196). Państwa członkowskie UE zobowiązane były do implementacji postanowień ww. dyrektywy do dnia 17 czerwca 2016 r.

## 1.2. Charakterystyka systemu

Zadania systemu nadzoru publicznego są realizowane przez:

- Komisję Nadzoru Audytowego (KNA) – organ nadzoru publicznego;
- Krajową Izbę Biegłych Rewidentów (KIBR) – samorząd zawodowy, na którego organy, wolą ustawodawcy, delegowano niektóre zadania z zakresu nadzoru publicznego przy pozostawieniu ostatecznej odpowiedzialności KNA za ich realizację. Organami tymi są:
  - ✓ Krajowa Rada Biegłych Rewidentów (KRBR),
  - ✓ Krajowa Komisja Nadzoru (KKN),
  - ✓ Krajowy Sąd Dyscyplinarny (KSD),
  - ✓ Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny (KRD);
- Komisję Egzaminacyjną dla kandydatów na biegłych rewidentów.

Zgodnie z ustawą do kompetencji KNA należy, między innymi:

- zatwierdzanie uchwał organów KIBR w przypadkach określonych w ustawie, w tym dotyczących:
  - ✓ krajowych standardów rewizji finansowej (KSRF),
  - ✓ zasad wewnętrznej kontroli jakości podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych,
  - ✓ zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów,
  - ✓ regulaminu postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów,
  - ✓ zasad obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów,
  - ✓ regulaminu działania Komisji Egzaminacyjnej i innych regulacji z zakresu postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów;
- zatwierdzanie, sporządzanych przez KKN, rocznych planów kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych<sup>2</sup> wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego oraz zatwierdzanie kandydatów na kontrolerów przed ich zatrudnieniem oraz kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli;
- zatwierdzanie wyników kontroli przeprowadzonych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego i uczestnictwo w charakterze obserwatora w wybranych kontrolach realizowanych przez KKN;
- przeprowadzanie (we własnym zakresie), w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach, kontroli wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- uczestniczenie na prawach strony w prowadzonych przez KRD i KSD postępowaniach dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów;
- rejestrowanie biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich;
- zaskarżanie do sądu administracyjnego uchwał organów KIBR niepodlegających zatwierdzeniu;
- przeprowadzanie kontroli dokumentacji stanowiącej podstawę podjęcia przez KRBR uchwał dotyczących wpisu biegłych rewidentów do rejestru biegłych rewidentów lub wpisu podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań

<sup>2</sup> Nazwy: **podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych** oraz **firmy audytorskie** są stosowane wymiennie w treści sprawozdania.

finansowych na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;

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

Rozporządzenie UE 537/2014 nałożyło na KNA, obok prowadzenia kontroli i nakładania kar i sankcji w odniesieniu do biegłych rewidentów i firm audytorskich badających sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego, nowe zadania wynikające bezpośrednio z rozporządzenia m.in. w zakresie cyklicznego monitorowania rynku usług badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego. W związku z tym 15 czerwca 2016 r. KNA przyjęła *Sprawozdanie na temat zmian w Polsce na rynku świadczenia usług w zakresie badań ustawowych na rzecz jednostek zainteresowania publicznego*, które zostało przekazane do Komisji Europejskiej i innych instytucji UE wskazanych w art. 27 rozporządzenia UE.

W związku z nowymi zadaniami w zakresie współpracy międzynarodowej – KNA włączyło się również aktywnie w nową formę współpracy organów nadzoru na forum Unii Europejskiej - Komitet Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (ang. skrót: CEAOB). Pierwsze inauguracyjne posiedzenie CEAOB odbyło się w dniu 12 lipca 2016 r. Szerzej na ten temat w pkt 3.6.

W powyższym kontekście należy wskazać, że przepisy obecnie obowiązującej ustawy mają zastosowanie w zakresie w jakim nie stoją w sprzeczności z postanowieniami rozporządzenia UE 537/ 2014.

Istotne znaczenie w systemie nadzoru publicznego odgrywa również Komisja Egzaminacyjna dla kandydatów na biegłych rewidentów, powoływana przez Ministra Finansów. Komisja Egzaminacyjna działa na podstawie ustawy, rozporządzenia w sprawie postępowania kwalifikacyjnego i uchwał KRBR, podjętych w porozumieniu z Komisją Egzaminacyjną, zatwierdzanych przez KNA.

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

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

W skład Komisji Egzaminacyjnej wchodzi 19 osób, wśród nich:

- 10 przedstawicieli Ministra Finansów;
- 7 przedstawicieli rekomendowanych przez KRBR;

- 2 przedstawicieli rekomendowanych przez KNF.

Zgodnie z art. 8 ust. 6 ustawy Komisja Egzaminacyjna dla kandydatów na biegłych rewidentów składa KNA sprawozdanie z działalności.<sup>3</sup>

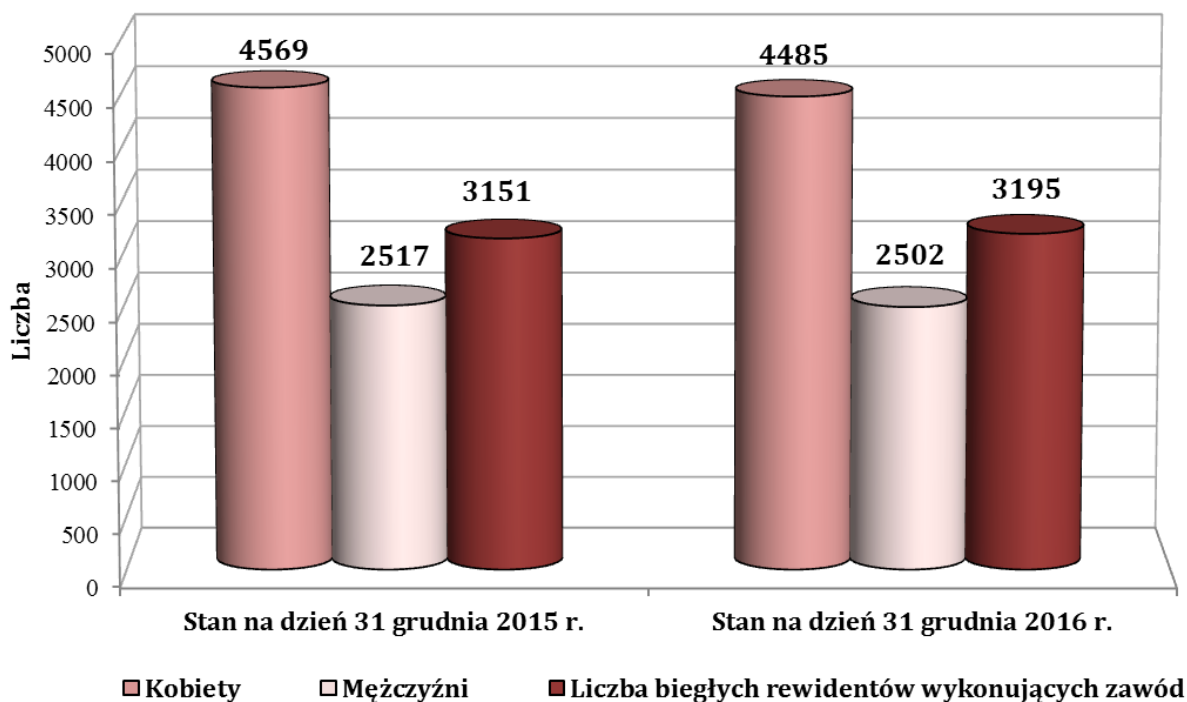
### 1.3. Podstawowe informacje o rynku usług audytorskich

#### Biegli rewidentzi

Na dzień 31 grudnia 2016 r. w rejestrze biegłych rewidentów znajdowało się 6 987 biegłych rewidentów (w tym 4 485 kobiet oraz 2 502 mężczyzn), co oznacza zmniejszenie w stosunku do końca 2015 r. o 99 biegłych rewidentów. Spośród biegłych rewidentów wpisanych do rejestru biegłych rewidentów 3 195 osób deklarowało wykonywanie zawodu (46 %). W porównaniu z końcem 2015 r. liczba ta wzrosła o 44 osoby. Średnia wieku biegłego rewidenta na dzień 31 grudnia 2016 r. wyniosła 56 lat podobnie jak w poprzednim roku.

Porównanie liczby biegłych rewidentów przedstawiono na poniższym wykresie.

**Liczba biegłych rewidentów w latach 2015 - 2016**



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

W postępowaniu kwalifikacyjnym dla kandydatów na biegłych rewidentów w 2016 r. wzięło udział 13 607 kandydatów (z tego 1 022 z naboru w 2016 r. oraz 12 585 z lat poprzednich).

<sup>3</sup> Sprawozdanie z działalności Komisji Egzaminacyjnej dla kandydatów na biegłych rewidentów za okres od 1 stycznia 2016 roku do 31 grudnia 2016 roku znajduje się na stronie internetowej KNA: [www.kna.gov.pl](http://www.kna.gov.pl) (będącej częścią strony internetowej MF).

W 2016 r. 103 osoby zakończyły postępowanie kwalifikacyjne, tzn. zdały egzamin dyplomowy oraz uzyskały prawo wystąpienia do KRBR o wpis do rejestru biegłych rewidentów.

W okresie od dnia 1 stycznia 2016 r. do dnia 31 grudnia 2016 r. na podstawie uchwał KRBR 139 osób zostało wpisanych do rejestru biegłych rewidentów (w tym 1 wpis dotyczył osoby posiadającej kwalifikacje do wykonywania zawodu biegłego rewidenta uzyskane za granicą, uznawane przez państwa UE, po zdaniu egzaminu z prawa gospodarczego, na podstawie art. 5 ust. 3 ustawy), 238 biegłych rewidentów zostało skreślonych z rejestru biegłych rewidentów, w tym:

- 183 na wniosek;
- 55 z powodu śmierci.

W porównaniu z końcem 2015 r. liczba wpisów do rejestru biegłych rewidentów zmniejszyła się o 63 wpisy, równocześnie liczba skreśleń biegłych rewidentów z rejestru biegłych rewidentów zwiększyła się o 19 skreśleń.

### **Podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych**

Na dzień 31 grudnia 2016 r. na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych znajdowało się 1 587 podmiotów. W porównaniu z końcem 2015 r. liczba podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych zmniejszyła się o 25 podmiotów.<sup>4</sup>

W okresie od dnia 1 stycznia 2016 r. do dnia 31 grudnia 2016 r. uchwałami KRBR 63 podmioty zostały wpisane na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, natomiast 89 podmiotów zostało skreślonych z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, w tym:

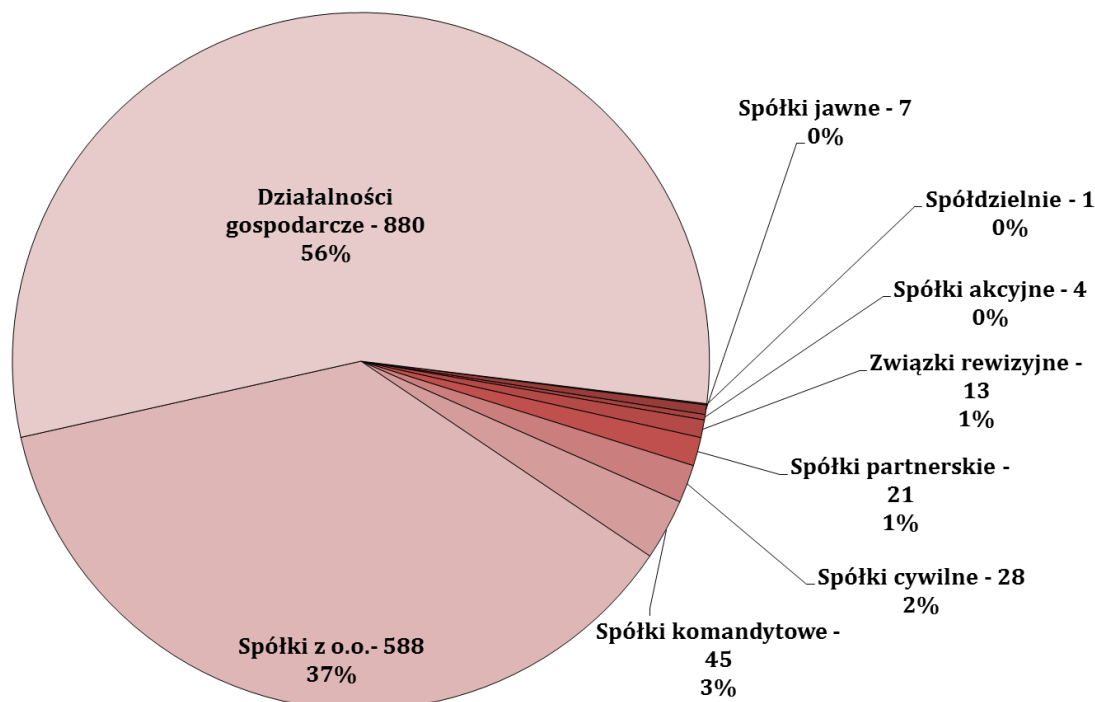
- 77 na wniosek;
- 3 na wniosek KKN w związku z niepoddaniem się kontroli;
- 1 w związku z decyzjami KKN na podstawie wyników kontroli;
- 3 z powodu śmierci biegłych rewidentów prowadzących podmioty uprawnione w formie działalności we własnym imieniu i na własny rachunek;
- 5 z powodu skreślenia biegłego rewidenta z rejestru (brak biegłego rewidenta w działalności gospodarczej).

Poniżej na wykresie zaprezentowano podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych według formy prowadzenia działalności na 31 grudnia 2016 r.

---

<sup>4</sup> Podane liczby uwzględniają prawomocność decyzji w sprawie wpisów.

**Podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych według formy prowadzenia działalności na koniec 2016 r.**



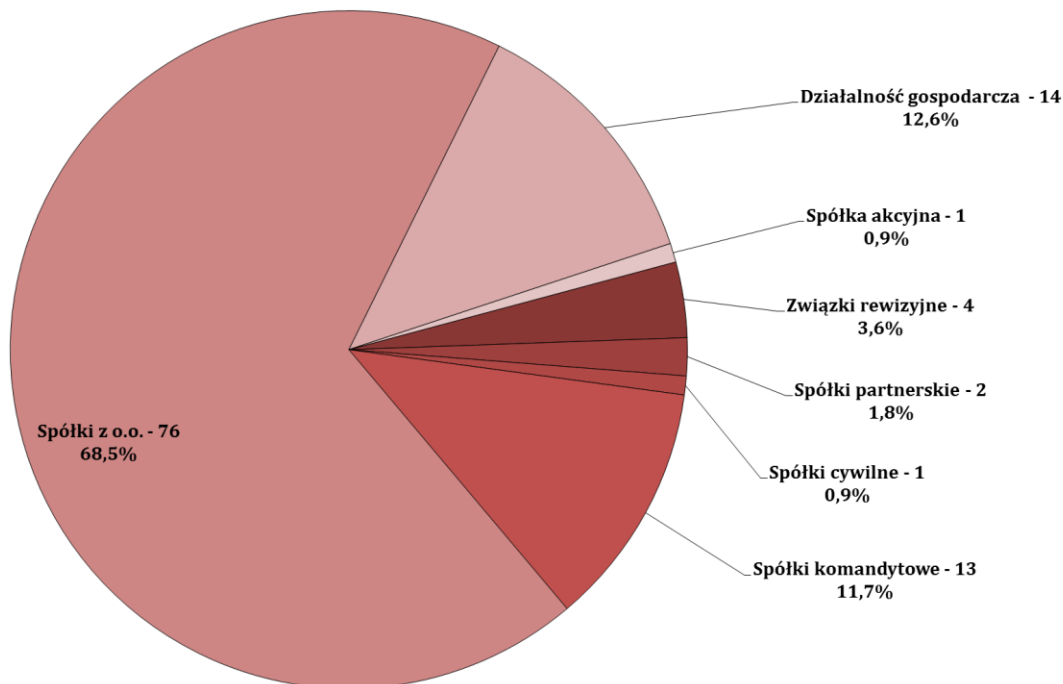
Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z KIBR.

Dominującą formą prowadzenia działalności przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych jest prowadzenie działalności we własnym imieniu i na własny rachunek (56%). Jednocześnie wśród podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w pozostałych formach najwięcej podmiotów to spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (37%). Podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej także w jednostkach zainteresowania publicznego według formy prowadzenia działalności na dzień 30 grudnia 2016 r. przedstawiono na poniższym wykresie.<sup>5</sup>

<sup>5</sup> Zaprezentowane informacje są opracowane na podstawie wykazu podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, co najmniej raz w ciągu 3 lat wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, dostępnego na stronie KIBR, zaktualizowanego na dzień 30 grudnia 2016 r.



**Podział podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jzp według formy prowadzenia działalności - stan na dzień 30 grudnia 2016 r.**



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

Na dzień 31 grudnia 2016 r. w Polsce było 1 337 jednostek zainteresowania publicznego (zgodnie z definicją określoną w art. 2 pkt 4 ustawy), w tym:

- emitenci papierów wartościowych dopuszczeni do obrotu na rynku regulowanym państwa UE, mający siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (421- nie wliczając emitentów, którzy jednocześnie należą do kategorii jednostek zainteresowania publicznego wskazanych poniżej);
- banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych (622);
- SKOK (41);
- zakłady ubezpieczeń i główne oddziały zakładów ubezpieczeń oraz zakłady reasekuracji (62);
- instytucje pieniądza elektronicznego (0);
- otwarte fundusze emerytalne oraz powszechne towarzystwa emerytalne (24);
- fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz publiczne fundusze inwestycyjne zamknięte, których certyfikaty inwestycyjne zostały objęte lub nabyte w drodze oferty publicznej lub wprowadzone do alternatywnego systemu obrotu (123);
- 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 (44)<sup>6</sup>.

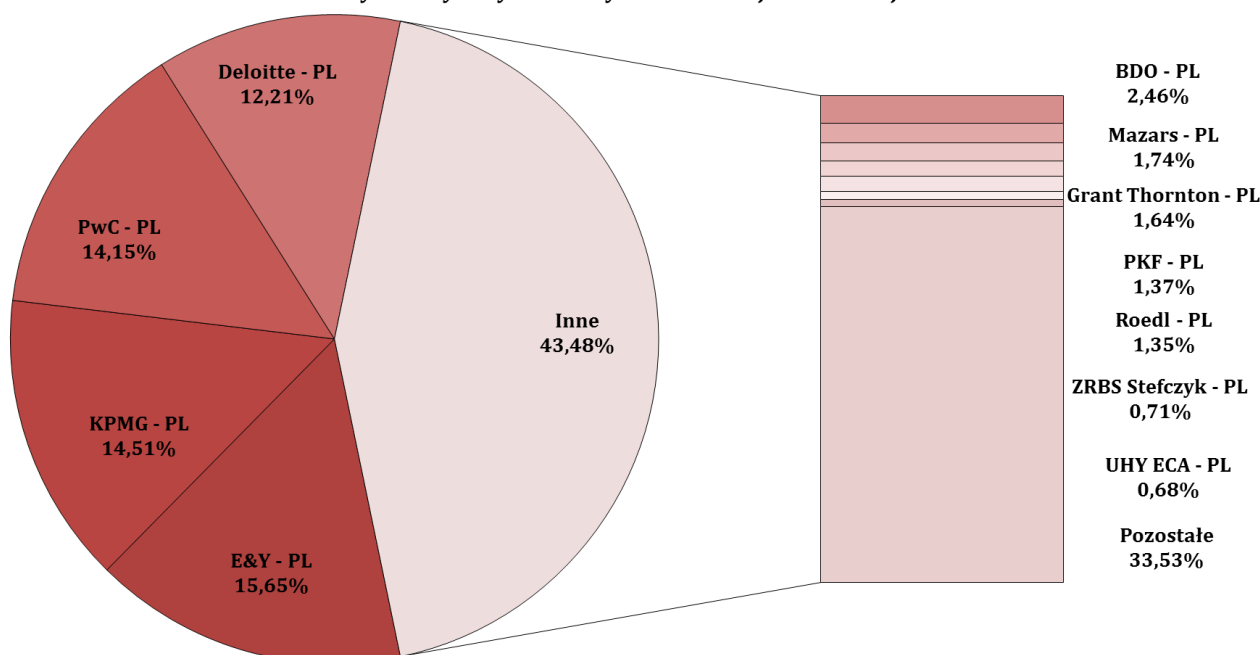
<sup>6</sup> Sporządzono na podstawie danych otrzymanych z UKNF.

## Przychody firm audytorskich

Przychody uzyskane przez wszystkie podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych w 2016 r. z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej<sup>7</sup> wyniosły: **688 mln zł.**

Poniżej przedstawiony jest udział w rynku największych firm audytorskich<sup>8</sup> pod względem przychodów osiągniętych w 2016 r. Jednak należy mieć na uwadze, że zaprezentowany podział odnosi się do przychodów osiągniętych z tytułu wszystkich czynności rewizji finansowej wykonywanych przez dane firmy audytorskie, a nie tylko do przychodów z tytułu badań sprawozdań finansowych.

Udział w rynku pod względem przychodów osiągniętych w 2016 r.  
z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych za 2016 r. przekazywanych przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych do KIBR.

<sup>7</sup> W oparciu o dane wynikające z przesłanych do KIBR przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych do dnia 29 marca 2017 r. rozliczeń opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2016 r. lub – w przypadku braku rozliczeń – sprawozdań, o których mowa w art. 49 ust. 3 ustawy.

<sup>8</sup> Pod skróconymi nazwami polskich firm audytorskich rozumiemy następująco: **BDO - PL** – BDO Sp. z o.o. i BDO Polska Sp. z o.o.; **Deloitte - PL** – Deloitte Polska Sp. z o.o. Sp. k. i Deloitte Polska Sp. z o.o.; **E&Y - PL** – Ernst & Young Audyt Polska Sp. z o.o. Sp. k., Ernst & Young Audyt Polska Sp. z o.o. i Ernst & Young Usługi Finansowe Audyt Sp. z o.o.; **Grant Thornton - PL** – Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o. Sp. k., Grant Thornton Frąckowiak Sp. z o.o., Grant Thornton Polska Sp. z o.o. Sp. k. i Grant Thornton Polska Sp. z o.o.; **KPMG - PL** – KPMG Audyt Sp. z o.o. Sp. k., KPMG Audyt Services Sp. z o.o i KPMG Audyt Sp. z o.o.; **Mazars - PL** – Mazars Audyt Sp. z o.o. i Mazars Expertise Sp. z o.o.; **PKF - PL** – PKF Consult Sp. z o.o. Sp. k.; **PwC - PL** – PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o. i PricewaterhouseCoopers Polska Sp. z o.o.; **Roedl - PL** – Roedl Audit Sp. z o.o.; **UHY ECA - PL** – UHY ECA AUDYT Sp. z o.o., UHY ECA AUDYT Sp. z o.o. Sp. k., UHY ECA PODATKI Sp. z o.o. i UHY ECA Podatki Sp. z o.o. Sp. k.; **ZRBS Stefczyk - PL** – Związek Rewizyjny Banków Spółdzielczych im. Franciszka Stefczyka; **ZRBS Poznań - PL** – Związek Rewizyjny Banków Spółdzielczych w Poznaniu; **Beskidzki SZR - PL** – Beskidzki Spółdzielczy Związek Rewizyjny.

Polskie firmy tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) uzyskały 56,5% wszystkich przychodów z tytułu wykonywania rewizji finansowej uzyskanych przez polskie firmy audytorskie (co stanowi wzrost o 1 punkt procentowy wobec roku ubiegłego).

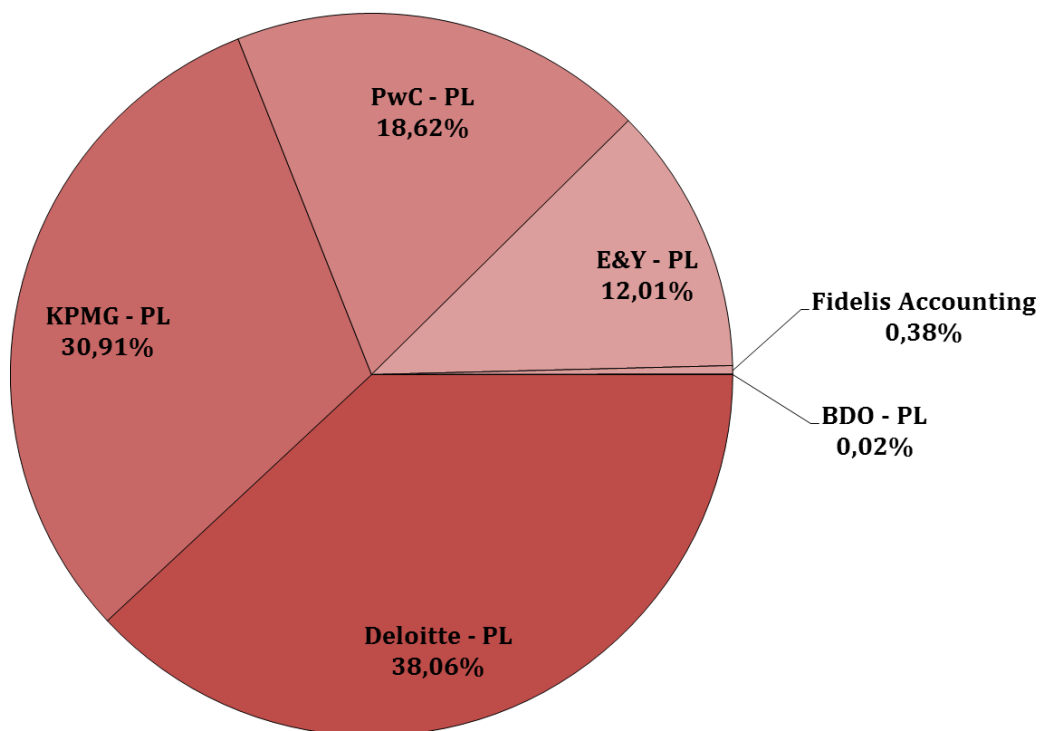
#### 1.4. Analiza rynku podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych

Analiza udziału największych firm audytorskich w Polsce w rynku została dokonana w odniesieniu do sektora bankowego, ubezpieczeniowego, emerytalnego oraz spółek giełdowych. Odniesieniem są sprawozdania finansowe za 2015 r. podmiotów gospodarczych we wskazanych rodzajach sektorów. Jednak należy mieć na uwadze, że badanie tych sprawozdań finansowych przez firmy audytorskie nastąpiło w 2016 r. lub nawet w niektórych przypadkach w późniejszym terminie. Oznacza to, że firmy audytorskie osiągnęły przychód z tytułu wykonywania tych badań w 2016 r. lub nawet w późniejszym terminie.

##### Audytorzy sektora bankowego

W pierwszej kolejności przedstawiono poniżej udział w rynku największych polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe polskich banków komercyjnych, dla których miarą rynkową jest wielkość aktywów na dzień 31 grudnia 2015 r. (dla wszystkich banków komercyjnych sumą ich aktywów jest **1 376 474 mln zł**).

**Udział w rynku pod względem aktywów banków komercyjnych, których roczne sprawozdania finansowe za 2015 r. podlegały badaniu przez firmy audytorskie**

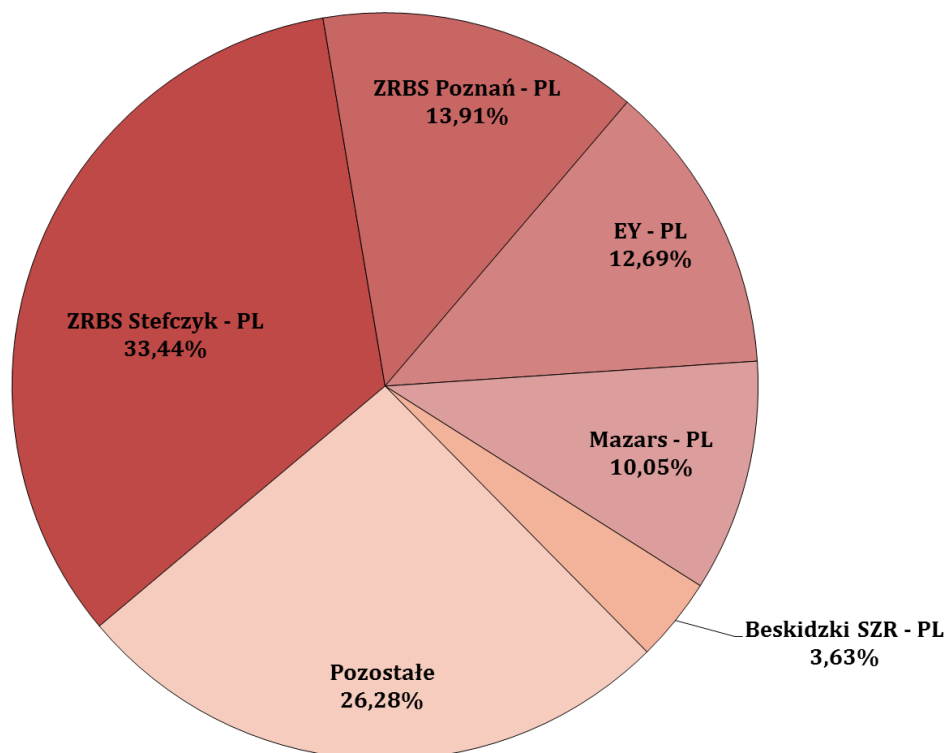


Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z UKNF.

Polskie firmy audytorskie tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2015 r. banków komercyjnych, których suma aktywów wyniosła 99,6% (co jest na poziomie zbliżonym do roku poprzedniego).

Natomiast udział w rynku polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe polskich banków spółdzielczych, dla których miarą rynkową jest wielkość aktywów na dzień 31 grudnia 2015 r. przedstawia się następująco (dla wszystkich banków spółdzielczych sumą ich aktywów jest **139 720 mln zł**).

**Udział w rynku pod względem aktywów banków spółdzielczych,  
których roczne sprawozdania finansowe za 2015 r. podlegały badaniu  
przez firmy audytorskie**



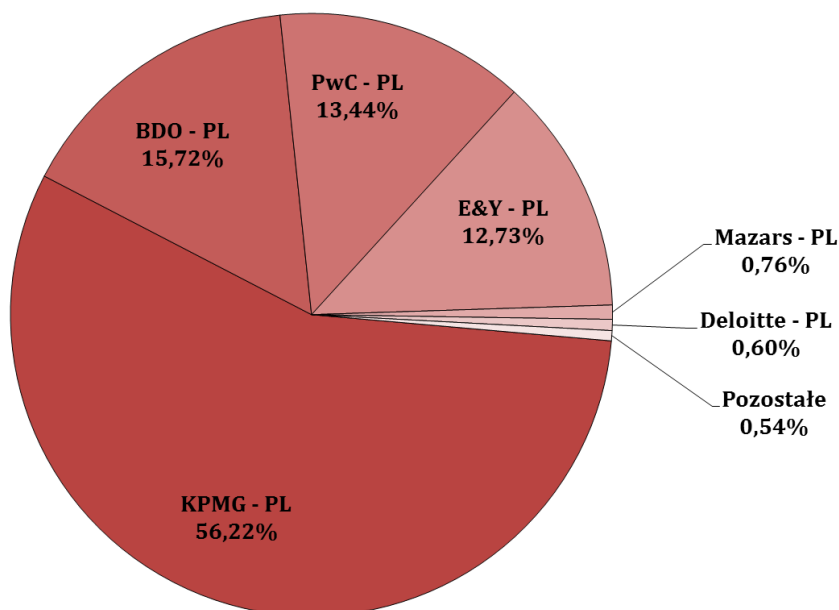
Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z UKNF.

Wskazane związki rewizyjne ZRBS Stefczyk; ZRBS Poznań i Beskidzki SZR badały sprawozdania finansowe za 2015 r. banków spółdzielczych, których suma aktywów wyniosła 50,98% (co jest na poziomie zbliżonym do roku poprzedniego).

### Audytorzy sektora ubezpieczeniowego

W zakresie sektora ubezpieczeniowego przedstawiono udział w rynku największych polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe polskich zakładów ubezpieczeń, dla których miarą rynkową jest wielkość składek przypisanych brutto za okres od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2015 r. (dla wszystkich zakładów ubezpieczeń sumą składek przypisanych brutto jest **54 817 mln zł**).

**Udział w rynku pod względem składek przypisanych brutto zebranych przez zakłady ubezpieczeń, których sprawozdania finansowe za 2015 r. podlegały badaniu przez firmy audytorskie**



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

W rezultacie polskie firmy audytorskie tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2015 r. zakładów ubezpieczeń, dla których suma składek przypisanych brutto wyniosła 82,99%, co stanowi spadek o ponad 14 punktów procentowych wobec roku ubiegłego. W odniesieniu do roku ubiegłego należy też zwrócić uwagę na znaczący wzrost udziału BDO z 1,68% do 15,72%.

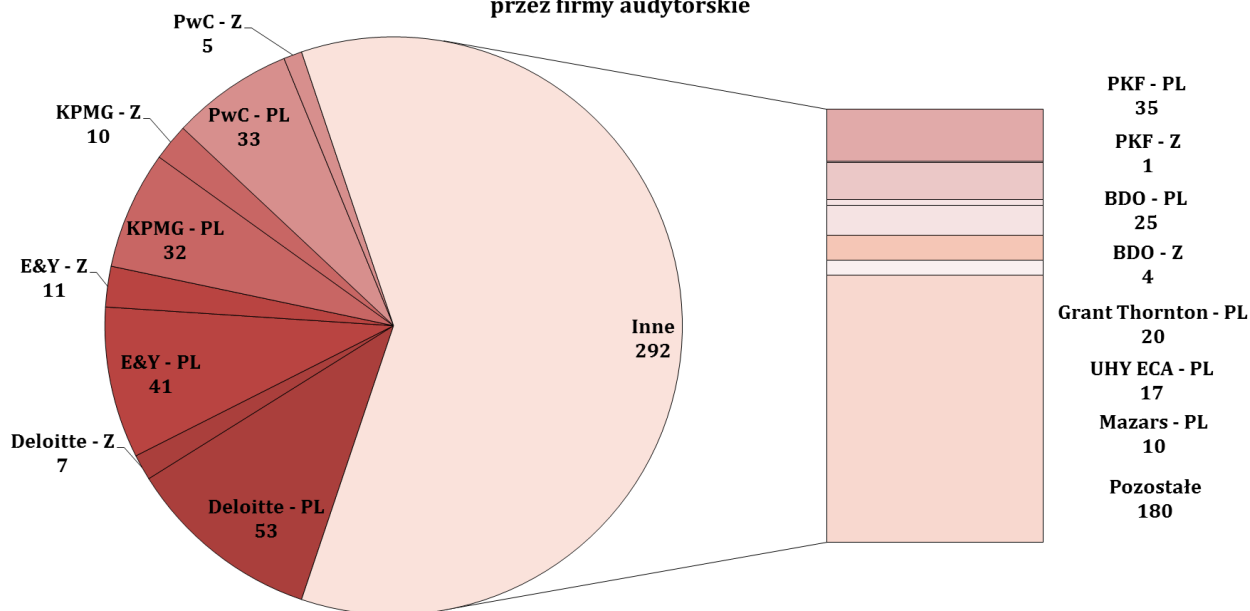
### Audytorzy sektora spółek giełdowych

W tym aspekcie analizy przedstawiono udział w rynku firm audytorskich badających sprawozdania finansowe spółek notowanych na GPW, dla których miarą rynkową jest kapitalizacja giełdowa na dzień 31 grudnia 2015 r.

Na wykresie poniżej przedstawiono udział w rynku największych polskich i zagranicznych<sup>9</sup> firm audytorskich pod względem sumy kapitalizacji polskich i zagranicznych spółek notowanych na GPW (kapitalizacja wszystkich spółek na GPW wyniosła **1 082 863 mln zł**).

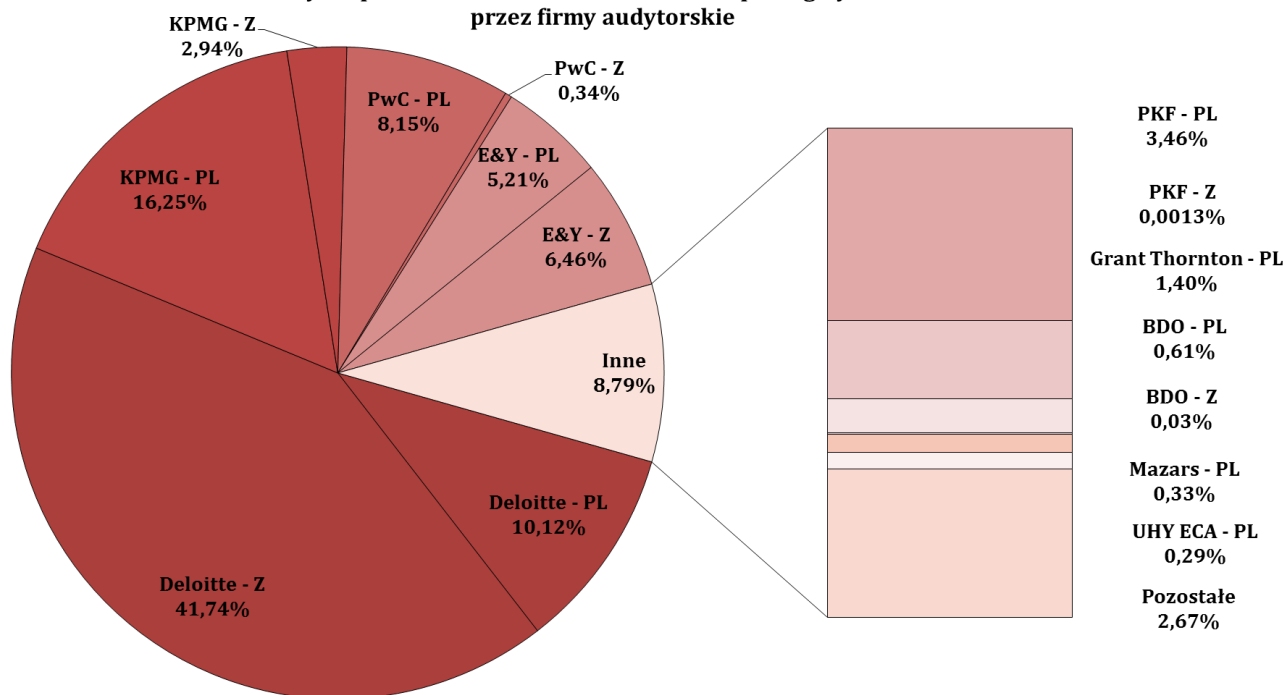
<sup>9</sup> W opracowaniu zagraniczne firmy audytorskie pogrupowano w zależności od sieci firm audytorskich, do jakiej należą na: **BDO - Z; Deloitte - Z; E&Y - Z; KPMG - Z; Mazars - Z; PwC - Z**. Firmy audytorskie z państw UE nie podlegają nadzorowi KNA. Firmy audytorskie z państw spoza UE podlegają nadzorowi KNA w przypadku ich rejestracji przez KNA.

Udział w rynku pod względem liczby spółek notowanych na GPW,  
których sprawozdania finansowe za 2015 r. podlegały badaniu  
przez firmy audytorskie



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2016* ([www.gpw.pl/analizy\\_i\\_statystyki](http://www.gpw.pl/analizy_i_statystyki)) oraz danych z UKNF.

Udział w rynku pod względem kapitalizacji spółek notowanych na GPW,  
których sprawozdania finansowe za 2015 r. podlegały badaniu  
przez firmy audytorskie



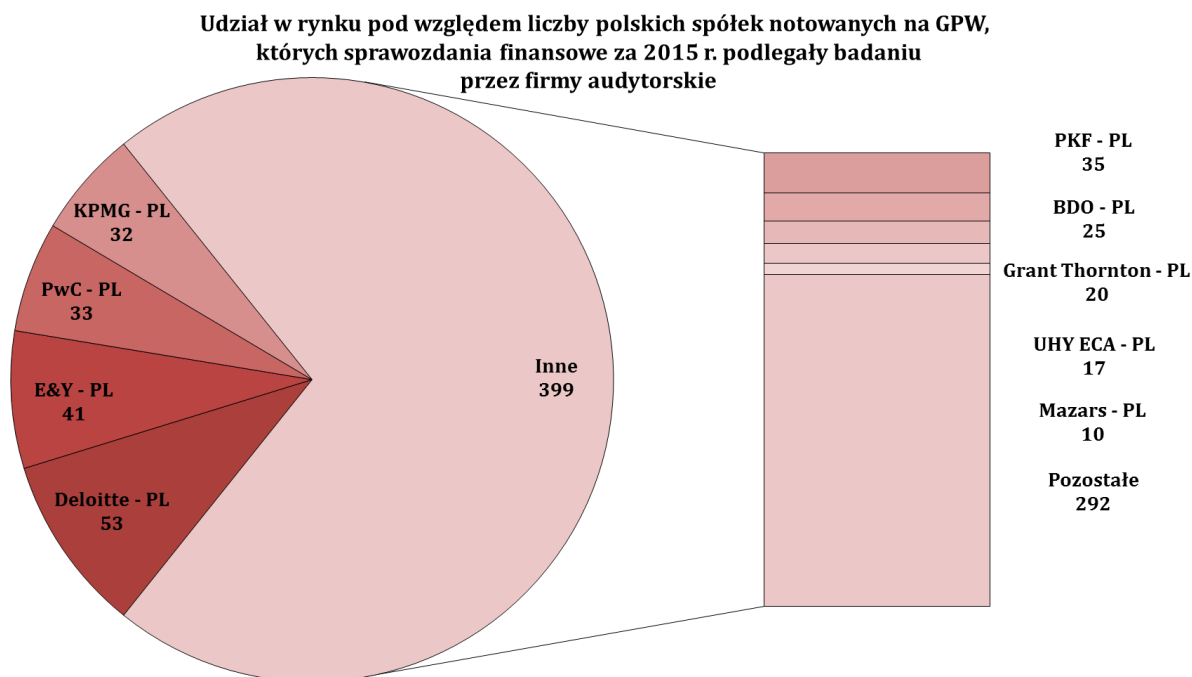
Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2016* ([www.gpw.pl/analizy\\_i\\_statystyki](http://www.gpw.pl/analizy_i_statystyki)) oraz danych z UKNF.

W rezultacie polskie i zagraniczne firmy sieci tzw. wielkiej czwórki (tj. Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) badały sprawozdania finansowe za 2015 r. 39,7% liczby wszystkich

spółek notowanych na GPW (192 spółek spośród 484), których kapitalizacja wobec całej giełdy wynosiła 91,2%, co stanowi spadek o 2 punkty procentowe wobec roku ubiegłego.

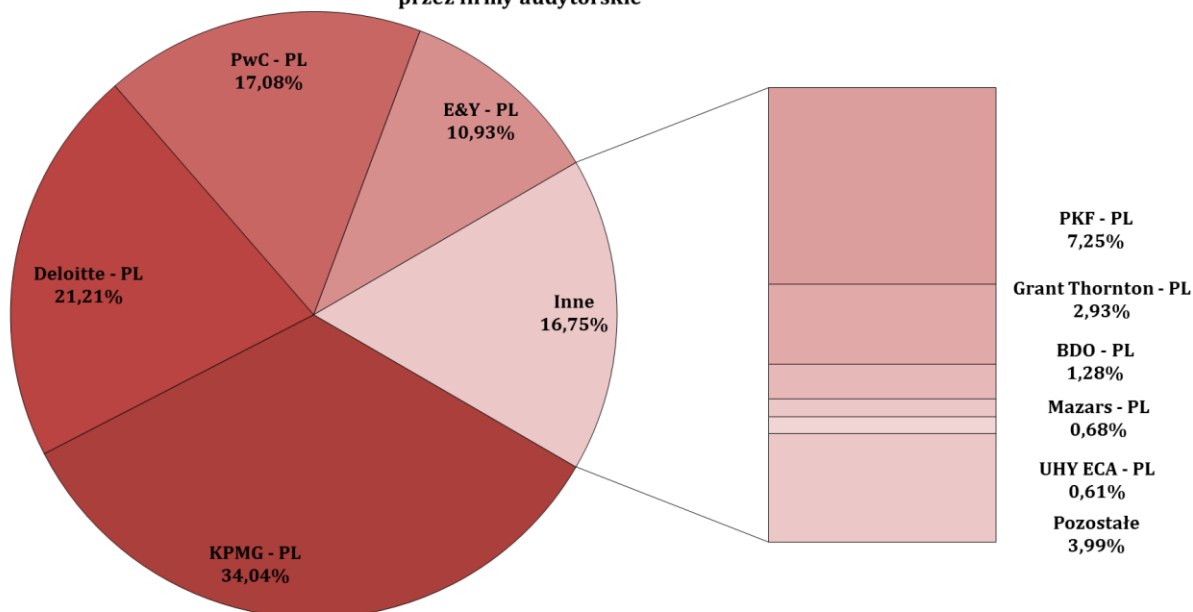
W przypadku wzięcia pod uwagę tylko polskich firm tzw. wielkiej czwórki to badały one sprawozdania finansowe 159 spółek, których kapitalizacja giełdowa wyniosła 39,7% całej giełdy, co stanowi spadek o 1,2 punktu procentowego wobec roku ubiegłego.

W przypadku wzięcia pod uwagę danych w zakresie tylko **polskich firm audytorskich badających sprawozdania finansowe polskich spółek notowanych na GPW** udział w rynku przedstawia się następująco (kapitalizacja polskich spółek na GPW wyniosła **516 785 mln zł**).



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2016* ([www.gpw.pl/analizy\\_i\\_statystyki](http://www.gpw.pl/analizy_i_statystyki)) oraz danych z UKNF.

Udział w rynku pod względem kapitalizacji polskich spółek notowanych na GPW, których sprawozdania finansowe za 2015 r. podlegały badaniu przez firmy audytorskie



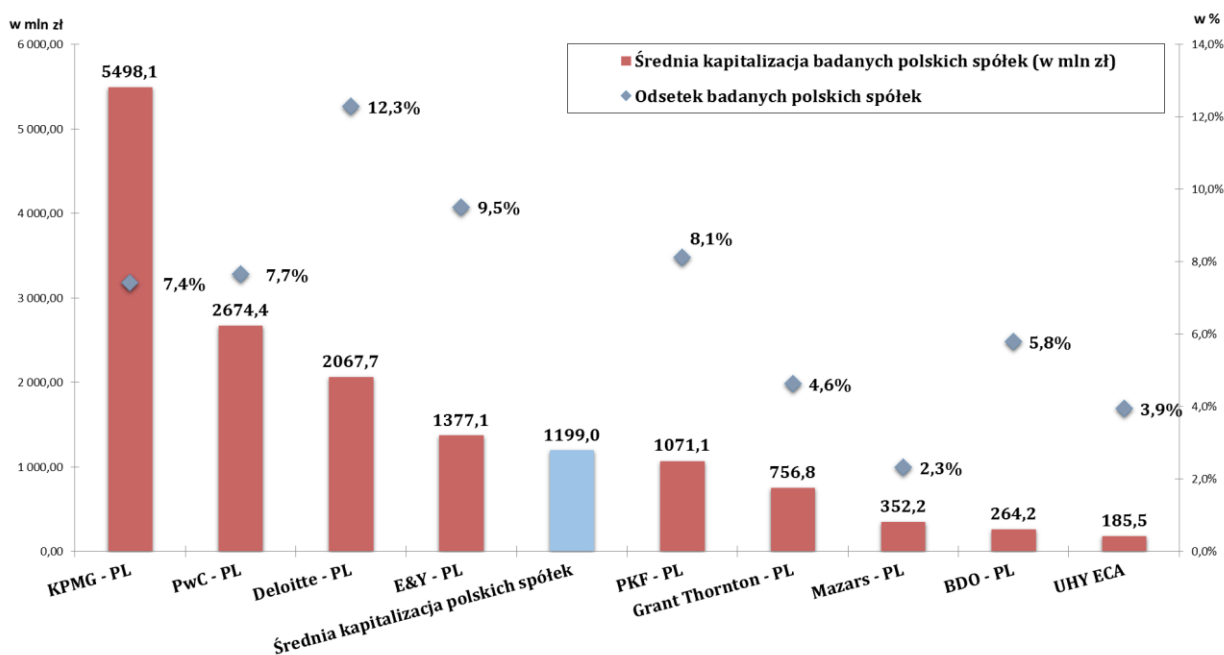
Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2016* ([www.gpw.pl/analizy\\_i\\_statystyki](http://www.gpw.pl/analizy_i_statystyki)) oraz danych z UKNF.

Polskie firmy tzw. wielkiej czwórki badały sprawozdania finansowe spółek, których kapitalizacja giełdowa wyniosła 83,3% wobec kapitalizacji wszystkich polskich spółek notowanych na GPW (159 spółek spośród 431), co stanowi spadek o prawie 3,5 punkty procentowe wobec roku ubiegłego.

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



Podział pod względem średniej kapitalizacji i odsetka liczby polskich spółek notowanych na GPW, których roczne sprawozdania finansowe za 2015 r. podlegały badaniu przez firmy audytorskie



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie danych z *Rocznika giełdowego 2016* ([www.gpw.pl/analizy\\_i\\_statystyki](http://www.gpw.pl/analizy_i_statystyki)) oraz danych z UKNF.

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

## 2. KOMISJA NADZORU AUDYTOWEGO

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

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

### 2.1. Skład

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

Zgodnie z ustawą, członkowie KNA reprezentują następujące podmioty:

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

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

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

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

Zgodnie z nowymi wymogami rozporządzenia UE 537/2014 w skład organu nadzoru publicznego nie mogą wchodzić praktykujący biegli rewidenci. W związku z tym decyzją Nr 9/DR Ministra Finansów z dnia 20 lipca 2016 r. z dniem 17 czerwca 2016 r. zostali odwołani: Pani Ewa Jakubczyk-Cały, Pan Jacek Hryniuk oraz Pan Sławomir Mirkowski.

W skład KNA w 2016 r. wchodziły następujące osoby:

- Pan Piotr Nowak, Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (odwołany z dniem 4 kwietnia 2016 r.);
- Pan Wiesław Janczyk, Przewodniczący KNA, przedstawiciel Ministra Finansów (powołany z dniem 4 kwietnia 2016 r.);
- Pani Dagmara Wieczorek-Bartczak, Zastępca Przewodniczącego KNA, przedstawiciel KNF (odwołana z dniem 30 czerwca 2016 r.);
- Pani Joanna Dadacz, przedstawiciel Ministra Finansów;
- Pan Jacek Hryniuk, przedstawiciel KIBR (odwołany z dniem 17 czerwca 2016 r.);
- Pani Ewa Jakubczyk-Cały, przedstawiciel GPW (odwołana z dniem 17 czerwca 2016 r.);
- Pan Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców;
- Pan Sławomir Mirkowski, przedstawiciel KIBR (odwołany z dniem 17 czerwca 2016 r.);
- Pan Tomasz Piwowarski, przedstawiciel KNF, Zastępca Przewodniczącego KNA (wyznaczony do pełnienia tej funkcji od dnia 19 lipca 2016 r.);
- Pan Waldemar Szmidt, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości;
- Pani Iлона Pieczyńska-Czerny, przedstawiciel KNF (powołana z dniem 21 lipca 2016 r.);
- Pani Agnieszka Janc, przedstawiciel GPW (powołana z dniem 21 lipca 2016 r.);
- Pan Radosław Ignatowski, przedstawiciel KIBR (powołany z dniem 21 lipca 2016 r.)<sup>10</sup>.

## Cele działania

Zgodnie z ustawą KNA sprawuje nadzór publiczny nad:

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

Celem działania KNA jest organizacja sprawnie funkcjonującego systemu nadzoru publicznego, w tym przede wszystkim systemu zapewnienia jakości rewizji finansowej. Reforma audytu na poziomie UE, ograniczyła możliwość delegowania zadań z zakresu nadzoru publicznego na samorząd w odniesieniu do badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego i tym samym KNA przejęła nadzór bezpośredni nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi badającymi jednostki zainteresowania publicznego w odniesieniu do badań ustawowych jednostek zainteresowania publicznego.

Jednocześnie należy zauważyć, że na mocy art. 63 ustawy KNA pozostaje organem właściwym do celów rozporządzenia UE 537/2014.

## 2.2. Biuro KNA

KNA nie dysponuje własnym urzędem. Zgodnie z postanowieniami art. 65 ust. 3 ustawy: *KNA wykonuje swoje zadania przy pomocy komórki organizacyjnej*

<sup>10</sup> Na stronie internetowej BIP MF: [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl) ➔ Działalność ➔ Ciała kolegialne w dziale KNA w zakładce *Skład komisji i informacje ogólne* znajdują się notki biograficzne obecnych Członków KNA.

w urzędzie obsługującym Ministra Finansów odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową.

W ramach Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej MF na koniec 2016 r. działały trzy komórki organizacyjne tworzące Biuro KNA, których zadaniem jest merytoryczna i administracyjna obsługa KNA.

Do zadań Biura KNA należy w szczególności:

- przygotowywanie propozycji rozstrzygnięć w zakresie spraw rozpatrywanych przez KNA, w tym analiza uchwał oraz raportów z kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych przekazywanych przez organy KIBR;
- przygotowywanie projektów dokumentów będących wykonaniem uchwał KNA;
- przygotowywanie projektów pism, decyzji i postanowień w ramach prowadzonych przed KNA postępowań administracyjnych oraz dotyczących KNA postępowań sądowych;
- występowanie przed sądami administracyjnymi i powszechnymi w sprawach, których stroną jest KNA;
- przygotowywanie projektów procedur, sprawozdań i planów działania KNA;
- uczestniczenie w charakterze obserwatorów w kontrolach przeprowadzanych przez kontrolerów zatrudnionych w KIBR w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego oraz przeprowadzanie z upoważnienia KNA kontroli w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- prowadzenie roboczych kontaktów w obszarze współpracy międzynarodowej, w szczególności uczestniczenie w posiedzeniach EGAOB/CEAOB, EAIG i IFIAR na podstawie instrukcji uzgodnionych z KNA oraz przedkładanie KNA sprawozdań z tych posiedzeń, prowadzenie roboczych kontaktów z organami nadzoru z państw trzecich w celu zawarcia porozumienia o współpracy i wymianie dokumentów;
- prowadzenie prac w zakresie rozliczania wpłaconego corocznie przez KIBR do budżetu państwa udziału 20% w opłatach z tytułu nadzoru należnych od podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego;
- podejmowanie czynności w trybie ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2015 r. poz. 2058, z 2016 r. poz.34, 352, 996), z wyłączeniem wydawania aktów administracyjnych (co należy do kompetencji KNA);
- informowanie o zadaniach KNA i procedurach obowiązujących przed KNA, a także o decyzjach podjętych przez KNA w tym informowanie o KNA i jej działalności w zakładce na stronie internetowej MF;
- obsługa organizacyjna KNA (organizacja posiedzeń KNA, obsługa finansowa KNA w zakresie planowania i dokonywania wydatków).

W 2016 r. Biuro KNA realizowało zadania w ograniczonym składzie osobowym, który na dzień 31 grudnia 2016 r. obejmował 13 etatów (Zastępca Dyrektora Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej oraz 12 pracowników).

## 2.3. Budżet

### Dochody

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

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

W poniższej tabeli przedstawiono dochody budżetu państwa związane z działalnością KNA uzyskane w 2016 r.

<b>Dochody w 2016 r. (w zł)</b>	
Udział w opłatach z tytułu nadzoru	1 762 448,00
Opłaty z tytułu wpisu do prowadzonego przez KNA rejestru biegłych rewidentów z państw trzecich	2 000,00
<b>Suma dochodów</b>	<b>1 764 448,00</b>

Zródło: opracowanie własne Biura KNA.

### Wydatki

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

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

Wydatki przeznaczone w budżecie państwa (w części 19.) na 2016 r. na działalność KNA zostały zaplanowane w wysokości 539 000,00 zł. Kwota rzeczywiście wydatkowana wyniosła 210 568,54 zł, co stanowi 39% przyznanej kwoty. Wydatki planowane były przy założeniu wzrostu potrzeb KNA wynikającego ze spodziewanego zwiększenia zadań co oznaczać miało także wzrost zatrudnienia w ramach Biura KNA. Kwoty niewykorzystane oddawano na bieżąco do dyspozycji Centrali MF.

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

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

Suma wydatków KNA na koniec 2016 r. wyniosła 210 568,54 zł i była o 25 586,83 zł niższa niż w 2015 r.

Na wydatki pochodzące z budżetu Centrali MF nieprzypisane bezpośrednio w budżecie do KNA składają się koszty wynagrodzeń i pochodnych od wynagrodzeń pracowników Biura KNA, a także szacunkowy koszt utrzymania stanowisk pracy pracowników Biura KNA<sup>11</sup>.

W poniższej tabeli przedstawiono łączne wydatki KNA i Biura KNA związane z działalnością KNA w 2016 r.

<b>Wydatki w 2016 r. (w zł)</b>	
Wynagrodzenia Członków KNA <sup>12</sup>	128 000,00
Wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń pracowników Biura KNA	1 306 663,74
Delegacje zagraniczne Członków KNA i pracowników Biura KNA	47 380,23
Delegacje krajowe pracowników Biura KNA	3 173,55
Koszty utrzymania stanowisk pracy pracowników Biura KNA	79 872,08
Zakup materiałów i usług	18 942,30
Szkolenia pracowników Biura KNA	9 935,00
Tłumaczenia	2 380,46
Wydatki związane z postępowaniami sądowymi	757,00
<b>Suma wydatków</b>	<b>1 597 074,36</b>

Zródło: opracowanie własne Biura KNA.

W 2016 r. kwota dochodów budżetu państwa związanych z funkcjonowaniem KNA przewyższyła kwotę wydatków o 167 373,64 zł.

Jednocześnie należy mieć na uwadze, że w ramach SPPW finansowane były działania bezpośrednio dotyczące KNA (w 2016 r. należy w szczególności wymienić następujące wydatki: składka członkowska do IFIAR, konferencja nt. roli komitetów audytu, warsztaty nt. implementacji dyrektywy). Z szacunków wynika, że wydatki w 2016 r. w tym zakresie wyniosły około 583 000,00 zł (w tym bezpośrednio związane z tymi działaniami koszty osobowe pracowników lub konsultantów Banku Światowego). W przypadku gdyby działania te finansowane byłyby z budżetu państwa, całość kosztów funkcjonowania KNA mogłaby wynieść szacunkowo **2 180 000,00 zł**.

<sup>11</sup> Koszty te nie obejmują wydatków ponoszonych przez inne komórki organizacyjne MF (np. Departamentu Prawnego, Biura Logistyki) i innych wydatków stanowiących część ogólnych wydatków MF (np. korzystanie z sal na posiedzenia KNA).

<sup>12</sup> Zgodnie z art. 71 ust. 1 ustawy, Członkowie KNA otrzymują miesięczne wynagrodzenie za udział w jej posiedzeniach. Wynagrodzenie to nie może przekroczyć wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, które jest ogłaszane na podstawie ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę i zostało ustalone w wysokości 1 600,00 zł – na podstawie *Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 14 września 2012 r. w sprawie wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę w 2013 r.* (Dz. U. poz. 1026).

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

### 3. DZIAŁALNOŚĆ KNA W ROKU 2016<sup>13</sup>

W 2016 r. odbyło się 15 posiedzeń plenarnych KNA, na których podjęto łącznie 153 uchwały<sup>14</sup>.

Zgodnie z art. 64 ust. 4 ustawy KNA opracowuje, do końca każdego roku kalendarzowego, informację na temat planowanych działań w zakresie nadzoru publicznego na rok następny, która podlega publikacji na stronie internetowej MF. *Plan działania KNA na 2016 r.* został przyjęty przez KNA na posiedzeniu w dniu 16 grudnia 2015 r. uchwałą nr 181/2015.

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

*Sprawozdanie KNA za 2015 r.* zostało przyjęte przez KNA na posiedzeniu w dniu 27 kwietnia 2016 r., uchwałą nr 46/2016, a następnie zostało przekazane do różnych instytucji, m.in. do Prezydenta RP, Premiera RP, Sejmu i Senatu.

*Plan działania KNA na 2017 r.*, załączony do niniejszego sprawozdania, został przyjęty przez KNA na posiedzeniu w dniu 21 grudnia 2016 r. uchwałą nr 141/2016.

W 2016 r. KNA działała na podstawie Regulaminu z dnia 10 lipca 2013 r. przyjętego uchwałą nr 183/2013 zmienionego uchwałą z dnia 3 września 2014 r. nr 219/2014.

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

Na forum UE sfinalizowane zostały prace w zakresie nowych przepisów dotyczących biegłych rewidentów, firm audytorskich i nadzoru publicznego. W 2014 r. znolizowana została dyrektywa 2006/43/WE oraz przyjęto nowe rozporządzenie UE 537/2014. Postanowienia znolizowanej dyrektywy, jak również niektóre przepisy rozporządzenia UE wymagają transpozycji do prawa krajowego<sup>15</sup>. W przypadku rozporządzenia UE obowiązek bezpośredniego stosowania większości jego przepisów rozpoczął się od dnia 17 czerwca 2016 r.

Wśród kluczowych zmian wprowadzonych ww. aktami prawnymi są m.in.: obowiązkowa rotacja firm audytorskich w jednostkach zainteresowania publicznego, zakaz świadczenia na rzecz klienta badanego określonych usług, tzw. zakazanych, limit na wynagrodzenie za usługi inne niż zakazane oraz limit za wynagrodzenie od jednego

<sup>13</sup> Informacje publiczne dotyczące KNA, w tym m.in.: decyzje podjęte na posiedzeniach, plany działania na rok następny, roczne sprawozdania, znajdują się na stronie internetowej: [www.kna.gov.pl](http://www.kna.gov.pl) (będącej częścią strony internetowej MF).

<sup>14</sup> W liczbie 153 nie uwzględniono wydanych przez KNA decyzji administracyjnych i postanowień kończących postępowanie administracyjne. Rozstrzygnięcia te podejmowane są bowiem na posiedzeniach KNA łącznie z uchwałami dokumentującymi podjęcie przez KNA rozstrzygnięcia w danej sprawie, które to uchwały zostały uwzględnione w ww. liczbie podjętych uchwał.

<sup>15</sup> Wyznaczony termin transpozycji to 17 czerwca 2016 r.

klienta, zakaz udziału praktyków we władzach organu nadzoru publicznego i brak możliwości przeprowadzania kontroli firm audytorskich badających jednostki zainteresowania publicznego przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów.

W 2016 r. prowadzone były przez MF prace w zakresie przygotowania projektów krajowych przepisów wdrażających. W ramach prowadzonych konsultacji do KNA został przekazany *Projekt z dnia 11 kwietnia 2016 r. ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym*. KNA przedstawiła swoje stanowisko do projektu w dniu 5 maja 2016 r.

### **3.2. Działania KNA w ramach systemu zapewnienia jakości**

#### **Zatwierdzanie planów kontroli**

Plan kontroli na 2016 r. w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego został zatwierdzony przez KNA w dniu 16 grudnia 2015 r. Przewidywał on przeprowadzenie kontroli w 54 podmiotach. Został opracowany zgodnie z zaleceniami KNA i uwzględniał m.in. podmioty:

- dla których 2016 r. był ostatnim rokiem w 3-letnim cyklu kontroli, w myśl przyjętej przez KKN wykładni przepisu art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy, że termin cyklu trzyletniego przeprowadzenia kontroli liczony jest od roku, w którym podmiot wykonał czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego;
- z tzw. wielkiej czwórki, które są obejmowane kontrolą w cyklach rocznych ze względu na ich istotny udział w rynku usług audytorskich oraz związki rewizyjne badające sprawozdania finansowe banków spółdzielczych.

KNA nie przyjęła, do dnia publikacji niniejszego sprawozdania, rocznego planu kontroli na 2017 r. w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, ze względu na brak ustanowienia przepisów krajowych, regulujących zasady przeprowadzania ww. kontroli, na podstawie których KNA byłaby uprawniona do ustalenia rocznego planu kontroli w ww. podmiotach.

#### **Monitoring wykonania rocznego planu kontroli**

Na początku 2016 r. KNA wystąpiła do KKN o przekazanie harmonogramu realizacji kontroli planowych w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego w 2016 r. Z przekazanego przez KKN, szczegółowego harmonogramu wynikało, że przedmiotowe kontrole planowe miały zostać przeprowadzone do dnia 10 czerwca 2016 r.

KNA monitorowała proces realizacji planu kontroli na 2016 r. również na podstawie comiesięcznych informacji otrzymywanych od KKN o stanie realizacji planu kontroli w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących



czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego i o ewentualnych zagrożeniach.

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

- lutego 2016 r. - przeprowadziła 17 kontroli;
- marca 2016 r. - przeprowadziła 28 kontroli;
- kwietnia 2016 r. - przeprowadziła 38 kontroli;
- maja 2016 r. - przeprowadziła 49 kontroli;
- czerwca 2016 r. - przeprowadziła 53 kontrole.

Nie została przeprowadzona zaplanowana kontrola w jednym podmiocie, który na własny wniosek został skreślony w trakcie 2016 r. z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Kontrole, zaplanowane do realizacji w 2016 r. w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, zostały przeprowadzone przez KKN przed dniem wejścia w życie rozporządzenia UE Nr 537/2014 w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, tj. przed dniem 17 czerwca 2016 r.

### **Zatwierdzanie kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli**

KNA zatwierdzała kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli na podstawie wniosków składanych przez KKN. KNA zatwierdziła kontrolerów wyznaczonych do kontroli w 2016 r. na posiedzeniu w dniu 16 grudnia 2015 r. (20 kontroli) oraz w dniu 17 lutego 2016 r. (34 kontrole).

KNA zatwierdzała również wnioskowane przez KKN zmiany składu zespołu kontrolerów: w dniu 23 marca 2016 r. w odniesieniu do 1 kontroli oraz w dniu 14 kwietnia 2016 r. w odniesieniu do 14 kontroli.

### **Zatwierdzanie kandydatów na kontrolerów**

W 2016 r. KNA nie zatwierdzała kandydatów na kontrolerów KKN.

### **Uczestniczenie w kontrolach przeprowadzanych przez KKN**

Zgodnie z art. 26 ust. 6 ustawy, na wniosek KNA, pracownicy Biura KNA mogą uczestniczyć jako obserwatorzy w kontrolach planowych przeprowadzanych przez KKN. W 2016 r. pracownik Biura KNA uczestniczył w roli obserwatora w 2 kontrolach planowych. Podczas obserwacji, pracownik Biura KNA korzystał z możliwości dostępu do wszelkiej dokumentacji i nie stwierdził nieprawidłowości w odniesieniu do przebiegu kontroli, realizowanej przez kontrolerów KKN w jego obecności.

### **Kontrole KNA**

W 2016 r. KNA nie przeprowadzała kontroli pozaplanowych na podstawie art. 74 ustawy.

## Zatwierdzanie raportów z kontroli planowych

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

Do raportów z kontroli planowej, przekazywanych do KNA w 2016 r., dołączane były kopie: protokołu kontroli, zastrzeżeń wniesionych przez podmiot kontrolowany, stanowiska KKN odnośnie do zastrzeżeń podmiotu kontrolowanego, protokołu kontroli realizacji zaleceń oraz wystąpienia pokontrolnego.

Czas trwania procesu zatwierdzania poszczególnych raportów z kontroli uzależniony jest od ilości dokumentacji rewizyjnych, które podlegały kontroli (zgodnie z postanowieniem KKN nr 41/2012 z dnia 7 marca 2012 r. do próby dobierano 1 do 6 dokumentacji rewizyjnych, natomiast zgodnie z postanowieniem KKN nr 58/12/2016 z dnia 14 stycznia 2016 r. do próby dobierano 1 do 5 dokumentacji rewizyjnych), jakości dokumentów przekazanych przez KKN oraz kwestii zidentyfikowanych w trakcie kontroli. Proces ten obejmuje co do zasady następujące etapy:

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

W ramach *analizy raportu* z kontroli ocenie podlega:

- zgodność przebiegu całego procesu kontrolnego z ustawą oraz ustawą z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz.U. z 2016 r. poz.1829, 1948, 1997, 2255);
- kompletność i adekwatność nieprawidłowości stwierdzonych w protokole kontroli w świetle stanu faktycznego opisanego w załącznikach do protokołu kontroli (dokumentach kontroli merytorycznej), zastrzeżeń wniesionych przez podmiot kontrolowany oraz otrzymanych przez KNA wyjaśnień, ocen, ewentualnie akt kontroli i innych dokumentów;
- merytoryczna zasadność stanowiska KKN do zastrzeżeń wniesionych przez kontrolowany podmiot;
- kompletność ustaleń w wystąpieniu pokontrolnym;
- proporcjonalność działań pokontrolnych;
- zgodność formalno-prawna raportu z kontroli.

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

**KNA występuje o dodatkowe wyjaśnienia, oceny, dokumenty oraz ewentualnie akta kontroli** w związku z wątpliwościami co do stanu faktycznego (w tym przy uwzględnieniu informacji płynących z rynku) lub opisu nieprawidłowości w protokole kontroli, a także w związku z niejednoznacznymi ocenami stanu faktycznego zawartego w otrzymanych dokumentach. W 2016 r. KNA wystąpiła do KKN o dodatkowe wyjaśnienia w odniesieniu do 5 raportów z kontroli planowych.

W 2016 r. KNA wniosła o **wprowadzenie zmian** do raportów z kontroli planowej w następujących przypadkach:

- wystąpienia błędów formalno-prawnych w raporcie (w przypadku 5 raportów z kontroli planowych); KNA wnosła o uzupełnienie/zmianę informacji w raporcie, tak by informacje te były zgodne z pozostałymi dokumentami, załączonymi do raportu;
- nieproporcjonalnych działań pokontrolnych planowanych przez KKN wobec kluczowego biegłego rewidenta (w przypadku 8 raportów z kontroli planowych); KNA wnosła o wprowadzenie zmiany polegającej na skierowaniu wniosku do KR D, przede wszystkim z uwagi na naruszenie art. 65 ust. 6 ustawy o rachunkowości, brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania wiarygodności stwierdzeń określonych w ust. 13 KSRF 1 w istotnych obszarach sprawozdania finansowego oraz naruszenie zasad niezależności i bezstronności;
- nieproporcjonalnych działań pokontrolnych planowanych przez KKN wobec weryfikatora, będącego biegłym rewidentem (w przypadku 5 raportów z kontroli planowych); KNA wnosła o wprowadzenie zmiany polegającej na skierowaniu wniosku do KR D, z uwagi na to, że przeprowadzony przez weryfikatora końcowy przegląd jakości zlecenia badania nie wykazał nieprawidłowości wynikających z protokołu kontroli planowej;
- nieproporcjonalnych działań pokontrolnych planowanych przez KKN wobec podmiotu kontrolowanego (w przypadku 10 raportów z kontroli planowych); KNA wnosła o wprowadzenie zmiany polegającej na skierowaniu wniosku do KRBR o nałożenie na podmiot kontrolowany sankcji z uwagi na brak właściwego opracowania i/lub brak skutecznego wdrożenia przez podmiot kontrolowany systemu wewnętrznej kontroli jakości.

W 2016 r. KNA występowała również bezpośrednio do kontrolowanych podmiotów (w przypadku 7 raportów z kontroli planowych), do wiadomości KKN, w celu przedstawienia stanowiska KNA w odniesieniu do wybranych kwestii, zidentyfikowanych podczas analizy raportu z kontroli w tym podmiocie, oraz w celu zalecenia usprawnienia systemu wewnętrznej kontroli jakości we wskazanym zakresie.

Do 31 grudnia 2016 r. KKN przekazała do KNA 53 raporty z kontroli planowych, przeprowadzonych przez KKN w 2016 r. w podmiotach badających sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego (plan kontroli przewidywał

przeprowadzenie kontroli w 54 podmiotach, przy czym 1 podmiot nie został poddany kontroli z powodu jego skreślenia z listy).

W 2016 r. KNA rozpatrzyła 69 raportów z kontroli planowych i 2 raporty z kontroli pozaplanowych, przeprowadzonych w latach 2014-2016. Tabela poniżej przedstawia status raportów rozpatrywanych przez KNA w 2016 r.

Status raportów z kontroli planowych rozpatrywanych w 2016 r. przez KNA	Ilość	w tym dotyczące kontroli w roku:		
		2016	2015	2014
Zatwierdzone bez zmian	29	4	16	9
Zatwierdzone po wprowadzeniu zmian	11	1	2	8
Odmowa zatwierdzenia	1	-	-	1
Przyjęte do wiadomości, nie podlegające procesowi zatwierdzania	9	4	4	1
Oczekujące wprowadzenia zmian żądanych przez KNA	7	-	-	7
Wymagające dodatkowych wyjaśnień lub dokumentów	12	1	11	-
<b>Razem rozpatrzono w 2016 r.</b>	<b>69</b>	<b>10</b>	<b>33</b>	<b>26</b>

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Tabela poniżej przedstawia ilość raportów z kontroli uwzględnionych w porządku obrad posiedzeń KNA w poszczególnych kwartałach 2016 r.:

	I	II	III	IV	Razem
Ilość raportów uwzględnionych w porządku obrad posiedzeń KNA w poszczególnych kwartałach 2016 r.	38	13	3	32	86

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

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

W 2016 r. KNA odmówiła zatwierdzenia 1 raportu z kontroli planowej, przeprowadzonej przez KKN w 2014 r., w związku z istotnymi wątpliwościami co do poprawności przeprowadzonego przez KKN procesu kontroli w podmiocie.

KNA podejmowała w 2016 r. także inne działania realizujące cel procesu kontrolnego oraz interes publiczny. Obejmowały one:

#### 1. działania o charakterze systemowym:

- aktywny udział w procesie legislacyjnym, w pracach nad regulacjami krajowymi implementującymi przepisy wynikające z europejskiej reformy audytu (zmienionej dyrektywy 2006/43/WE i nowego rozporządzenia UE 537/2014);
  - wniesienie zastrzeżeń do uchwały KRBR nr 728/18/2016 KRBR z dnia 27 września 2016 r. zmieniającej KSRF nr 1 i 2, które są stosowane przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych niewykonujące badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego (JZP) – do badań jednostkowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się od 1 stycznia 2016 r. i później. Istotne uwagi dotyczyły zgodności zmienianych KSRF z ustawą o rachunkowości;
  - począwszy od dnia 17 czerwca 2016 r. w Polsce stosuje się bezpośrednio rozporządzenie UE 537/2014. KNA, która od 2009 r. sprawuje w Polsce nadzór publiczny nad biegłymi rewidentami oraz firmami audytorskimi, jest organem odpowiedzialnym za wykonywanie zadań przewidzianych w tym rozporządzeniu. W związku z tym, dnia 15 czerwca 2016 r. KNA przyjęła sprawozdanie na temat zmian w Polsce na rynku świadczenia usług w zakresie badań ustawowych na rzecz jednostek zainteresowania publicznego, które zostało przekazane do Komisji Europejskiej i innych instytucji UE. W wyniku wejścia w życie nowych wymogów, z dniem 17 czerwca 2016 r. ze składu KNA zostali odwołani członkowie - osoby będące praktykującymi biegłymi rewidentami. KNA, w drugiej połowie 2016 r. rozpoczęła intensywne działania, służące przygotowaniu organu nadzoru publicznego do realizacji nowych zadań, nałożonych w ramach wdrażanej reformy audytu w UE. Koncentrowały się one m.in. na opracowaniu planu działania KNA, a także wzmocnieniu Biura KNA o rozpoczęcie naboru na stanowiska kontrolerów, spełniających wymagania nałożone przez przepisy rozporządzenia UE 537/2014;
- 2. działania obejmujące podmiot kontrolowany, biegłych rewidentów lub badaną jednostkę:**
- poinformowanie KNF o naruszeniu zasad bezstronności i niezależności na poziomie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, stwierdzonym w trakcie kontroli planowej KKN;
  - wystąpienie do KNF o przekazanie, z racji pełnionego przez KNF nadzoru nad rynkiem finansowym, informacji dotyczących wybranych jednostek zainteresowania publicznego, których sprawozdania finansowe zostały zbadane przez podmioty kontrolowane, a dokumentacje rewizyjne z tych badań były przedmiotem kontroli KKN, a w szczególności informacji wskazujących na ryzyko upadłości, zagrożenie kontynuacji działalności, wprowadzone zarządy komisaryczne, realizowane programy naprawcze przez te jednostki zainteresowania publicznego;
  - przekazanie podmiotom kontrolowanym stanowiska KNA w odniesieniu do wybranych kwestii, zidentyfikowanych w trakcie procesu zatwierdzania raportów z kontroli w tych podmiotach, z jednoczesnym zaleceniem usprawnienia systemu wewnętrznej kontroli jakości we wskazanym zakresie;
  - złożenie zawiadomienia do właściwej Prokuratury Rejonowej o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia przez biegłego rewidenta przestępstwa z art. 78 ustawy o rachunkowości, polegającego na sporządzeniu niezgodnych ze stanem faktycznym opinii o sprawozdaniach finansowych i stanowiących podstawę ich sporządzenia księgach rachunkowych instytucji finansowej lub jej sytuacji finansowo-majątkowej;
  - poinformowanie KRBR o tym, że podmiot kontrolowany dopuścił się czynów (zidentyfikowanych w protokole kontroli przeprowadzonej w 2014 r. przez KKN),

które skutkowałyby skierowaniem przez KKN wniosku do KRBR o nałożenie na ww. podmiot sankcji, o której mowa w art. 27 ust. 1 pkt 3 ustawy o biegłych rewidentach, gdyby podmiot nie został skreślony z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;

- wystąpienie bezpośrednio do KRD z wnioskami o wszczęcie postępowania wyjaśniającego, o których mowa w art. 37 ust. 2 ustawy, wobec 5 biegłych rewidentów, w związku z otrzymanymi zawiadomieniami od KNF;
- wystąpienie do KRD w celu pozyskania informacji niezbędnych dla monitorowania etapu postępowań dyscyplinarnych, prowadzonych przez KRD, zainicjowanych bezpośrednio przez KNA, jak i wszczętych z wniosków złożonych przez KKN;

### **3. działania dotyczące procesu kontrolnego, w tym m.in.:**

- na początku 2016 r. KNA przyjęła ujednoczone podejście KKN do klasyfikacji ustaleń z przeprowadzanych kontroli na nieprawidłowości istotne oraz nieistotne, wypracowane na zlecenie KNA. Celem opracowanej klasyfikacji było zagwarantowanie w kontrolach jednolitości i transparentności przy dokonywaniu oceny stwierdzonych nieprawidłowości jako nieistotnych. Wypracowane rozwiązanie wzorcowe w zakresie kwalifikowania nieprawidłowości, było stosowane przez kontrolerów KKN od 1 stycznia 2016 r. W odpowiedzi na zapytanie KNA, KKN przedstawiła również sformalizowane podejście, mające zastosowanie w 2016 r., do komunikowania podmiotom kontrolowanym stwierdzonych nieprawidłowości nieistotnych, które nie są ujawniane w protokole kontroli;
- przekazanie KKN wystąpienia pokontrolnego dotyczącego kontroli przeprowadzonej w 2015 r. przez KNA w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowym wykonującym czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, do wykorzystania w celach informacyjnych, w związku z kontrolą planową, która została zaplanowana do przeprowadzenia przez KKN w podmiocie kontrolowanym w 2016 r.;
- wydanie KKN zaleceń dotyczących doskonalenia wdrożonych procedur w zakresie doboru kontrolerów do przeprowadzenia kontroli w podmiotach badających sprawozdania finansowe instytucji finansowych. Procedury te powinny gwarantować dobór kontrolera z odpowiednimi kompetencjami zawodowymi oraz zachowanie należytej staranności przy realizacji kontroli. KNA zaleciła również bieżącą weryfikację procedur kontroli, mających zastosowanie przy kontroli czynności rewizji finansowej dotyczących instytucji finansowych. Powyższa weryfikacja jest niezbędna dla poprawy jakości nadzoru nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta i działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w przyszłości;
- wydanie KKN zaleceń dotyczących udoskonalania dotychczasowych procedur w zakresie sporządzania dokumentacji roboczej z przeprowadzanych kontroli w celu umożliwienia pełnego odtworzenia ścieżki audytu w ramach przeprowadzonego procesu kontrolnego;
- przekazanie do KKN spostrzeżeń KNA, poczynionych w trakcie analizy raportu z kontroli planowej z 2016 r. oraz w trakcie analizy dodatkowych informacji/dokumentów, przekazanych przez KKN. Spostrzeżenia te dotyczyły kwestii nieuwziętych w protokole kontroli planowej, natomiast w ocenie KNA stanowiły dodatkowe potwierdzenie m.in. dla, stwierdzonej w protokole kontroli planowej nieprawidłowości, dotyczącej niewłaściwie działającego systemu wewnętrznej kontroli jakości w podmiocie. Jednocześnie KNA zobowiązała KKN

do załączenia tych spostrzeżeń do wniosku o ukaranie podmiotu, który miał być skierowany przez KKN do KRBR po zatwierdzeniu przedmiotowego raportu z kontroli planowej przez KNA;

- wystąpienie do KKN o przekazanie szczegółowej informacji na temat przeprowadzonych czynności kontrolnych w 2016 r. oraz wyciągniętych wniosków w odniesieniu do obszarów/kwestii objętych zaleceniami KNA, wydanymi przed wybranymi kontrolami planowymi;
- wystąpienie do KKN o przekazanie argumentacji dla nieujęcia w protokole kontroli wybranych zagadnień, zidentyfikowanych przez KNA podczas analizy dokumentacji z kontroli oraz dokumentacji pozyskanej z innych źródeł (przykładowo: argumentacji dla braku stwierdzenia nieprawidłowości w protokole kontroli w zakresie naruszenia przez podmiot kontrolowany art. 49 ustawy, przy jednoczesnym planowanym złożeniu wniosku przez KKN do KRBR o nałożenie sankcji w związku z naruszeniem art. 49 ustawy przez ten podmiot kontrolowany, lub argumentacji dla uznania przez KKN za właściwe, podejścia kluczowego biegłego rewidenta do rozliczenia w księgach rachunkowych badanej jednostki transakcji wniesienia aportem zorganizowanej części przedsiębiorstwa do nowoutworzonej spółki w zamian za jej udziały).

### **Istotne nieprawidłowości**

KNA zwraca uwagę podmiotom uprawnionym do badania sprawozdań finansowych oraz biegłym rewidentom na następujące nieprawidłowości, które występowały w raportach z kontroli, analizowanych przez KNA w 2016 r.:

- naruszenie zasad niezależności i bezstronności na poziomie podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych w związku z łączeniem przez te same osoby funkcji członka zarządu lub organu nadzorującego podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych z funkcją członka zarządu lub członka organu nadzorującego jednostki, której sprawozdanie finansowe było badane przez ten podmiot;
- brak udokumentowania niezależności i bezstronności wszystkich członków zespołu badającego;
- przeprowadzenie ustawowego badania sprawozdania finansowego, na podstawie uchwały w sprawie wyboru podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, podjętej niezgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości;
- naruszenie art. 65 ust 6 ustawy o rachunkowości, tj. brak możliwości prześledzenia przez biegłego rewidenta niebiorącego udziału w badaniu sprawozdania finansowego jego przebiegu i znalezienia uzasadnienia dla wydanej opinii o sprawozdaniu finansowym;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania wiarygodności stwierdzeń wymienionych w ust. 13 KSRF nr 1 odnośnie do istotnych obszarów sprawozdania finansowego;
- wydanie opinii bez zastrzeżeń o sprawozdaniu finansowym, które nie zostało podpisane lub zostało podpisane w sposób niekompletny przez kierownika jednostki, a do sprawozdania finansowego nie zostało dołączone pisemne uzasadnienie odmowy jego podpisania;
- wydanie opinii z badania w dacie wcześniejszej, aniżeli data sporządzenia sprawozdania finansowego, będącego przedmiotem opinii;

- wydanie opinii z badania z objaśnieniami, które mogły stanowić formę ukrytego zastrzeżenia;
- niepoprawność planowania badania (w tym m.in. ustalenia i stosowania wskaźników istotności czy też identyfikacji i określenia poziomu ryzyk);
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania zdarzeń, jakie nastąpiły po dniu bilansowym;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania zobowiązań warunkowych i roszczeń;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania transakcji ze stronami powiązanymi;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania danych szacunkowych;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania ryzyka wystąpienia nadużyć, oszustw i naruszeń prawa;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania bilansu otwarcia, w przypadku badania sprawozdania finansowego jednostki po raz pierwszy;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania zdolności jednostki do kontynuacji działalności;
- wydanie niewłaściwego rodzaju opinii z badania, tj. opinii z objaśnieniem zamiast opinii z zastrzeżeniem bądź negatywnej, ze względu na występowanie poważnych zagrożeń dla kontynuacji działalności, o których jednak badana jednostka nie poinformowała lub poinformowała w sposób niepełny w sprawozdaniu finansowym;
- samokontrola, tj. przegląd jakości zleceń badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego dokonywany był przez kluczowego biegłego rewidenta;
- brak wyeliminowania istotnych nieprawidłowości na etapie końcowego przeglądu jakości zlecenia badania;
- niekompletność zaprojektowania i wdrożenia zasad i procedur SKJ w elementach monitorowanie i zarządzanie kadrami, w tym przede wszystkim w odniesieniu do kwestii wyznaczania kluczowego biegłego rewidenta i członków zespołu przewidzianych do realizacji zlecenia;
- niekompletność i niepoprawność sprawozdania z przejrzystości, niekompletność i niezgodność danych wykazanych na liście podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- niekompletność sprawozdania finansowego, głównie w odniesieniu do ujawnień w dodatkowych notach objaśniających oraz niekompletność sprawozdania z działalności, w tym głównie w zakresie ujawnień dotyczących instrumentów finansowych stanowiących istotną pozycję sprawozdania finansowego oraz brak odniesienia się do tego faktu w opinii i raporcie z badania;
- niezgodność opinii i raportu z badania z formalnymi wymogami określonymi przez ustawę o rachunkowości oraz KSRF, w tym w szczególności odnośnie do kwestii opisywanych w paragrafie objaśniającym oraz w odniesieniu do stwierdzenia, że nie nastąpiły ograniczenia zakresu badania (względnie jakie miały miejsce);
- przyjmowanie niekompletnego oświadczenia kierownika jednostki, głównie w zakresie potwierdzenia odpowiedzialności kierownika jednostki za rzetelność i zgodność sprawozdania finansowego z przyjętą polityką rachunkowości jednostki;
- brak udokumentowania współpracy z komitetem audytu w jednostce zainteresowania publicznego.



Ponadto podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych powinny również wnikliwie analizować kwestię swojej przynależności do sieci, gdyż w tym obszarze stosunkowo często występowały nieprawidłowości. KNA podkreśla, że właściwe ustalenia w tym obszarze są niezwykle istotne przy identyfikacji zagrożeń dla zachowania bezstronności i niezależności.

Zaprezentowany powyżej wykaz nieprawidłowości budzi wątpliwości co do prawidłowości opracowania i/lub skuteczności wdrożenia SKJ w podmiotach kontrolowanych. Stąd, w ocenie KNA, wszystkie podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych powinny uwzględnić powyższe ustalenia w trakcie procesu monitorowania skuteczności działania SKJ.

### **Pozostałe kwestie dotyczące procesu kontroli planowych**

Kontrole przeprowadzone przez KKN w 2016 r. koncentrowały się m.in. na następujących kwestiach:

- kontroli podlegała dokumentacja rewizyjna z badania jednostkowych sprawozdań finansowych;
- stosowano klasyfikację nieprawidłowości na istotne i nieistotne, przy czym nieprawidłowości nieistotne nie były uwzględniane w protokole kontroli.

### **Kontrole pozaplanowe**

W 2016 r. KNA nie zlecała KKN przeprowadzania kontroli pozaplanowych.

W lutym 2016 r. KKN przeprowadziła jedną kontrolę pozaplanową w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych wykonującym czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, która została zlecona przez KNA w 2015 r. w związku z pozyskanymi informacjami o nieprawidłowościach w badaniu sprawozdania finansowego instytucji finansowej. Kontrola wykazała szereg nieprawidłowości. W rezultacie przeprowadzonej kontroli, KKN skierowała wniosek do KR D o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec kluczowego biegłego rewidenta. W wyniku zalecenia KNA, KKN wprowadziła zmianę do raportu z ww. kontroli pozaplanowej, polegającą na konieczności skierowania wniosku do KR D o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec biegłego rewidenta, który dokonał końcowego przeglądu jakości zlecenia oraz wniosku do KRBR o nałożenie sankcji na podmiot kontrolowany.

Łącznie w 2016 r. KNA zatwierdziła 2 raporty z kontroli pozaplanowych. Jeden raport dotyczył wyżej opisanej kontroli pozaplanowej z 2016 r., a drugi dotyczył kontroli pozaplanowej, przeprowadzonej przez KKN w 2015 r., która również została zlecona przez KNA, w związku z pozyskanymi informacjami o nieprawidłowościach w badaniu sprawozdania finansowego tej samej instytucji finansowej. W ramach kontroli pozaplanowej z 2015 r. KKN zidentyfikowała szereg istotnych nieprawidłowości, w wyniku czego postanowiła o skierowaniu wniosku do KR D o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec kluczowego biegłego rewidenta oraz wniosku do KRBR o nałożenie na podmiot kontrolowany sankcji. KNA, w ramach procesu zatwierdzenia przedmiotowego raportu, wniosła o wprowadzenie zmiany do jego treści,

polegającej na konieczności skierowania wniosku do KRD o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec biegłego rewidenta, który dokonał końcowego przeglądu jakości zlecenia.

### 3.3. Działania KNA w ramach postępowania dyscyplinarnego

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

W 2016 r. KNA złożyła 8 wniosków do KRD o wszczęcie postępowania wyjaśniającego lub dyscyplinarnego, a w 4 przypadkach przekazała pisma zgodnie z właściwością do rozpatrzenia przez KRD lub KSD.

Ponadto, w oparciu o art. 27 ust. 3 ustawy, KNA skierowała 26 wniosków do KKN o wystąpienie do KRD z wnioskami o wszczęcie postępowań dyscyplinarnych.

W 2016 r. w toku było 6 postępowań dyscyplinarnych, w których KNA przysługiwał status strony.

Postępowania, w których KNA przysługiwał status strony obejmowały zarówno postępowania przed KRD, KSD, jak i przed sądami powszechnymi, tj. sądami okręgowymi oraz sądami apelacyjnymi.

W powyższych postępowaniach w 2016 r. zapadły następujące rozstrzygnięcia:

- w 1 sprawie – KSD uwzględnił zażalenie KNA na postanowienie KRD umarzające dochodzenie dyscyplinarne i uchylił zaskarżone postanowienie do ponownego rozpoznania przez KRD. KRD, rozpoznając ponownie sprawę umorzył dochodzenie dyscyplinarne;
- w 1 sprawie – sąd apelacyjny utrzymał w mocy wyrok sądu okręgowego uniewinniający biegłego rewidenta od zarzutu popełnienia zarzucanego czynu;
- w 2 sprawach – sąd apelacyjny uchylił zaskarżone orzeczenia i umorzył postępowania z uwagi na przedawnienie karalności czynów;
- w 1 sprawie – KSD uznał biegłego rewidenta winnym popełnienia zarzucanego przewinienia i nałożył karę pieniężną;
- w 1 sprawie, zawisłej przed sądem apelacyjnym, nie zapadło w 2016 r. rozstrzygnięcie.

### 3.4. Nadzorowanie pozostałej działalności samorządu biegłych rewidentów

W kwietniu 2016 r. KNA zapoznała się ze sprawozdaniami z działalności poszczególnych organów KIBR w 2015 r., uwzględniając ich treść oraz dokonując ich oceny w sprawozdaniu KNA za ten rok.

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

## Kontrola uchwał organów KIBR

W ramach nadzorowania działalności samorządu biegłych rewidentów, KNA dokonywała na bieżąco kontroli uchwał przekazywanych przez organy samorządu. Przedmiotem obrad KNA w 2016 r. było 577 uchwał KRBR oraz 1 uchwała KKR.

W 2016 r., działając w oparciu o art. 72 ustawy, KNA zatwierdziła w sumie 8 uchwał organów samorządu, zgłosiła zastrzeżenie do 1 uchwały KRBR. Zastrzeżenie KNA dotyczyło uchwały nr 728/18/2016 KRBR zmieniającej uchwałę w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej. Zastrzeżenie dotyczyło w szczególności zgodności krajowych standardów rewizji finansowej z przepisami ustawy o rachunkowości. KRBR uwzględniła zastrzeżenia KNA, w wyniku czego uchwała nr 825/21a/2017 zmieniająca uchwałę w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej została zatwierdzona na posiedzeniu KNA w dniu 4 stycznia 2017 r. uchwałą KNA nr 18/2017. KNA, korzystając z kompetencji określonej w art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, zaskarżyła 2 uchwały KRBR w sprawie odpłatności związanej z przeprowadzeniem wizytacji oraz w sprawie odpłatności za przygotowanie recenzji. Obie uchwały nie miały podstawy prawnej do ich podjęcia. KRBR uwzględniła skargę w całości i uchyliła uchwały, w związku z czym WSA umorzył postępowanie sądowo-administracyjne.

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

KNA, w ramach sprawowanego nadzoru, dokonuje weryfikacji wszystkich uchwał KRBR w przedmiocie wpisu do rejestru biegłych rewidentów oraz wpisu na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych pod kątem wystąpienia przesłanek wskazanych w art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, które dają podstawę do zaskarżenia uchwały do sądu administracyjnego. Ponadto KNA bada, czy nie wystąpiły inne przesłanki, świadczące o tym, iż dana osoba czy też podmiot nie powinna zostać wpisana odpowiednio do rejestru biegłych rewidentów bądź na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. To samo dotyczy uchwał w przedmiocie skreślenia z rejestru biegłych rewidentów i listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Oznacza to, iż w przypadku stwierdzenia wystąpienia przesłanek z art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy, KNA podejmuje uchwałę w przedmiocie zaskarżenia tejsze uchwały do sądu administracyjnego. W 2016 r. KNA nie stwierdziła przesłanek uzasadniających zaskarżenie do sądu administracyjnego uchwał KRBR w przedmiocie wpisu lub skreślenia.

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

KNA na posiedzeniu w dniu 15 września 2016 r. podjęła uchwałę nr 96/2016 w sprawie przekazania akt postępowania w sprawie wpisów do rejestru biegłych rewidentów, celem dokonania kontroli dokumentacji stanowiącej podstawę wpisu. KRBR przekazała wraz z uchwałami w sprawie wpisu do rejestru biegłych rewidentów podjętymi w dniu 5 września 2016 r., akta postępowania administracyjnego oraz akta postępowania kwalifikacyjnego wraz z aktualnymi procedurami KRBR w tym zakresie. KNA uznała, że analiza ww. uchwał wraz z przekazanymi aktami nie daje podstaw do stwierdzenia,

że istnieją przesłanki do złożenia sprzeciwu na podstawie art.10 ust. 6 ustawy, czy też zaskarżenia na podstawie art. 64 ust. 1 pkt 5 ustawy. KNA przekazała również do KRBR uwagi wynikające z analizy przekazanej dokumentacji.

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

W 2016 r. KNA rozpatrzyła 8 spraw wszczętych odwołaniami wniesionymi od uchwał wydanych przez KRBR. Zaskarżone odwołania uchwały KRBR dotyczyły:

- w 1 sprawie – odmowy skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. KNA stwierdziła niedopuszczalność ww. odwołania;
- w 1 sprawie – skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. KNA uchyliła zaskarżoną uchwałę w całości i umorzyła postępowanie pierwszej instancji w całości;
- w 6 sprawach - nałożenia kary pieniężnej na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych. Rozpatrując odwołania od ww. uchwał, KNA w 3 sprawach utrzymała w mocy zaskarżoną uchwałę, w 1 sprawie uchyliła zaskarżoną uchwałę w całości i orzekła co do istoty, nakładając karę pieniężną, w 1 sprawie uchyliła zaskarżoną uchwałę i przekazała sprawę do ponownego rozpoznania, a w 1 sprawie wydała postanowienie stwierdzające uchybienie terminu do wniesienia odwołania.

Działając jako organ wyższego stopnia w sprawach rozstrzyganych przez KRBR, KNA rozpatrzyła ponadto 4 zażalenia:

- w 1 sprawie - na postanowienie KRBR odmawiające zawieszenia toczącego się postępowania administracyjnego, stwierdzając niedopuszczalność ww. zażalenia;
- w 1 sprawie – na niezadowolnienie przez KRBR w terminie sprawy, uznając zażalenie za nieuzasadnione;
- w 2 sprawach – na niezadowolnienie w terminie i na przewlekłe prowadzenie postępowania, uznając zażalenia za uzasadnione.

Ponadto KNA rozpatrzyła 10 wniosków, jako organ wyższego stopnia w sprawach rozstrzyganych przez KRBR:

- w 1 sprawie - o wznowienie postępowania, pozostawiając podanie bez rozpoznania;
- w 1 sprawie - o wznowienie postępowania, postanawiając odmówić uchylenia postanowienia;
- w 1 sprawie - o wznowienie postępowania, postanawiając odmówić wznowienia postępowania;
- w 1 sprawie - o ponowne rozpatrzenie sprawy z wniosku o wznowienie postępowania, postanawiając utrzymać w mocy zaskarżone postanowienie;
- w 1 sprawie - o stwierdzenie nieważności uchwały KRBR, postanawiając stwierdzić jej nieważność;
- w 1 sprawie - o wydanie zaświadczenia, postanawiając odmówić wydania zaświadczenia;
- w 1 sprawie - o przywrócenie terminu, postanawiając odmówić przywrócenia terminu;

- w 1 sprawie - o kontynuowanie postępowania nadzorczego, postanawiając nie uwzględniać ww. wniosku;
- w 1 sprawie - o udostępnienie informacji publicznej, postanawiając pozostawić podanie bez rozpoznania;
- w 1 sprawie - o uchylenie decyzji, postanawiając umorzyć w całości postępowania w sprawie.

W 2016 r. do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie zaskarżone zostały 3 decyzje administracyjne wydane przez KNA oraz dwa postanowienia.

### **3.5. Współpraca z KNF**

W 2016 r. do KNA wpłynęło 5 zawiadomień o możliwości naruszenia prawa lub stwierdzeniu nieprawidłowości w wykonanych przez biegłych rewidentów czynnościach rewizji finansowej na rzecz instytucji rynku finansowego. Łącznie w 2016 r. KNA rozpatrywała 8 zawiadomień KNF, w tym 4 zawiadomienia z 2016 r. oraz kontynuowała rozpatrywanie 4 zawiadomień z 2015 r. W ramach sprawowanego nadzoru nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta i działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych KNA, w odpowiedzi na informacje otrzymane od KNF, w 2016 r.:

- oddelegowała pracownika Biura KNA do udziału w obserwacji kontroli planowej, przeprowadzonej w 2016 r. przez KKN w podmiocie, którego dotyczyło 1 zawiadomienie KNF. Zakres przedmiotowy tej kontroli był objęty zaleceniami KNA, dotyczącymi jego poszerzenia o dodatkowe kwestie wynikające z zawiadomienia KNF;
- wystąpiła do właściwej Prokuratury Rejonowej z zawiadomieniem o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia przez kluczowego biegłego rewidenta przestępstwa z art. 78 ustawy o rachunkowości, polegającego na sporządzeniu niezgodnych ze stanem faktycznym opinii o sprawozdaniach finansowych i stanowiących podstawę ich sporządzenia księgach rachunkowych instytucji finansowej lub jej sytuacji finansowo-majątkowej;
- wystąpiła bezpośrednio do KRД z wnioskami o wszczęcie postępowania wyjaśniającego, o których mowa w art. 37 ust. 2 ustawy, wobec 5 biegłych rewidentów, w związku z uzasadnionymi zastrzeżeniami KNF, dotyczącymi jakości świadczonych przez nich usług;
- w drodze zobligowania KKN do zmiany raportów z kontroli, doprowadziła do wzmocnienia działań pokontrolnych KKN, w wyniku którego wobec podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, wskazanych w 3 zawiadomieniach KNF, zostały skierowane wnioski do KRBR o nałożenie na te podmioty sankcji, natomiast wobec 4 biegłych rewidentów, pełniących rolę weryfikatorów, zostały skierowane przez KKN wnioski do KRД o wszczęcie postępowań dyscyplinarnych;
- przekazała do KKN swoje spostrzeżenia, poczynione w trakcie analizy dokumentacji i wyjaśnień dotyczących kontroli planowej w podmiocie, wskazanym w zawiadomieniu KNF. Spostrzeżenia te dotyczyły kwestii nieujętych w protokole kontroli planowej. Jednocześnie KNA zobowiązała KKN do załączenia tych spostrzeżeń do wniosku o nałożenie sankcji na podmiot kontrolowany, gdyż stanowiły one dodatkowe potwierdzenie, m.in. dla stwierdzonej w protokole

kontroli planowej nieprawidłowości, dotyczącej niewłaściwie działającego systemu wewnętrznej kontroli jakości w tym podmiocie;

- w przypadku 1 zawiadomienia, poinformowała KNF, że KRD wszczął już postępowanie dyscyplinarne wobec biegłego rewidenta, w związku z naruszeniami wskazanymi w tym zawiadomieniu, na wniosek złożony przez jednego z akcjonariuszy spółki, o której mowa w zawiadomieniu;
- przekazała 3 zawiadomienia KNF do KRD.

Dodatkowo KNA zapoznała się ze stanowiskiem KNF, przekazanym do wiadomości KNA w 2016 r., dotyczącym badania sprawozdań finansowych zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji za 2015 r.

W związku z dokonywaną analizą ryzyka podczas rozpatrywania raportów z kontroli w podmiotach wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, w 2016 r. KNA wystąpiła do KNF o przekazanie, z racji pełnionego przez KNF nadzoru nad rynkiem finansowym, informacji dotyczących wybranych jednostek zainteresowania publicznego, których sprawozdania finansowe zostały zbadane przez podmioty kontrolowane, a dokumentacje rewizyjne z tych badań były przedmiotem kontroli KKN, a w szczególności informacji wskazujących na ryzyko upadłości, zagrożenie kontynuacji działalności, wprowadzone zarządy komisaryczne, realizowane programy naprawcze przez te jednostki zainteresowania publicznego.

### **3.6. Współpraca międzynarodowa KNA**

#### **Współpraca w ramach Unii Europejskiej**

W 2016 r. przekształcenie EGAOB w CEAOB rzutowało na współpracę na forum UE. Na mocy rozporządzenia UE 537/2014 utworzona została nowa forma współpracy organów nadzoru z państw UE - Komitet Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (CEAOB). W skład CEAOB wchodzi nie tylko przedstawiciele organów nadzoru, ale także przedstawiciel ESMA. EBA i EIOPA mają status obserwatora.

Przekształcenie oznacza rozszerzenie współpracy na poziomie europejskim o działania koordynacyjne w zakresie sprawowanego nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi.

Ostatnie posiedzenie EGAOB odbyło się w dniu 25 lutego 2016 r. Główne prace w 2016 r. w ramach EGAOB obejmowały przygotowanie do rozpoczęcia działalności CEAOB i uzgodnienie wspólnej dla wszystkich państw członkowskich UE metodologii w zakresie przygotowania sprawozdania z monitorowania rynku.

Pierwsze posiedzenie CEAOB odbyło się dnia 12 lipca 2016 r. Drugie - dnia 25 listopada 2016 r. KNA jest reprezentowana w CEAOB przez jednego z członków. W początkowym okresie działalności CEAOB przyjął dokumenty dotyczące swojego funkcjonowania, w szczególności regulamin i wyznaczył plan działania do końca 2017 r. W ramach CEAOB ustanowiono pięć podgrup w zakresie:

- ocen ekwiwalencji i adekwatności;
- standardów badania sprawozdań finansowych;
- kontroli;
- monitorowania rynku;
- dochodzeń i sankcji.

Do prac w podgrupach ds. kontroli i monitorowania rynku zgłoszeni zostali pracownicy Biura KNA.

W 2016 r. KNA uczestniczyło także w pracach Europejskiej Grupy Kontroli Badań (EAIG). W skład EAIG wchodził przedstawiciele organów nadzoru publicznego z państw członkowskich UE oraz Norwegii, Szwajcarii i Lichtensteinu. KE posiadała status obserwatora. Celem EAIG była przede wszystkim wymiana doświadczeń i zapewnienie spójności działań w ramach prowadzonych w poszczególnych państwach kontroli firm audytorskich.

W 2016 r. przedstawiciele KNA wzięli udział w trzech spotkaniach EAIG: w dniach 16-17 marca, w dniach 14-15 czerwca oraz w dniu 9 listopada.

Najważniejsze inicjatywy realizowane na forum grupy w 2016 r. dotyczyły:

- gromadzenia nieprawidłowości w bazie danych EAIG dotyczącej ustaleń pokontrolnych;
- procedur kontroli systemu wewnętrznej kontroli jakości firm audytorskich w ramach Wspólnej Metodologii Kontroli Badania (ang. Common Audit Inspection Methodology – CAIM);
- metodologii kontroli badania przez firmy audytorskie skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz kontroli badania wartości szacunkowych w ramach CAIM;
- wymiany wiedzy w zakresie metodologii kontroli firm audytorskich i doświadczeń z kontroli realizowanych przez organy nadzoru należące do EAIG;
- wymiany doświadczeń pozyskanych przy przeprowadzaniu wspólnych kontroli firm audytorskich z amerykańskim organem nadzoru (PCAOB);
- komunikacji z największymi sieciami firm audytorskich, w tym w zakresie nieprawidłowości zidentyfikowanych podczas kontroli poszczególnych sieci firm audytorskich, zgromadzonych w bazie EAIG, oraz w zakresie zastosowanych środków naprawczych;
- komunikacji z międzynarodowymi organizacjami ustanawiającymi standardy wykonywania zawodu biegłego rewidenta.

Posiedzenie w dniu 9 listopada 2016 r. było ostatnim spotkaniem EAIG. Działania realizowane dotychczas przez EAIG są kontynuowane przez podgrupę ds. kontroli utworzoną w ramach CEAOB. Przedstawiciele KNA wzięli udział w inauguracyjnym posiedzeniu podgrupy, które miało miejsce w dniu 10 listopada 2016 r.

W ramach relacji dwustronnych w dniu 3 czerwca 2016 r. członek KNA odbył spotkanie z szefem brytyjskiego organu nadzoru. Celem było omówienie przyszłej współpracy organów nadzoru w Europie.

W dniu 5 października 2016 r. w Atenach odbyło się spotkanie europejskich organizacji zawodowych biegłych rewidentów ws. zapewniania jakości. Zostało ono zorganizowane przez Instytut Certyfikowanych Księgowych Anglii i Walii (ang. skrót: ICAEW). W spotkaniu uczestniczył pracownik Biura KNA.

### **Współpraca z państwami trzecimi<sup>16</sup>**

W dniach 29 listopada - 2 grudnia 2016 r. gościła w Polsce delegacja z Egiptu. Przedstawiciele egipskich ministerstw i organu nadzoru nad firmami audytorskimi

<sup>16</sup> Państwa trzecie, czyli inne niż państwa UE.

przebywali na zaproszenie KNA w ramach wizyty studyjnej, która odbyła się w ramach unijnego projektu dotyczącego wzmacniania zawodu biegłego rewidenta i księgowego w Egipcie. Wcześniej Egipcjanie odwiedzili Hiszpanię, Wielką Brytanię, Belgię, Francję i Niemcy.

W ramach wizyty zapoznano gości w zakresie MF i KNA z systemem rachunkowości i rewizji finansowej w Polsce oraz z obecnymi i przyszłymi przepisami dotyczącymi nadzoru publicznego nad firmami audytorskimi. Delegacja odwiedziła też Stowarzyszenie Księgowych w Polsce oraz KIBR, gdzie poznała strukturę organizacyjną obu instytucji i zakres ich działania.

Każdego roku w Waszyngtonie amerykański organ nadzoru (PCAOB) organizuje konferencję. Uczestnikami są przedstawiciele organów nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi z różnych państw. Konferencja ma głównie walor poznawczy w zakresie metodologii i wyników działań PCAOB oraz w zakresie ważnych wydarzeń międzynarodowych lub znaczących inicjatyw organów nadzoru z innych państw.

Na konferencji zorganizowanej w dniach 12-14 grudnia 2016 r. KNA reprezentował członek KNA.

### **Członkostwo KNA w IFIAR**

Utworzony w 2006 r. IFIAR jest forum współpracy o zasięgu globalnym. Członkami IFIAR są organy nadzoru publicznego z 52 państw lub terytoriów, w tym 31 organów działających w Europie. Organizacja ta ma przede wszystkim na celu umożliwienie członkom dzielenie się informacjami dotyczącymi rynku audytu i praktycznymi doświadczeniami w zakresie niezależnej działalności nadzorczej, skupiając się na kontrolach firm audytorskich. Stanowiska wyrażane przez organizację nie mają charakteru prawnie wiążącego dla jej członków. KNA została przyjęta do grona członków IFIAR w 2011 r.

W 2016 r. zostały podjęte ważne decyzje dotyczące zmian w strukturze i funkcjonowaniu IFIAR. Jedną z nich był wybór stałej siedziby IFIAR. Na początku 2016 r. przedstawiciele państw kandydujących odbyli serię spotkań dwustronnych z członkami KNA i pracownikami Biura KNA. Decyzja w sprawie wyboru przyszłej siedziby zapadła podczas posiedzenia plenarnego IFIAR w Londynie w dniach 19-21 kwietnia 2016 r. Ostatecznie została wybrana Japonia. Zatwierdzono także nową formułę wyliczania składki członkowskiej, która została wypracowana przy udziale pracowników Biura KNA. W posiedzeniu IFIAR uczestniczył Przewodniczący KNA. Po posiedzeniu plenarnym, w dniu 22 kwietnia 2016 r., odbyły się warsztaty IFIAR w zakresie sankcji i dochodzeń, w których uczestniczył pracownik Biura KNA.

W 2016 r. także zostały opublikowane przez IFIAR dwa coroczne dokumenty: sprawozdanie IFIAR za rok poprzedzający oraz globalny raport na temat wyników kontroli w największych sieciach firm audytorskich<sup>17</sup>.

<sup>17</sup> Oba dokumenty dostępne są na stronie internetowej IFIAR: <https://ifiar.org>.



## Szwajcarsko-Polski Program Współpracy

W dniach 28-29 września 2016 r. zorganizowane zostały w Warszawie warsztaty dla pracowników organów nadzoru z państw europejskich (Czech, Francji, Niemiec, Polski, Rumunii, Słowacji, Słowenii, Węgier i Wielkiej Brytanii). W warsztatach, oprócz pracowników Biura KNA, uczestniczyli także członkowie KNA. W trakcie warsztatów poruszane były kwestie implementacji przepisów, wewnętrznych systemów zapewniania jakości w firmach audytorskich, zasad etyki biegłych rewidentów oraz modeli biznesowych największych firm audytorskich.

W dniu 22 listopada 2016 r. KNA we współpracy z Bankiem Światowym zorganizowała konferencję na GPW poświęconą głównie tematyce komitetów audytu. Konferencję otworzył przewodniczący KNA. Jako prelegenci wystąpiły osoby zaproszone przez KNA, a oba panele dyskusyjne moderowali członkowie KNA. Celem konferencji było wsparcie członków komitetów audytu w skuteczniejszym wykonywaniu ich funkcji oraz poprawa komunikacji i współpracy między komitetami audytu a biegłymi rewidentami, regulatorami i interesariuszami. Na konferencji obecni byli członkowie komitetów audytu, a także członkowie rad nadzorczych, członkowie zarządów spółek, biegli rewidentzi oraz przedstawiciele sektora publicznego.

W 2016 r. zakończyła się realizacja projektu *Budowa zdolności instytucjonalnych i prawnych w zakresie sprawozdawczości finansowej i audytu w sektorze prywatnym* finansowanego w ramach SPPW. Projekt ten był wdrażany od 2009 r. przez Bank Światowy.

Beneficjentem projektu było m.in. KNA, KIBR i biegli rewidentzi. W trakcie projektu KNA otrzymało różnorakie wsparcie, w ramach którego wymienić należy:

- 3 konferencje nt. komitetów audytu organizowane na GPW - dzięki temu upowszechniono najlepsze praktyki w zakresie prawidłowego funkcjonowania komitetów audytu;
- 4 wizyty studyjne dla pracowników Biura KNA - w celu zapoznania ze sposobem organizacji i funkcjonowania organów nadzoru publicznego w innych państwach;
- 3 warsztaty dla KNA - pomogły m.in. w ustaleniu nowej strategii działania oraz polityki informacyjnej KNA;
- wsparcia członkostwa KNA w IFIAR.

Należy też zwrócić uwagę na wsparcie dla KIBR, w szczególności:

- sfinansowanie oprogramowania IT dla KIBR, które ułatwia jej funkcjonowanie;
- przygotowanie oceny instytucjonalnej KIBR - dokumentu mającego na celu usprawnienie KIBR;
- opracowanie metodologii kontroli firm audytorskich;
- opracowanie podręcznika zapewniania jakości dla małych firm audytorskich.

Biegli rewidentzi mieli okazję uczestniczyć w cyklu darmowych szkoleń z Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej i MSRF.

### 3.7. Pozostałe działania nadzorcze KNA

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

Na posiedzeniu w dniu 12 października 2016 r. KNA, w oparciu o wcześniej przyjęte podejście, dokonała przeglądu firm audytorskich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych:

- spółek z państw trzecich notowanych na GPW;
- spółek z państw UE notowanych na GPW.

Przepisy prawa określają wprost zadania KNA tylko w odniesieniu do firm audytorskich z państw trzecich badających sprawozdania finansowe spółek z państw trzecich notowanych na GPW.

W tym zakresie w odniesieniu do zarejestrowanych przez KNA biegłych rewidentów oraz firmy audytorskiej z Kanady, KNA podjęła decyzję w sprawie dalszego polegania na nadzorze kanadyjskim.

### **Kontrola podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w zakresie obowiązków sprawozdawczych**

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

Zgodnie z art. 87 ust. 2 ustawy, informację, o której mowa w ust. 1, KRBR przekazuje do dnia 15 lutego każdego roku KNA. Dodatkowo w pierwszym kwartale każdego roku KRBR uzupełnia przedmiotową informację o przekroczonych terminach oraz wniesionych korektach.

Z przekazanych przez KRBR informacji wynika, iż:

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

W 2016 r. KNA – do 9 podmiotów, które w poprzednim okresie sprawozdawczym tj. w 2015 r. nie dotrzymały wyznaczonego ustawą terminu - skierowała pisma z przypomnieniem o obowiązku wynikającym z art. 87 ust. 1 ustawy.

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

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

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

Z przekazanych do KNA informacji wynika, iż w 2016 r. w 156 przypadkach rozwiązano umowę o badanie lub przegląd sprawozdania finansowego.

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

- w większości przypadków stosowany jest formularz dostępny na stronie internetowej BIP MF;
- zdarzają się informacje niepełne i nieprecyzyjne;
- w 74 przypadkach, informację o rozwiązaniu umowy na usługi audytorskie przesłały do KNA obie strony umowy, tj. zarówno podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych, jak i jednostki zlecające badanie;<sup>18</sup>
- w 46 przypadkach rozwiązanie umowy nastąpiło za porozumieniem stron;
- w 53 przypadkach stroną wypowiadającą była jednostka zlecająca badanie, zaś w 52 przypadkach podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych;
- w 5 przypadkach, strony nie przekazały informacji co do strony wypowiadającej umowę;
- w 45 przypadkach umowa została rozwiązana w trakcie realizacji usługi.

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

- decyzje podjęte przez spółki o zmianie biegłego rewidenta (często z uwagi na zmiany właścicielskie skutkujące zmianą audytora w całej grupie kapitałowej, zmiany planów inwestycyjnych, zmiana audytora na firmę o większym doświadczeniu i skali działalności);
- kwestie finansowe (takie jak: wysokość wynagrodzenia firmy audytorskiej, brak płynności finansowej firmy);
- ogłoszenie upadłości spółki/firmy, likwidacja;
- kwestie organizacyjne polegające na zmianach w strukturze spółek, połączenie, sprzedaż jednostki - na skutek czego jednostki te nie podlegają już obowiązkowemu badaniu przez biegłego rewidenta;
- rezygnacja z nieobowiązkowego badania sprawozdania finansowego;
- niedotrzymanie warunków umowy (np. brak możliwości dotrzymania terminu realizacji badania określonego w umowie, brak udostępnienia niezbędnej dokumentacji lub nieprzekazywanie informacji audytorowi, brak możliwości ze strony jednostki zlecającej przedłożenia do badania sprawozdania finansowego w terminie określonym umową);
- złożenie wniosku przez firmę audytorską o skreślenie podmiotu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych;
- incydentalne przypadki takie jak:
  - ✓ przyczyny osobiste po stronie biegłego rewidenta, głównie w zakresie złego stanu zdrowia,
  - ✓ brak możliwości skontaktowania się z jednostką zlecającą badanie.

## Rozpatrywanie skarg i wniosków

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

- przyjmowanie interesantów odbywa się w godzinach pracy urzędu przez pracowników Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej MF;

<sup>18</sup> W niektórych przypadkach podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych informuje o rozwiązaniu kilku umów z jedną jednostką.

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

### 3.8. Działania edukacyjne i informacyjne KNA

KNA podejmowała działania służące promowaniu rewizji finansowej jako podstawy wiarygodnych informacji w sprawozdaniach finansowych, m.in. poprzez udział przedstawicieli KNA w konferencjach i debatach poświęconych sprawozdawczości i rewizji finansowej.

W 2016 r. KNA kontynuowała dyskusję na temat wdrażania polityki informacyjnej, w pierwszym etapie przyjmując uchwałę nr 77/2016 dotyczącą misji oraz wizji KNA.

#### Misja KNA

*Opierając się na profesjonalnej wiedzy i doświadczeniu, sprawdzonej metodologii i międzynarodowych standardach, Komisja Nadzoru Audytowego sprawuje niezależny nadzór nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i samorządem zawodowym biegłych rewidentów.*

*Komisja Nadzoru Audytowego dba o prawidłowe przeprowadzanie przez biegłych rewidentów badań sprawozdań finansowych w szczególności kluczowych jednostek gospodarczych.*

#### Wizja KNA

*Komisja Nadzoru Audytowego koncentruje swoje działania na budowie zaufania do informacji finansowej.*

*Działając w interesie publicznym Komisja Nadzoru Audytowego dąży do zapewnienia najwyższej jakości i rzetelności badań sprawozdań finansowych.*

*W ten sposób Komisja Nadzoru Audytowego przyczynia się do ochrony interesów inwestorów, prawidłowości działalności kluczowych jednostek gospodarczych oraz bezpieczeństwa obrotu gospodarczego.*

Z informacjami na temat bieżącej działalności KNA, w tym o decyzjach podjętych na poszczególnych posiedzeniach KNA, można się zapoznać na stronie internetowej KNA: [www.kna.gov.pl](http://www.kna.gov.pl) (będącą częścią strony internetowej MF).

W związku z wprowadzeniem KSRF w brzmieniu MSRF uchwałą KRBR, KNA występowała do KRBR o przedstawienie analizy zgodności krajowych standardów rewizji finansowej, zasad wewnętrznej kontroli jakości oraz zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów z przepisami dyrektywy 2014/56/UE oraz rozporządzenia UE 537/2014.

W związku z wejściem w życie rozporządzenia UE 537/2014, KNA wskazała KRBR na potrzebę poinformowania biegłych rewidentów i firmy audytorskie, o kluczowych kwestiach wynikających ze stosowanego bezpośrednio rozporządzenia, ze wskazaniem, że:

- rozporządzenie dotyczy jedynie badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego;
- przepisy rozporządzenia będą miały zastosowanie do badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego za okresy rozpoczynające się w dniu 17 czerwca 2016 r. lub później. Podmiot przeprowadzający badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego ma obowiązek stosowania zasad wewnętrznej kontroli jakości uwzględniających wymogi wynikające z rozporządzenia przez cały okres sprawozdawczy, którego dotyczy badane sprawozdanie finansowe;
- ze względu na szczególny charakter rozporządzenia oraz trwający w Polsce proces legislacyjny, obowiązek stosowania dotyczy tych przepisów rozporządzenia, które nie wprowadzają opcji dla państw członkowskich, mogą być bezpośrednio stosowane i nie będą w związku z tym powtarzane (uszczegółowiane) w prawie krajowym.

## **4. OCENA DZIAŁALNOŚCI ORGANÓW KIBR W RAMACH SYSTEMU NADZORU PUBLICZNEGO W ROKU 2016<sup>19</sup>**

### **4.1. Działania KKN**

System zapewniania jakości jest kluczowym elementem nadzoru publicznego. Zadania operacyjne w tym zakresie zostały powierzone KKN przy pozostawieniu ostatecznej odpowiedzialności KNA. Działania KKN w 2016 r. obejmowały przede wszystkim: kontrole planowe, kontrole realizacji zaleceń oraz kontrole pozaplanowe w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Stosowane przez KKN procedury kontroli są udostępnione na stronie internetowej KIBR.

W obliczu zachodzących zmian, dotychczasowe procedury kontroli KKN wymagają uzupełnienia/udoskonalenia m.in. w obszarze kontroli dokumentacji z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego oraz w obszarze ich dostosowania do KSRF w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) oraz do MSKJ 1.

Istotną kwestią pozostaje również wypracowanie jednolitych rozwiązań, które będą stosowane w procesach kontrolnych realizowanych przez KNA i KKN po implementacji przepisów wynikających z europejskiej reformy audytu.

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

Plan kontroli na 2016 r. obejmował 54 podmioty, natomiast 1 podmiot nie został poddany kontroli ze względu na jego skreślenie z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych na własny wniosek (w 2015 r. KKN przeprowadziła 55 kontroli planowych). Raporty z 53 kontroli zostały przekazane do KNA do końca 2016 r.

W 2016 r. w wyniku przeprowadzonych kontroli w kluczowych obszarach, dotyczących efektywności systemu kontroli jakości (SKJ), jakości dokumentacji rewizyjnej oraz prawidłowości działania podmiotu uprawnionego, stwierdzono poniżej wskazane najczęściej powtarzające się nieprawidłowości.

W kontroli SKJ obejmującej swoim zakresem takie aspekty, jak zaprojektowanie, wdrożenie oraz skuteczność działania systemu, najczęstsze nieprawidłowości dotyczyły niekompletności zaprojektowania zasad i procedur w poszczególnych elementach SKJ, a także braku skutecznego działania SKJ w obszarach:

- przyjmowanie i kontynuacja zleceń;
- wymogi etyczne;

<sup>19</sup> Sprawozdanie z działalności przygotowane przez KKN, KR D, KSD, KKR, a także informacje otrzymane z KRBR dostępne są na stronie internetowej BIP MF: [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl) ➔ Działalność ➔ Ciała kolegialne w dziale KNA w zakładce *Sprawozdania*.

- realizacja zleceń, w tym przede wszystkim przegląd jakości zlecenia;
- zarządzanie kadrami, w tym przede wszystkim wyznaczanie kluczowego biegłego rewidenta i członków zespołu przewidzianych do realizacji zlecenia;
- monitorowanie.

Nieprawidłowości w zakresie SKJ stwierdzono w przypadku 12 podmiotów kontrolowanych – 23% populacji (w roku 2015 – 10 podmiotów kontrolowanych, tj. 18% populacji).

Kontrola jakości 153 dokumentacji rewizyjnych, sporządzonych przez 132 biegłych rewidentów (w 2015 r. - 196 dokumentacji rewizyjnych sporządzonych przez 163 biegłych rewidentów), wykazała natomiast częsty brak odpowiednich i wystarczających dowodów potwierdzających badanie wiarygodności stwierdzeń wskazanych w ust. 13 KSRF nr 1 - w 14% skontrolowanych dokumentacji rewizyjnych (w roku 2015 - 11%). Stosunkowo często powtarzały się również nieprawidłowości w zakresie planowania badania oraz dotyczące wadliwości oświadczenia kierownika jednostki, w związku z niedostosowaniem jego brzmienia do ust. 29 oraz 82 lit. f) KSRF nr 1 - w 16% skontrolowanych dokumentacji rewizyjnych (w roku 2015 – 13%).

Istotna liczba nieprawidłowości dotyczyła badania sprawozdania z działalności jednostki - w 10% skontrolowanych dokumentacji rewizyjnych (w roku 2015 - 5%), a także poprawności opinii i raportu z badania - w 18% skontrolowanych dokumentacji rewizyjnych (w 2015 r. - 13%). Wadliwość opinii związana była najczęściej z oceną zdolności jednostki do kontynuowania działalności.

Nieprawidłowości w zakresie jakości dokumentacji rewizyjnej stwierdzono w przypadku 82 dokumentacji rewizyjnych w 27 podmiotach kontrolowanych, tj. w 51% populacji kontrolowanych podmiotów (w 2015 r. – 98 dokumentacji rewizyjnych w 26 podmiotach, tj. 47% populacji kontrolowanych podmiotów). Liczba stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła ogółem 212 w 153 dokumentacjach rewizyjnych (w roku 2015 - 115 nieprawidłowości istotnych w 196 dokumentacjach rewizyjnych).

Do najczęstszych nieprawidłowości, zidentyfikowanych przez KKN w obszarze działania podmiotu uprawnionego, należy zaliczyć: niepoprawność sprawozdania, o którym mowa w art. 87 ust. 1 ustawy – 8% kontrolowanych podmiotów (w 2015 r. – brak), niekompletność i nieterminowość publikacji sprawozdania z przejrzystości – 6% kontrolowanych podmiotów (w 2015 r. – 5%), niekompletność i niezgodność danych wykazanych na liście podmiotów uprawnionych – 6% kontrolowanych podmiotów (w 2015 r. – 4%).

Nieprawidłowości w zakresie działania podmiotu uprawnionego stwierdzono w przypadku 11 podmiotów kontrolowanych, tj. 21% populacji (w 2015 r. - 6 podmiotów, tj. 11% populacji). Liczba stwierdzonych nieprawidłowości wyniosła łącznie 17 (w roku 2015 - 12).

Do protokołów z kontroli, przeprowadzonych w 2016 r., zastrzeżenia wniosło 10 podmiotów kontrolowanych (w 2015 r. – 10 podmiotów). W każdym przypadku, KKN podtrzymała zasadność stwierdzonych w protokole kontroli nieprawidłowości.

W przypadku 23 kontroli planowych z 2016 r., KKN nie widziała potrzeby kierowania do podmiotu zaleceń pokontrolnych (w 2015 r. – 29 kontroli). Pozostałe 30 kontroli planowych KKN zakończyła wydaniem zaleceń, a także skierowaniem 14 wniosków do KRД o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec kluczowych biegłych rewidentów oraz planowanym skierowaniem 6 wniosków do KRBR o nałożenie na podmioty kontrolowane sankcji w postaci kary pieniężnej.

Główną podstawę wnioskowania przez KKN do KRД stanowiły nieprawidłowości dotyczące niewystarczającego i nieodpowiedniego udokumentowania badania stwierdzeń wymienionych w pkt 13 KSRF nr 1, wadliwości opinii z badania w związku z oceną zdolności jednostki do kontynuowania działalności oraz nieprawidłowego i niewystarczającego udokumentowania badania.

Ponadto w 2016 r. KKN złożyła do KRД 1 wniosek dotyczący kontroli wykonanej w 2015 r. oraz 22 wnioski, na podstawie zaleceń KNA, dotyczące kontroli planowych wykonanych w latach 2014-2016.

Do końca 2016 r., KKN przekazała do KRBR 1 wniosek dotyczący kontroli przeprowadzonej w 2014 r. oraz 5 wniosków, na podstawie zaleceń KNA, dotyczących kontroli przeprowadzonych w latach 2013-2014.

### **Kontrole planowe w pozostałych podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych**

W 2016 r. KKN przeprowadziła kontrole planowe w 252 pozostałych podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z 278 przyjętych do planu kontroli, sporządzonego z uwzględnieniem analizy ryzyka i ustawowego cyklu kontrolnego (w 2015 r. KKN przeprowadziła 127 kontroli planowych). Kontrola planowa nie została przeprowadzona w 26 podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, m.in. z uwagi na: skreślenie podmiotu z listy - w 14 przypadkach, śmierć biegłego rewidenta prowadzącego działalność we własnym imieniu i na własny rachunek - w 1 przypadku, powzięcie informacji o wykonywaniu przez podmiot czynności rewizji finansowej na rzecz jednostek zainteresowania publicznego - w 2 przypadkach, niepoddanie się przez podmiot kontroli - w 2 przypadkach, przełożenie terminu przeprowadzenia kontroli przez KKN - w 7 przypadkach. Plan kontroli został zrealizowany zgodnie z przyjętym przez KKN harmonogramem.

W przypadku 64 kontroli planowych, KKN nie widziała potrzeby kierowania do podmiotu kontrolowanego zaleceń pokontrolnych (w 2015 r. – 42 kontroli). W jednym przypadku zalecenia pokontrolne nie zostały skierowane do podmiotu kontrolowanego z powodu wcześniejszego skreślenia tego podmiotu z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Pozostałe 187 kontroli planowych zakończyły się wydaniem zaleceń, a także: skierowaniem 39 wniosków do KRД o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów z 31 podmiotów kontrolowanych, skierowaniem 28 wniosków do KRBR o nałożenie na podmioty kontrolowane sankcji, w tym kary pieniężnej – w 19 przypadkach, kary pieniężnej i podania informacji o tej karze do publicznej wiadomości – w 2 przypadkach, orzeczenia czasowego zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej – w 1 przypadku, skreślenia podmiotu kontrolowanego z listy – w 5 przypadkach,



skreślenia podmiotu kontrolowanego z listy i podania informacji o tej karze do publicznej wiadomości – w 1 przypadku.

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

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

W przypadku zidentyfikowania w toku kontroli istotnych nieprawidłowości, KKN niezwłocznie przekazywała podmiotom kontrolowanym wystąpienia pokontrolne wraz z zaleceniami, wyznaczając 3 miesięczny termin na usunięcie nieprawidłowości. Łącznie w 2016 r. KKN skierowała wystąpienia pokontrolne do 30 podmiotów kontrolowanych (w 2015 r. – do 26 podmiotów).

W 2016 r. KKN przeprowadziła 20 kontroli realizacji zaleceń (w 2015 r. – 161 kontroli realizacji zaleceń). W każdym przypadku zalecenia KKN zostały wykonane.

### **Kontrole pozaplanowe**

W 2016 r. KKN przeprowadziła 1 kontrolę pozaplanową w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych wykonującym czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, która została zlecona przez KNA w 2015 r. W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, KKN wystosowała do podmiotu kontrolowanego wystąpienie pokontrolne i skierowała wniosek do KRД o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec kluczowego biegłego rewidenta. W wyniku zalecenia KNA, KKN wprowadziła zmianę do ww. raportu z kontroli pozaplanowej, polegającą na konieczności skierowania wniosku do KRД o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec biegłego rewidenta, który dokonał końcowego przeglądu jakości zlecenia oraz wniosku do KRBR o nałożenie sankcji na podmiot kontrolowany.

W 2016 r. KKN przeprowadziła również 1 kontrolę pozaplanową w podmiocie uprawnionym do badania sprawozdań finansowych niewykonującym czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, w związku z niepełnym wykonaniem przez ten podmiot zaleceń po kontroli planowej z 2015 r. Kontrolę zakończono wystąpieniem pokontrolnym z zaleceniami, wnioskiem do KRД o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego, wnioskiem do KRBR o nałożenie na podmiot kontrolowany sankcji oraz zapowiedzią kontroli w roku 2017.

### **Inne działania podejmowane przez KKN**

W 2016 r. KKN zorganizowała 4 szkolenia dla wizytatorów i kontrolerów w następujących obszarach:

- dokumentacja przekazywana do KRД, wybrane wzory korespondencji, wykaz nieprawidłowości, sposoby archiwizacji, zasady edytorskie, sprawy organizacyjne;

- zasady przeprowadzania kontroli, powołanie wizytatorów KKN, elementy strategii KKN i podział zadań pomiędzy członków KKN;
- procedury kontroli SKJ podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, procedury kontroli dokumentacji z badań jednostkowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, procedury kontroli formalno-prawnej, formułowanie stwierdzonych nieprawidłowości i ich kwalifikowanie jako nieprawidłowości istotne bądź nieistotne, wykorzystywanie wzorów finalnych dokumentów kontroli, organizacja pracy w zespołach wizytatorów i współpraca z członkami KKN nadzorującymi kontrole, specyfika kontroli dokumentacji z badania sprawozdania finansowego małej jednostki;
- konsolidacja sprawozdań finansowych, z uwzględnieniem aspektu kontroli badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

Na koniec roku 2016 zespół kontrolerów liczył 2 osoby (oprócz kierownika kontrolerów). Zespół wizytatorów, przeprowadzających kontrole w pozostałych podmiotach na podstawie umów zleceń, liczył 69 osób.

W IV kwartale 2016 r. został sfinalizowany projekt *Action Plan*, współfinansowany ze środków SPPW, w ramach którego KKN otrzymała dofinansowanie do opracowania *Podręcznika kontroli KKN*, oraz w ramach którego sfinansowano szkolenie dla KKN o tematyce: system kontroli jakości w przepisach prawa oraz wymogi MSKJ 1 i MSB z punktu widzenia kontroli systemu zapewnienia jakości.

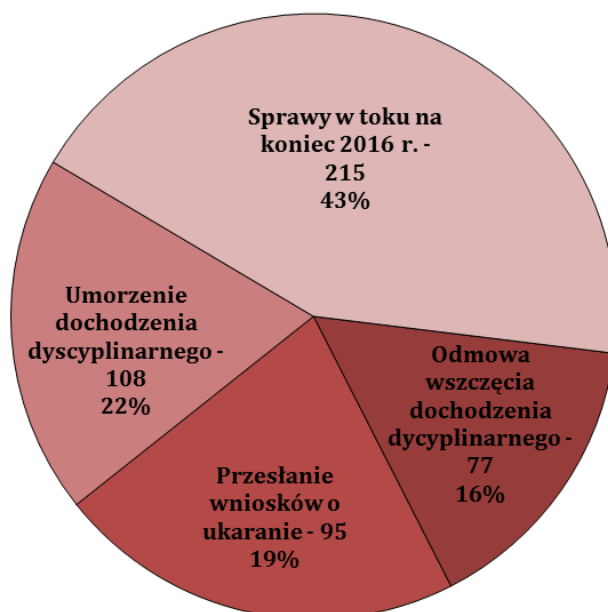
W 2016 r. przedstawiciele KKN uczestniczyli w 3 warsztatach, mających na celu wymianę doświadczeń w zakresie nadzoru samorządowego i publicznego pomiędzy instytucjami członkowskimi Sieci Zapewnienia Jakości Audytu - Quality Assurance Network – Audit. Ponadto, Instytut Certyfikowanych Księgowych Anglii i Walii (ICAEW) umożliwił członkom ww. sieci udział w kontrolach przeprowadzanych przez tę organizację.

## 4.2. Działania KRD

Zgodnie z art. 25 ust. 2 ustawy, KRD jest oskarżycielem w postępowaniach dyscyplinarnych. W 2016 r. do KRD wpłynęło 170 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego oraz 2 sprawy o wznowienie postępowania na podstawie postanowienia KSD, z których 77 dotyczyło niewypełnienia obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego przez biegłych rewidentów. 68 wniosków wpłynęło z KKN po przeprowadzonych kontrolach i wizytacjach w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. KRBR przekazała do KRD 78 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego. KNA przekazała 10 wniosków. W 16 przypadkach wnioski o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego w 2016 r. pochodziły od innych aniżeli powyższe podmiotów (biegłych rewidentów, jednostek gospodarczych, osób fizycznych). Poprzez wniosek o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego należy rozumieć również wniosek o wszczęcie postępowania wyjaśniającego prowadzonego w oparciu o art. 37 ust. 1 ustawy.

KRD prowadząc, łącznie z zastępcami, 495 spraw w 2016 roku, zakończył 280 spraw, składając do KSD 95 wniosków o ukaranie, a 108 spraw umorzono, w 77 sprawach - odmówiono wszczęcia dochodzenia.

### Wyniki postępowań dyscyplinarnych prowadzonych przez KRD w 2016 r.



Źródło: opracowanie własne Biura KNA na podstawie sprawozdania KRD za 2016 r.

W 2016 r. KRD bez sporządzania wniosków o ukaranie zakończył 185 spraw poprzez wydanie postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego (77 spraw) lub o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego (108 spraw). Podstawą wydania powyższych rozstrzygnięć był art. 17 § 1 pkt 1 k.p.k. (w 41 sprawach), art. 17 § 1 pkt 2 k.p.k. (w 2 sprawach), art. 17 § 1 pkt 3 k.p.k. (w 109 sprawach), art. 17 § 1 pkt 5 (w 6 sprawach) oraz art. 17 § 1 pkt 11 k.p.k. (w 27 sprawach).

Wnioski o ukaranie przekazane przez KRD do KSD dotyczyły:

- w 28 sprawach wniesionych przez KRBR dotyczyło biegłych rewidentów, którzy nie wzięli udziału w obowiązkowym doskonaleniu zawodowym w roku 2014 (27 spraw) i 2015 (1 sprawa), co stanowi naruszenie obowiązku określonego w art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy i rozdziale 130.3 Kodeksu etyki zawodowych księgowych IFAC,
- w 58 sprawach wniesionych w oparciu o wnioski KKN oraz w 4 sprawach wniesionych przez KNA i w 5 sprawach wniesionych w oparciu o wnioski innych podmiotów naruszenia dotyczyły:
  - ✓ ustawy o biegłych rewidentach - art. 4 ust. 1 pkt 1, 3, 5 (obowiązki biegłych rewidentów), art. 4 ust. 3 i 5, art. 10, art. 49 ust. 1 (niewdrożenie systemu wewnętrznej kontroli jakości), art. 49 ust. 2 (przestrzeganie zasad etyki, zasad niezależności oraz standardów rewizji finansowej), art. 49 ust. 3 pkt 3 (nieprawidłowe opracowanie rocznych sprawozdań podmiotu), art. 50 ust. 1 i 2 (nieposiadanie ważnej umowy ubezpieczenia o.c.), art. 56 ust. 1 i 3 pkt 7, art. 56

- ust. 2 pkt 4 i ust. 5 (niezachowanie zasad niezależności i bezstronności), art. 60 ust. 2 (zaniżone wynagrodzenia za świadczone czynności rewizyjne), art. 61 ust. 2 (nieprawidłowe dokumentowanie badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych) oraz art. 88 ust. 2 i 3 (nierealizowanie obowiązków współpracy z komitetami audytu),
- ✓ ustawy o rachunkowości - art. 4 ust. 1, art. 4 ust. 1 pkt 3, art. 4 ust. 3, art. 8 ust. 2, art. 10 ust. 1 pkt 2, art. 35, art. 45 ust. 2 i 4, art. 48, art. 49 ust. 2, art. 49 ust. 2 pkt 1, 2, 3, 4 i 7, art. 52 ust. 2, art. 53 ust. 3, art. 54 ust. 1, art. 56 ust. 3 i 4 (sprawozdania skonsolidowane), art. 65 ust. 1 do 7, art. 65 ust. 2 pkt 4, art. 65 ust. 3 pkt 1, art. 65 ust. 5 pkt 5, art. 66 ust. 2, art. 66 ust. 4, ust. 7, art. 67 ust. 1,
  - ✓ KSRF nr 1 - Ogólne zasady badania sprawozdań finansowych - pkt II ust. 10, 12, pkt III ust. 13, 13 a-g, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 22, 24, 25 (sposób badania), pkt IV ust. 27, 28, 29, 30, 31 (dowody badania), pkt V całość oraz ust. 33, 34, 35, 36 a, 36 e, 36 i, 37, 38, 38 b, 39, 40 (planowanie badania), pkt VI ust. 41, 42, 43, 44, 44 b, 45, 46, 47, 48, 49, 49 b, c, d, g, h, i, 50, 52 (szczególne problemy badania), pkt VII całość (nadużycia, błędy, naruszenia prawa), pkt IX ust. 61, 62, 64, pkt X ust. 65, 66, 68, 69, 70, 70 b, 70 c, 71, 71 c, 72, 72 b, 72 c, 72 d, 72 e, 72 f, 73, (opinia), pkt XI ust. 75, 76, 76 a, b, c, d, f, g, h, j, h (raport), pkt XII ust. 78, 79, 80, 80 i, 81, 82, 82 a, 82 b, 82 e, 82 i, 82 c, 82 f, 84, 85, 87 (dokumentacja rewizyjna), pkt XIII ust. 89 (komunikacja z komitetami audytu), pkt XIV ust. 99 (umowa o badanie sprawozdania finansowego), pkt XVI ust. 113 (badanie w jednostkach sektora finansowego),
  - ✓ KSRF nr 2 - Badanie skonsolidowanych sprawozdań oraz KSRF nr 3 - Ogólne zasady przeglądu sprawozdań finansowych/skróconych sprawozdań finansowych oraz wykonywania innych usług poświadczających, wykazywały naruszenia dot. specyfiki tego rodzaju czynności rewizyjnych,
  - ✓ zasad etyki zawodowej - Kodeks etyki zawodowych księgowych IFAC - pkt 100.5 a-e (zasady podstawowe) ze szczególnym uwzględnieniem pkt 110.2 (uczciwość), pkt 120.1 i 280.1 (obiektywizm), pkt 130.4 i 130.5 (zawodowe kompetencje i należyta staranność), pkt 150.1 (profesjonalne postępowanie), pkt 230.1 i 230.2 (druga opinia) oraz rozdz. 290 - niezależność zlecenia badania i przeglądu, a także pkt 9.2 (ustalanie wynagrodzeń) z naruszeniem zasad etyki zawodowej obowiązujących do 31 grudnia 2011 r., zgodnie z uchwałą Nr 1426/33/2009 KRBR z dnia 3 listopada 2009 r.,
  - ✓ zasad wewnętrznej kontroli jakości określonych uchwałą Nr 1378/32/2009 KRBR z dnia 13 października 2009 r. w sprawie zasad wewnętrznej kontroli jakości - pkt 2, pkt 30, pkt 31 (opracowanie i wdrożenie procedur kontroli jakości),
  - ✓ § 16 pkt 1 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (Dz. U. z 2015 r. poz. 1850, z późn. zm.) - wycena aktywów finansowych,
  - ✓ Międzynarodowego Standardu Usług Atestacyjnych 3000 Usługi atestacyjne inne niż badania lub przeglądy historycznych informacji finansowych - pkt 10 (uzgodnienie warunków wykonania usługi) i pkt 36 litera a-e (realizowanie usług zapewniających wystarczającą pewność w oparciu o wystarczające i odpowiednie dowody),
  - ✓ Międzynarodowych założeń koncepcyjnych usług atestacyjnych i audytu zewnętrznego - pkt 56-59 (pewność uzyskanych informacji w toku badania

w oparciu o art. 87 ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych - Dz. U. z 2012 r. poz. 855, z późn. zm.),

- ✓ ustawy z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (Dz. U. z 2013 r. poz. 1222, z późn. zm.) - art. 6 ust. 1 (ustalanie wartości przychodów i kosztów GZM).

W zakresie wniosków z KKN oraz z jednostek gospodarczych i od osób fizycznych ujawniane były naruszenia ustawy o rachunkowości dotyczące głównie:

- ✓ sporządzania opinii i raportów niewynikających z zebranej w toku badania dokumentacji rewizyjnej oraz w sposób uniemożliwiający biegłemu rewidentowi niebiorącemu udziału w badaniu prześledzenie jego przebiegu i znalezienie uzasadnienia dla opinii wyrażonej o badanym sprawozdaniu finansowym, co stanowi naruszenie art. 65 ust. 6,
- ✓ nieujawniania przypadków wadliwie sporządzanych sprawozdań z działalności jednostki, o których mowa w art. 49 ust. 2.

W 2016 r. KRD skierował do KSD, na podstawie art. 37 ust. 4 ustawy oraz art. 335 k.p.k., 50 wniosków o ukaranie zawierających uzgodnioną z obwinionym biegłym rewidentem karę. W 2016 r. KSD rozpatrzył pozytywnie większość spraw.

Postępowaniem sądowym objęte były również zażalenia na postanowienia Rzecznika. W roku 2016 do KSD zostały przekazane 2 zażalenia na postanowienia Rzeczników o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego wraz z aktami sprawy, z czego jedna ze spraw, po rozpatrzeniu przez Sąd, została zwrócona KRD, który ponownie ją umorzył. Druga sprawa pozostaje w toku. KSD rozpatrywał także 2 sprawy, które KRD umorzył w roku 2015. KSD zwrócił je do ponownego rozpoznania przez KRD i sprawy te zostały ponownie umorzone.

W roku 2016 wpłynęło 10 odwołań od orzeczeń KSD do sądów pracy i ubezpieczeń społecznych, z czego 1 odwołanie złożył Rzecznik, a pozostałe strona obwiniona. Z powyższych spraw prawomocnie zakończone zostały 3 sprawy, tj. w 2 z nich sąd powszechny utrzymał w mocy orzeczenie KSD, w 1 - oddalił odwołanie. W jednej ze spraw sąd okręgowy orzekł o zwrocie akt do ponownego rozpatrzenia przez KSD, z tym że Obwiniony złożył apelację. Z powyższych spraw w toku na rok 2017 pozostaje zatem 7 spraw, z tego 6 w sądach okręgowych, a 1 w sądzie apelacyjnym.

Ponadto w sądach okręgowych w roku 2016 procedowanych było 10 spraw, w których odwołania wniesiono w poprzednich latach i wszystkie te sprawy zostały zakończone prawomocnymi orzeczeniami, tj.: 6 spraw umorzono, w 2 utrzymano w mocy orzeczenia KSD oraz w 2 sprawach nastąpiła zmiana orzeczenia KSD na inne. W roku sprawozdawczym umorzeniem postępowania zakończyły się także 3 sprawy, w których strony wniosły apelację do sądów apelacyjnych oraz 1 sprawa zakończona została utrzymaniem wyroku sądu okręgowego, tj. uniewinnieniem. Ponadto w toku pozostają 2 sprawy, w których złożono apelację w 2016 r.

Podsumowując - w toku na 31 grudnia 2016 r. pozostało 6 spraw w sądach okręgowych i 3 sprawy w sądzie apelacyjnym.

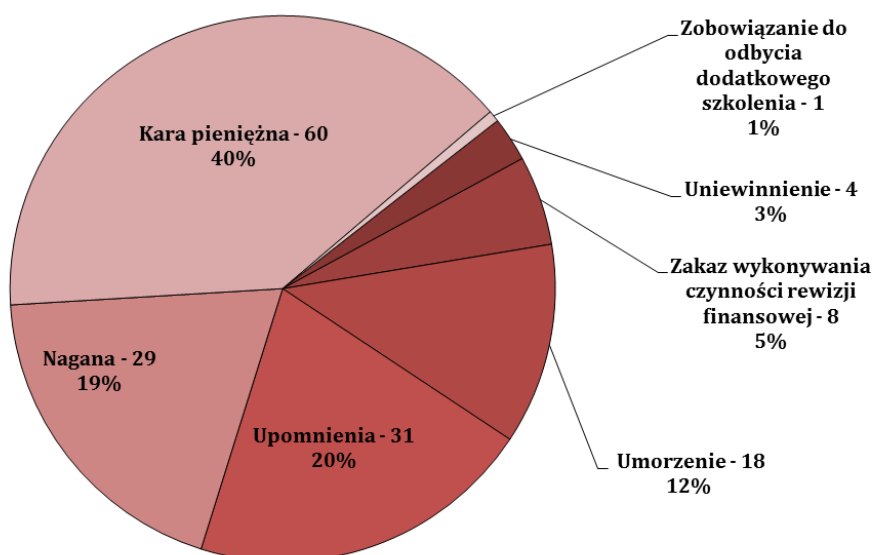
### 4.3. Działania KSD

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

W 2016 r. KSD wydał 179 orzeczenia, a w tym 164 orzeczenia kończące postępowanie. KSD orzekł:

- karę upomnienia – 31;
- kara upomnienia oraz zobowiązanie do odbycia dodatkowego szkolenia - 1;
- karę nagany – 29;
- karę pieniężną - 60;
- karę zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej na okres 1 roku - 6;
- karę zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej na okres 3 lat – 2.

#### Orzeczenia KSD kończące postępowania dyscyplinarne w 2016 r.



Ponadto KSD w:

- 18 sprawach umorzył postępowanie;
- 4 sprawach uniewinniono obwinionych;
- 15 sprawach odroczone termin rozprawy;
- 1 przypadku oddalił wniesione zażalenie i utrzymał w mocy postanowienie KSD;
- 2 przypadkach pozostawił bez rozpoznania zażalenie na zarządzenie Przewodniczącego KSD;
- 2 przypadkach uwzględnił złożone zażalenie i uchylił postanowienie KRD o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego;
- 1 przypadku oddalił wniesione zażalenie i utrzymał w mocy postanowienie KRD;
- 1 przypadku pozostawił bez rozpoznania zażalenie na postanowienie KRD;
- 1 przypadku uchylił zarządzenie Przewodniczącego KSD i utrzymał w mocy postanowienie KRD o odmowie uznania wnioskodawcy za pokrzywdzonego;

- 1 przypadku uchylił zarządzenie Przewodniczącego KSD i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia;
- 1 przypadku uchylił postanowienie KRD o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego;
- 2 przypadkach oddalił zażalenie na zarządzenie Przewodniczącego KSD;
- 1 przypadku oddalił zażalenie na postanowienie KSD.

Przewodniczący KSD, dokonując formalnej kontroli wnoszonych zażeń na postanowienia KRD o odmowie uznania zawiadamiającego za pokrzywdzonego, w 3 przypadkach zarządził o odmowie przyjęcia środka odwoławczego, z uwagi na wniesienie go przez osobę nieuprawnioną.

Spośród 97 spraw, które zostały wniesione przez KRD w 2016 r. do rozpoznania przez KSD, w 79 sprawach zostało wydane orzeczenie kończące postępowanie w sprawie, a 18 spraw przeszło do rozpoznania na kolejny rok.

#### **4.4. Działania KRBR**

KRBR w 2016 r. realizowała zadania z zakresu nadzoru publicznego, w szczególności dotyczące:

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

Na dzień 31 grudnia 2016 r. toczyło się 1 postępowanie administracyjne w sprawie skreślenia z rejestru biegłych rewidentów oraz 3 postępowania w sprawie skreślenia z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Jednocześnie w okresie sprawozdawczym KRBR wydała postanowienie w sprawie przyjęcia procedury wpisu na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

O działaniach KRBR odnośnie postępowań w sprawie wpisów do rejestru biegłych rewidentów oraz skreśleń z rejestru, szerzej w punkcie 1.3.

KRBR podejmowała również działania mające na celu rozliczenie biegłych rewidentów z obowiązku obowiązkowego doskonalenia zawodowego w 2016 r. Ustalono, że w 2016 r. obowiązek ten dotyczył 7 086 biegłych rewidentów, z czego 1 386 biegłych rewidentów nie wywiązało się z obowiązku obowiązkowego doskonalenia zawodowego. W stosunku do tych biegłych rewidentów KRBR podejmowała różne działania, w tym na dzień przekazania informacji przez KRBR w stosunku do 1 058 biegłych rewidentów planowane jest skierowanie sprawy do KRD celem wszczęcia postępowania.

W 2016 r., zgodnie z obowiązującymi regulacjami dotyczącymi obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów wynikającymi z ustawy z dnia 9 maja 2014 r. o ułatwieniu dostępu do wykonywania niektórych zawodów regulowanych (Dz. U. z 2014 r. poz. 768, z późn. zm.) oraz z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 21 listopada 2014 r. w sprawie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów (Dz. U. z 2014 r. poz. 1730) KRBR podjęła 2 uchwały, komunikat oraz postanowienie, w tym dotyczące zakresu tematycznego obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów, tematyki oraz liczby godzin zaliczanych przez poszczególne formy samokształcenia, wytycznych organizacyjno-metodycznych do obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów.

Mając na uwadze przyjęte regulacje, w 2016 r. szkolenia z zakresu obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów mogły przeprowadzać KRBR oraz jednostki uprawnione wpisane do wykazu prowadzonego przez KRBR.

KRBR w okresie sprawozdawczym przeprowadziła dwie wizytacje obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, mające na celu kontrolę przestrzegania przez jednostki uprawnione zasad wynikających z przepisów rozporządzenia.

W 2016 r. KRBR podjęła 5 uchwał w zakresie postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów oraz dotyczące funkcjonowania Komisji Egzaminacyjnej.

W okresie sprawozdawczym KRBR prowadziła prace z zakresu zmiany krajowych standardów rewizji finansowej, natomiast uchwały w przedmiotowej sprawie zostały podjęte na początku 2017 r.<sup>20</sup>

W okresie od 1 stycznia 2016 r. do 31 grudnia 2016 r. KRBR nie podejmowała uchwał dotyczących zasad wewnętrznej kontroli jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych.

Ponadto KRBR w 2016 r. wydała wytyczne dla biegłych rewidentów, przede wszystkim w zakresie badania sprawozdań finansowych poprzez komunikaty, a także prowadziła działania mające na celu przygotowanie biegłych rewidentów do stosowania międzynarodowych standardów rewizji finansowej np. poprzez publikowanie alertów na stronie internetowej samorządu.

W 2016 r. KRBR nie podejmowała uchwał dotyczących zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, jednakże w ślad za przyjęciem uchwały Nr 206/6/2016 z dnia 3 listopada 2015 r. *zmieniającej uchwałę w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów*, KRBR wydała w dniu 26 stycznia 2016 r. komunikat Nr 3/2016 w sprawie *wejścia w życie uchwały nr 206/6/2015 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 3 listopada 2015 r. zmieniającej uchwałę w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów*, wskazując w nim na najistotniejsze zmiany wynikające ze zmiany Kodeksu etyki zawodowych księgowych IFAC.

<sup>20</sup> Uchwałą nr 825/21a/2017 zostały wprowadzone zmiany dotyczące krajowych standardów rewizji finansowej nr 1 oraz nr 2 (pierwotnie przyjętych przez KRBR w 2010 r.) Uchwałą nr 913/22a/2017 zostały zmienione krajowe standardy rewizji finansowej w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania (przyjętych przez KRBR w 2015 r.). Obie zmiany wynikały głównie ze znowelizowanych przepisów *ustawy o rachunkowości* (dotyczyły m.in. art. 65 tej ustawy).



Jednocześnie KRBR prowadziła prace (zapoczątkowane w 2015 r.) nad tłumaczeniem jednolitego tekstu Kodeksu etyki zawodowych księgowych IFAC, zawartego w Handbook 2015 IFAC.

Dodatkowo w 2016 r. KRBR przyjęła stanowisko w sprawie implementacji zasad ustalania wynagrodzeń za usługi rewizji finansowej świadczonych przez podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych – wraz z uzasadnieniem. Stanowisko zawiera zalecenia mające charakter dobrej praktyki, wynikające bezpośrednio z zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów oraz ustawy.

W okresie od 1 stycznia 2016 r. do 31 grudnia 2016 r. KRBR, na podstawie art. 27 ust. 1 pkt 3 ustawy, podjęła 20 uchwał w sprawie nałożenia na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary pieniężnej (w tym w 2 przypadkach uchwały dotyczyły jednocześnie kary dodatkowej podania do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i karach nałożonych na podmiot). Wśród ukaranych podmiotów uprawnionych, 9 podmiotów były to podmioty uprawnione wykonujące czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego. Jednocześnie w tym okresie KRBR nie podjęła uchwał w sprawie zakazu wykonywania przez podmioty uprawnione czynności rewizji finansowej.

Dodatkowo w okresie sprawozdawczym KRBR podjęła:

- 1 uchwałę w sprawie odmowy nałożenia na podmiot uprawniony do badania sprawozdania finansowego kary pieniężnej,
- 1 uchwałę w sprawie odmowy nałożenia na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej na okres 18 miesięcy oraz podania do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i karach nałożonych na ten podmiot,
- 1 uchwałę w sprawie zmiany uchwały w sprawie nałożenia na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary pieniężnej i umorzeniu postępowania,
- 3 uchwały w sprawie umorzenia postępowania administracyjnego w sprawie wniosku o nałożenie na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary pieniężnej.

W 2016 r., w wyniku toczących się postępowań administracyjnych, KRBR rozstrzygnęła 30 spraw (23 sprawy z 2015 r. i 7 spraw z 2016 r.). Do rozpatrzenia w 2017 r. przeszły 33 sprawy (1 sprawa z 2014 r., 3 sprawy z 2015 r. i 29 spraw z 2016 r.), spośród których:

- 15 dotyczyło spraw z wniosku KKN o nałożenie na podmiot uprawniony kary pieniężnej (na podstawie art. 27 ust. 3 lit. a ustawy),
- 13 dotyczyło spraw z wniosku KKN o nałożenie na podmiot uprawniony kary pieniężnej wraz z podaniem do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i karach nałożonych na podmiot uprawniony, jako karze dodatkowej (na podstawie art. 27 ust. 3 lit. a oraz d ustawy),
- 1 dotyczyła sprawy z wniosku KKN o nałożenie na podmiot uprawniony kary pieniężnej oraz zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej przez okres 3 lat wraz z podaniem do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i karach nałożonych na podmiot uprawniony, jako karze dodatkowej (na podstawie art. 27 ust. 3 lit. a, b oraz d ustawy),
- 1 dotyczyła sprawy z wniosku KKN o orzeczenie zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej przez podmiot uprawniony na okres 1 roku wraz z podaniem do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach

- i karach nałożonych na podmiot uprawniony, jako karze dodatkowej (na podstawie art. 27 ust. 3 lit. b oraz d ustawy),
- 1 dotyczyła postępowania administracyjnego prowadzonego w sprawie skreślenia biegłego rewidenta (na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 5 ust. 2 pkt 3 ustawy),
  - 1 dotyczyła wznowienia postępowania w sprawie z wniosku KKN o skreślenie podmiotu uprawnionego z listy (na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 5 ustawy),
  - 1 dotyczyła wznowienia postępowania w sprawie z wniosku KKN o nałożenie na podmiot uprawniony kary pieniężnej (na podstawie art. 27 ust. 3 lit. a ustawy).

W zakresie opłaty rocznej z tytułu nadzoru w okresie sprawozdawczym KRBR wydała 2 komunikaty: nr 8/2016 z dnia 15 marca 2016 r. w sprawie *minimalnej wysokości opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2016 r. - wskazując jej wysokość na 779 zł*, a także komunikat nr 9/2016 z dnia 15 marca 2016 r. w sprawie *prawidłowego wypełniania rozliczenia opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2016 r.*

Jednocześnie w 2016 r. KRBR opublikowała na stronie internetowej samorządu arkusz kalkulacyjny ułatwiający prawidłowe wyliczenie opłaty rocznej z tytułu nadzoru za 2016 r.

Wśród innych istotnych decyzji podjętych przez KRBR w 2016 r. należy wymienić:

- uchwałę nr 820/21/2016 z dnia 13 grudnia 2016 r. w sprawie wysokości opłat z tytułu wpisu na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych w 2017 r., w której określiła wysokość opłaty z tytułu wpisu na listę w kwocie 1 500,00 zł – tak jak w roku poprzednim;
- uchwałę nr 819/21/2016 z dnia 13 grudnia 2016 r. w sprawie wysokości składki członkowskiej biegłych rewidentów w 2017 r., w której określiła wysokość składki członkowskiej w wysokości 440,00 zł;
- uchwałę nr 563/14/2016 z dnia 7 czerwca 2016 r. w sprawie zatwierdzenia sprawozdania finansowego KIBR za 2015 r. KKR<sup>21</sup> przyjęła opinię dotyczącą sprawozdania finansowego KIBR za 2015 r. uchwałą nr 1/2016 z dnia 3 czerwca 2016 r.

Z punktu widzenia KNA, podsumowując działania KRBR, należy szczególnie zwrócić uwagę na podejmowaną przez KRBR działalność wspierającą biegłych rewidentów i podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych - w związku z nowymi wyzwaniami wynikającymi z przyjęcia krajowych standardów rewizji finansowej w brzmieniu międzynarodowych standardów rewizji finansowej i z unijnej reformy audytu. W tym kontekście należy zauważyć potrzebę dalszych prac nad oceną zgodności krajowych standardów rewizji finansowej, zasad wewnętrznej kontroli jakości oraz zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów z przepisami dyrektywy 2006/43/WE oraz rozporządzenia UE 537/2014.

Zwrócić też należy uwagę na nieznaczne zmniejszenie się w 2016 r. liczby osób wpisanych do rejestru biegłych rewidentów, gdzie w okresie sprawozdawczym wynosiła ona 139 osób, a rok wcześniej tj. 2015 r. wynosiła 202 osób.

Biorąc pod uwagę dużą liczbę toczących się postępowań administracyjnych, wynikających z ustaleń z kontroli przeprowadzonych w latach poprzednich zadanie

<sup>21</sup> Sprawozdanie z działalności KKR w 2015 r. dostępne jest na stronie internetowej KNA: [www.kna.gov.pl](http://www.kna.gov.pl) (będącej częścią strony internetowej MF).

związane z nakładaniem kar na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych w dalszym ciągu wymaga większego zaangażowania KRBR, a także efektywnej współpracy pomiędzy KRBR a KKN.

W zakresie obowiązku doskonalenia zawodowego podkreślić należy, iż w dalszym ciągu odnotowuje się wzrost liczby biegłych rewidentów, którzy nie wywiązali się z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, w stosunku do roku poprzedniego. W 2015 r. liczba ta wynosiła 1 126, natomiast w 2016 r. liczba osób, które nie wywiązały się z obowiązku odbycia minimalnej liczby godzin obligatoryjnego doskonalenia zawodowego wyniosła 1 386 osób.

Przy czym wskazane jest kontynuowanie działań KRBR dyscyplinujących biegłych rewidentów niewypełniających tego obowiązku, który jest istotny dla jakości wykonywania czynności rewizji finansowej. KRBR powinna dalej dbać o właściwy dobór tematyki obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, a także wysoką jakość szkoleń przeprowadzanych przez uprawnione jednostki.

## PLAN DZIAŁANIA KNA NA ROK 2017

Mając na uwadze potrzebę:

- wysokiej jakości wykonywania zawodu biegłego rewidenta jako podstawy zapewnienia wiarygodności informacji w sprawozdaniach finansowych podmiotów gospodarczych,
- spójności działań organów nadzoru publicznego nad audytem w Unii Europejskiej w celu zwiększenia bezpieczeństwa obrotu gospodarczego,
- działań wynikających z implementacji *dyrektywy 2014/56/UE zmieniającej dyrektywę 2006/43/WE w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych* (Dz. U. UE L 158 z 27.5.2014, s. 196) oraz stosowania *rozporządzenia 537/2014 w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego* (Dz.U. UE L 158 z 27.5.2014, s. 77 wraz ze sprostowaniem w Dz. U. UE L 170 z 11.6.2014, s. 66),

Komisja Nadzoru Audytowego (KNA) planuje zrealizowanie w 2017 r. następujących zadań:

1. Prowadzenie działań KNA w oparciu o obecnie obowiązujące przepisy, w szczególności w zakresie:
  - kontroli planowych i pozaplanowych przeprowadzonych przez Krajową Komisję Nadzoru (KKN) w 2016 r. i w latach poprzednich, w tym:
    - analizę raportów z kontroli w firmach audytorskich badających sprawozdania finansowe jednostek zainteresowania publicznego (JZP) w oparciu o harmonogram zatwierdzony na posiedzeniu KNA w dniu 12 października 2016 r. przewidujący zakończenie tego procesu do dnia 30 czerwca 2017 r.,
    - monitorowanie realizacji wniosków KKN o nałożenie sankcji na biegłych rewidentów i firmy audytorskie wynikających z zatwierdzonych przez KNA raportów z kontroli,
  - postępowań dyscyplinarnych, administracyjnych i sądowych podlegających rozpatrzeniu w 2017 r. przez KNA i organy samorządu zawodowego biegłych rewidentów, w szczególności wynikających z nieprawidłowości przy przeprowadzaniu badań sprawozdań finansowych JZP.
2. Podjęcie działań zmierzających do przygotowania organu nadzoru publicznego - KNA do realizacji nowych zadań wynikających z unijnej reformy audytu, w szczególności w zakresie:
  - zadań przejętych przez organ nadzoru publicznego od samorządu zawodowego biegłych rewidentów dotyczących przeprowadzania kontroli planowych w firmach audytorskich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych JZP oraz nakładania sankcji w związku z nieprawidłowościami przy badaniu sprawozdań finansowych JZP, w tym:

- wspieranie procesu budowania zespołu kontrolerów i innych specjalistów do przeprowadzania kontroli w imieniu organu nadzoru publicznego,
  - wypracowanie założeń dla rozwiązań systemowych wspomagających sprawowanie nadzoru, w tym m.in. zaplanowanie i przeprowadzanie kontroli w nadzorowanych firmach audytorskich, monitorowanie procesu kontroli, gromadzenie informacji o nadzorowanych firmach audytorskich,
  - opracowanie metodyki kontroli i opartych na analizie ryzyka procedur kontroli w obszarze systemu wewnętrznej kontroli jakości, badania jednostkowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych dostosowanych do specyfiki różnych JZP, a także opracowanie procedur administracyjnych kontroli,
  - opracowanie planu kontroli firm audytorskich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych JZP na 2017 r.
- dostosowania zasad działania organu nadzoru do nowych zadań i przepisów, w tym w zakresie regulaminu KNA oraz zasad prowadzenia postępowań przed KNA.
3. Prowadzenie działań KNA w oparciu o nowe przepisy krajowe wynikające z implementacji unijnej reformy audytu (od daty ich wejścia w życie), w szczególności w zakresie:
- realizacji planu kontroli firm audytorskich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych JZP na 2017 r.,
  - nakładania sankcji na biegłych rewidentów i firmy audytorskie w związku z nieprawidłowościami przy badaniu sprawozdań finansowych JZP,
  - pogłębienia współpracy z Komisją Nadzoru Finansowego (KNF) w związku z planowanym przyznaniem KNF kompetencji w zakresie nadzoru nad procesem wyboru przez organy nadzorcze JZP firm audytorskich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych JZP,
  - prowadzenia dialogu z firmami audytorskimi przeprowadzającymi badania sprawozdań finansowych JZP podlegającymi bezpośrednio nadzorowi organu publicznego.
4. Monitorowanie działań Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (KRBR) w zakresie przyjmowanych uchwałami regulacji dotyczących m.in. standardów wykonywania zawodu biegłego rewidenta, postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów, wpisów i skreśleń biegłych rewidentów i firm audytorskich, doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów - w szczególności w zakresie ich zgodności z obowiązującymi aktami prawnymi.
5. Analiza innych uchwał organów Krajowej Izby Biegłych Rewidentów (KIBR) - w szczególności w zakresie ich zgodności z obowiązującymi aktami prawnymi.

6. Rozpatrywanie wnoszonych przez strony środków zaskarżenia od uchwał organów KIBR oraz analiza orzecznictwa dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów, w szczególności pod kątem rozważenia potrzeby zaangażowania się w postępowanie przez KNA w charakterze strony.
7. Rozwijanie współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności w ramach Komitetu Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (CEAOB), Międzynarodowego Forum Niezależnych Nadzorów Audytowych (IFIAR) oraz z wybranymi organami nadzoru publicznego z Unii Europejskiej oraz z państw trzecich, w szczególności w zakresie doskonalenia procedur kontroli w firmach audytorskich.
8. Działania na rzecz promowania rewizji finansowej jako podstawy zapewnienia wiarygodności informacji o sprawozdaniach finansowych, w szczególności poprzez:
  - kształtowanie polityki informacyjnej KNA służącej w szczególności informowaniu kluczowych interesariuszy o zadaniach i działalności nadzoru publicznego,
  - udział przedstawicieli KNA w konferencjach i debatach poświęconych sprawozdawczości i rewizji finansowej,
  - opracowanie nowej formuły sprawozdawczości KNA, w tym rocznego sprawozdania KNA.
9. Rozpatrywanie skarg i wniosków kierowanych do KNA przez obywateli.
10. Bieżąca realizacja zadań wynikających z obowiązujących aktów prawnych.