



SPRAWOZDANIE

ZA **2017** ROK

Warszawa, 22 maja 2018 r.

Zgodnie z art. 90 ust. 5 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. poz. 1089 z późn. zm.), Komisja Nadzoru Audytowego publikuje na stronie internetowej, do dnia 31 maja następnego roku, sprawozdanie za rok poprzedni.

Misja i wizja Komisji Nadzoru Audytowego

Misja

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

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.

Spis treści

Wprowadzenie	5
Wykaz skrótów	7
1. Opis systemu nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i jednostkami zainteresowania publicznego	9
1.1. OPIS ZADAŃ KOMISJI NADZORU AUDYTOWEGO	11
1.2. OPIS ZADAŃ KOMISJI NADZORU FINANSOWEGO	13
1.3. OPIS ZADAŃ POLSKIEJ IZBY BIEGLYCH REWIDENTÓW	14
2. Systemowe działania Komisji Nadzoru Audytowego i Polskiej Izby Biegłych Rewidentów dotyczące biegłych rewidentów i firm audytorskich	16
2.1. DZIAŁANIA W ZAKRESIE KONTROLI W FIRMACH AUDYTORSKICH	16
2.2. DZIAŁANIA W ZAKRESIE STANDARDÓW WYKONYWANIA ZAWODU, STANDARDÓW KONTROLI JAKOŚCI I ZASAD ETYKI ZAWODOWEJ BIEGLYCH REWIDENTÓW	17
2.3. DZIAŁANIA W ZAKRESIE OBLIGATORYJNEGO DOSKONALENIA ZAWODOWEGO BIEGLYCH REWIDENTÓW ...	18
2.4. DZIAŁANIA W ZAKRESIE POSTĘPOWANIA KWALIFIKACYJNEGO DLA KANDYDATÓW NA BIEGLYCH REWIDENTÓW	18
2.5. DZIAŁANIA W ZAKRESIE WSKAŹNIKÓW JAKOŚCI AUDYTU	19
3. Działania w zakresie współpracy Komisji Nadzoru Audytowego i Komisji Nadzoru Finansowego	20
4. Nadzór publiczny nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi w zakresie badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego	21
4.1. DZIAŁANIA W ZAKRESIE KONTROLI W FIRMACH AUDYTORSKICH	21
4.2. DZIAŁANIA W ZAKRESIE POSTĘPOWAŃ DYSCIPLINARNYCH WOBEC BIEGLYCH REWIDENTÓW	28
4.3. DZIAŁANIA W ZAKRESIE POSTĘPOWAŃ ADMINISTRACYJNYCH WOBEC FIRM AUDYTORSKICH	29
5. Nadzór publiczny nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi w zakresie czynności rewizji finansowej innych niż badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego	31
5.1. DZIAŁANIA W ZAKRESIE KONTROLI W FIRMACH AUDYTORSKICH	31
5.2. DZIAŁANIA W ZAKRESIE POSTĘPOWAŃ DYSCIPLINARNYCH WOBEC BIEGLYCH REWIDENTÓW	33
5.3. DZIAŁANIA W ZAKRESIE POSTĘPOWAŃ ADMINISTRACYJNYCH WOBEC FIRM AUDYTORSKICH	34
6. Inne działania nadzorcze Komisji Nadzoru Audytowego i Polskiej Izby Biegłych Rewidentów	36
6.1. DZIAŁANIA W ZAKRESIE WPISÓW I SKREŚLEŃ BIEGLYCH REWIDENTÓW I FIRM AUDYTORSKICH	36
6.2. DZIAŁANIA W ZAKRESIE OBLIGATORYJNEGO DOSKONALENIA ZAWODOWEGO	38
6.3. DZIAŁANIA W ZAKRESIE MONITOROWANIA RYNKU	39
6.4. DZIAŁANIA W ZAKRESIE WSPÓŁPRACY MIĘDZYKRAJOWEJ	39
6.5. DZIAŁANIA W ZAKRESIE JEDNOSTEK AUDYTORSKICH POCHODZĄCYCH Z PAŃSTW TRZECICH	40
6.6. INFORMACJE NA TEMAT ROZWIĄZYWANIA PRZEZ FIRMY AUDYTORSKIE UMÓW O BADANIE SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH	40
6.7. INFORMACJE NA TEMAT DZIAŁAŃ W ZAKRESIE REALIZACJI INNYCH ZADAŃ WYNIKAJĄCYCH Z ROZPORZĄDZENIA UE NR 537/2014	41
7. Informacje o ważnych wydarzeniach, inicjatywach i trendach w zakresie audytu i nadzoru publicznego nad audytem	43
8. Załączniki	45
8.1. INFORMACJE O BIEGLYCH REWIDENTACH, FIRMACH AUDYTORSKICH I JEDNOSTKACH ZAINTERESOWANIA PUBLICZNEGO	45
8.2. INFORMACJE O DOCHODACH I KOSZTACH - TABELA	49
8.3. INFORMACJE O ZASOBACH OSOBOWYCH - TABELA	51
8.4. POSTĘPOWANIA DYSCIPLINARNE WOBEC BIEGLYCH REWIDENTÓW - TABELA	52
8.5. POSTĘPOWANIA ADMINISTRACYJNE WOBEC FIRM AUDYTORSKICH - TABELA	56

Wprowadzenie

W 2017 r. nastąpiły w Polsce istotne zmiany w systemie nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi. Od dnia 21 czerwca 2017 r. ma zastosowanie nowa *ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym*. Na jej mocy Komisji Nadzoru Audytowego zostały powierzone nowe zadania. KNA objęła bezpośrednim nadzorem badania ustawowe jednostek zainteresowania publicznego (wcześniej te zadania realizował pod nadzorem KNA samorząd zawodowy biegłych rewidentów). W tym zakresie KNA bezpośrednio nadzoruje biegłych rewidentów i firmy audytorskie - przeprowadza kontrole i ewentualnie nakłada kary.

Wzmocnienie nadzoru nad badaniami ustawowymi sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego jest ważne z tego względu, że JZP, czyli podmioty takie jak spółki giełdowe, banki, zakłady ubezpieczeń, mają kluczowe znaczenie dla gospodarki oraz bezpieczeństwa i stabilności sektora finansowego.

Zgodnie z opublikowanym przez KNA w 2017 r. pierwszym wykazem firm audytorskich, które przeprowadziły badanie ustawowe JZP w poprzednim roku, bezpośredniemu nadzorowi KNA podlegały 93 firmy audytorskie spośród 1563 firm audytorskich zarejestrowanych w Polsce. W 2017 r. 80 firm audytorskich przeprowadziło badania ustawowe sprawozdań finansowych 1295 JZP.

Rok 2017 był okresem przejściowym dla systemu nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi. Kontynuowane były zadania wynikające z poprzedniej *ustawy o biegłych rewidentach*. A jednocześnie w związku z nowymi zadaniami, KNA i Polska Izba Biegłych Rewidentów podjęły wiele systemowych decyzji oraz zapoczątkowały działania nadzorcze.

Kontrole w firmach audytorskich są kluczowym elementem systemu nadzoru publicznego. W ich wyniku mogą być nałożone kary na biegłych rewidentów i firmy audytorskie. W pierwszej połowie 2017 r. KNA w oparciu o poprzednie przepisy nadzorowała kontrole i proces nakładania kar realizowany przez organy PIBR, w szczególności w zakresie badań ustawowych sprawozdań finansowych JZP.

Jednocześnie podjęto działania w zakresie przygotowania i realizacji kontroli przeprowadzanych bezpośrednio przez KNA:

- budowano zespół kontrolerów i innych specjalistów w Biurze KNA umiejscowionym w Ministerstwie Finansów;

- wypracowano rozwiązania systemowe wspomagające sprawowanie nadzoru, w tym dotyczące planowania i przeprowadzania kontroli w firmach audytorskich, monitorowania procesu kontroli i gromadzenia informacji o firmach audytorskich;
- opracowano metodykę kontroli i procedury kontroli;
- opracowano plan kontroli firm audytorskich przeprowadzających badania ustawowe sprawozdań finansowych JZP na 2017/2018 r. (ustalono, że roczne plany kontroli KNA obejmować będą okres od 1 lipca danego roku do 30 czerwca roku następnego);
- rozpoczęto realizację kontroli KNA.

KNA monitorowała działania Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, organu PIBR, w zakresie przyjmowania kluczowych 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.

Pomimo stałego monitorowania przez KNA do końca 2017 r. nie zostały przekazane do KNA nowe uchwały w zakresie standardów wykonywania zawodu, standardów kontroli jakości i zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, które miałyby zastąpić dotychczasowe regulacje tracące zgodnie z nową ustawą moc 21 marca 2018 r. Stworzyło to zagrożenie, że nowe uchwały nie zostaną zatwierdzone przez KNA w terminie pozwalającym na zachowanie ciągłości stosowania standardów.

Pozytywnie należy ocenić przedstawienie przez KRBR uchwały przewidującej stosowanie do badań sprawozdań finansowych za okresy kończące się 31 grudnia 2018 r. lub później krajowych standardów badania (700 (Z), 701, 705 (Z), 706 (Z), 720 (Z), 260 (Z), 570 (Z)) w brzmieniu aktualnie obowiązujących międzynarodowych standardów wydanych przez IAASB. KNA przedstawiła zastrzeżenia do tej uchwały w grudniu 2017 r.

KNA stoi na stanowisku, że KRBR powinna dążyć do jak najszybszego dostosowania całości krajowych standardów wykonywania zawodu do aktualnie obowiązujących międzynarodowych standardów wydanych przez IAASB.

KNA pogłębiła współpracę z Komisją Nadzoru Finansowego w związku z przyznaniem jej kompetencji w zakresie nadzoru nad procesem wyboru przez jednostki zainteresowania publicznego firm audytorskich do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego, nad działalnością komitetów audytu powołanych i funkcjonujących w JZP. W 2017 r. ustalone zostały obszary współpracy KNA i KNF oraz podjęto pierwsze działania w zakresie ich realizacji.

Wykaz skrótów

SKRÓT	ROZWIĘCIE
AQI	<i>Audit Quality Indicators</i> Wskaźniki jakości audytu
CEAOB	<i>Committee of European Auditing Oversight Bodies</i> Komitet Europejskich Organów Nadzoru Audytowego
<i>Dyrektywa UE nr 2014/56/WE</i>	<i>Dyrektywa UE nr 2014/56/WE zmieniająca dyrektywę 2006/43/WE ws. ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych</i>
EGAOB	<i>European Group of Auditor's Oversight Bodies</i> Europejska Grupa Organów Nadzoru nad Biegłymi Rewidentami
ESMA	<i>European Securities and Markets Authority</i> Europejski Urząd Nadzoru Giełd i Papierów Wartościowych
GPW	Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie S.A.
IAASB	<i>International Auditing and Assurance Standards Board</i> Rada Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i> Międzynarodowa Federacja Księgowych
IFIAR	<i>International Forum of Independent Audit Regulators</i> Międzynarodowe Forum Niezależnych Regulatorów Audytu
JZP	Jednostki zainteresowania publicznego
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
MSB	Międzynarodowe Standardy Badania
ODZ	Obligatoryjne doskonalenie zawodowe
PCAOB	<i>Public Company Accounting Oversight Board</i> Rada Nadzoru Księgowości Spółek Publicznych
PIBR	Polska Izba Biegłych Rewidentów
<i>Rozporządzenie UE nr 537/2017</i>	<i>Rozporządzenie UE nr 537/2014 ws. szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego</i>
SKOK	Spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe
UE	Unia Europejska
<i>Ustawa o biegłych rewidentach</i>	<i>Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. poz. 1089 z późn. zm.)</i>
<i>Poprzednia ustawa o biegłych rewidentach</i>	<i>Ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (Dz. U. z 2016 r. poz. 1000 z późn. zm.)</i>
<i>Ustawa o rachunkowości</i>	<i>Ustawa o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r. (Dz.U. z 2018 r. poz. 395 z późn. zm.)</i>

1. Opis systemu nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i jednostkami zainteresowania publicznego

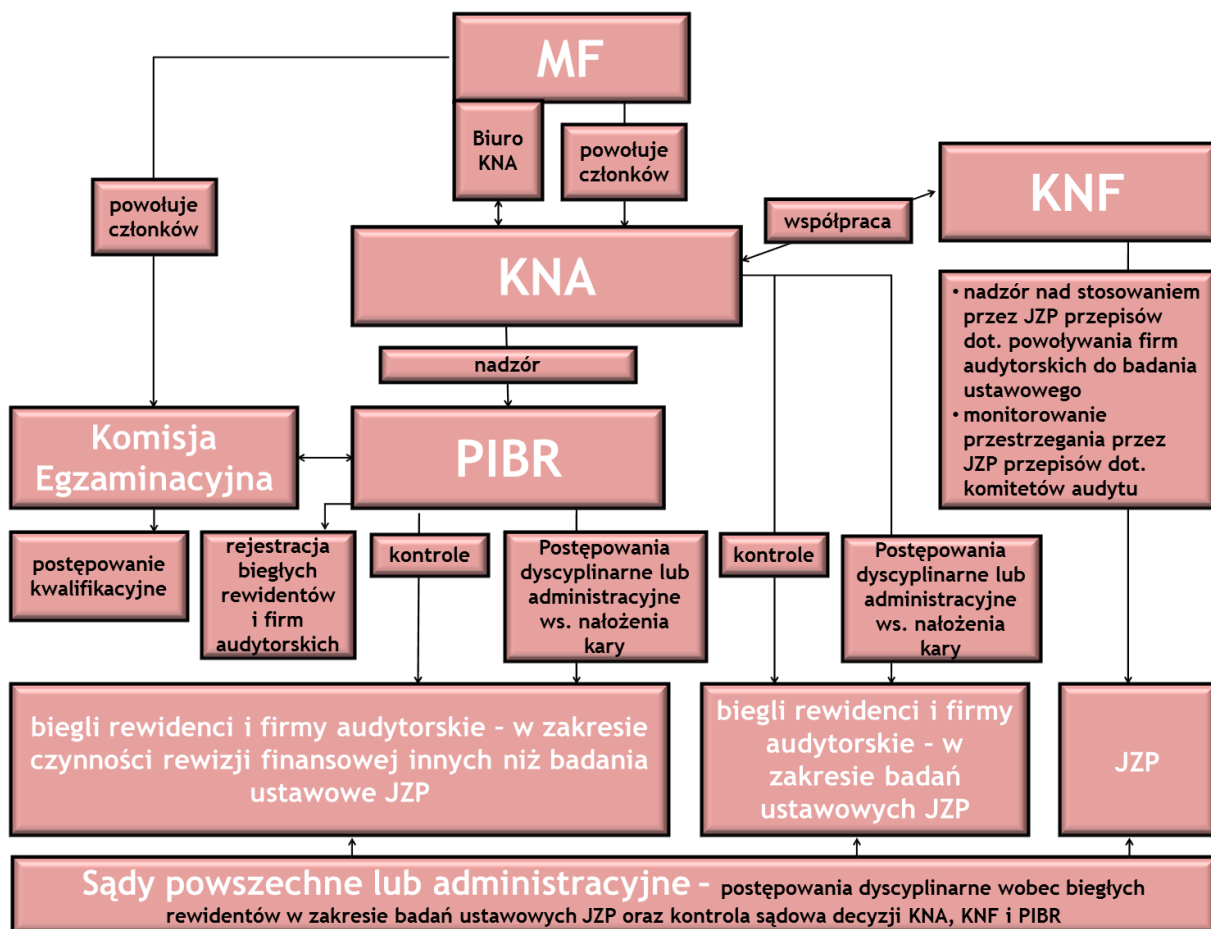
Nowe rozwiązania w Polsce w zakresie systemu nadzoru publicznego zostały wprowadzone na mocy *ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym* (weszła w życie 21 czerwca 2017 r.). Zmiany nastąpiły w całej UE w wyniku przeprowadzonej reformy. Część przepisów mających zastosowanie w Polsce wynika bezpośrednio z prawa UE (tj. nie podlegają one transpozycji drogą ustawy). Dotyczy to *rozporządzenia UE nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego* (weszło w życie - stosowane od 17 czerwca 2016 r.).

Jako najważniejsze zmiany w Polsce w zakresie systemu nadzoru publicznego należy wskazać:

- **objęcie przez KNA kontrolami firm audytorskich** w zakresie badań ustawowych jednostek zainteresowania publicznego i ewentualne nakładanie przez KNA kar w przypadku wykrycia nieprawidłowości (wcześniej zadania w tym zakresie realizowane były przez organy PIBR). Jednocześnie zmianie uległa definicja określająca zakres JZP. Niektóre jednostki utraciły status JZP, inne uzyskały;
- **rozszerzenie właściwości sądów powszechnych** o rozpatrywanie postępowań w sprawie nałożenia kary wobec biegłych rewidentów w zakresie nieprawidłowości w przeprowadzaniu badań ustawowych JZP (wcześniej zadania w tym zakresie realizowane były przez sąd samorządowy będący organem PIBR);
- **powierzenie KNF nadzoru nad stosowaniem przez JZP** przepisów dotyczących wyboru firm audytorskich do badania ustawowego oraz monitorowanie przez KNF przestrzegania przepisów w zakresie komitetów audytu.

Organy PIBR pozostają ważnym elementem systemu nadzoru publicznego w związku z kontynuacją ich zadań w zakresie kontroli i postępowań w sprawie nałożenia kary wobec biegłych rewidentów i firm audytorskich w zakresie czynności rewizji finansowej innych niż badania ustawowe sprawozdań finansowych JZP.

Obecny system nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i JZP¹ przedstawia poniższy schemat:



¹ Zgodnie z obecną definicją zawartą w art. 2 pkt 9 ustawy o biegłych rewidentach JZP są:

- emitenci papierów wartościowych dopuszczeni do obrotu na rynku regulowanym państwa UE, mający siedzibę w Polsce,
- banki krajowe, oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych,
- zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji oraz główne oddziały i oddziały zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji,
- instytucje pieniądza elektronicznego i krajowe instytucje płatnicze spełniające kryteria dużej jednostki,
- otwarte fundusze emerytalne, dobrowolne fundusze emerytalne oraz powszechne towarzystwa emerytalne,
- fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz publiczne fundusze inwestycyjne zamknięte,
- towarzystwa funduszy inwestycyjnych, które na koniec danego roku obrotowego oraz na koniec roku obrotowego poprzedzającego dany rok obrotowy, zarządzały aktywami o wartości nie mniejszej niż 10 mld zł oraz które zarządzały funduszami posiadającymi łącznie nie mniej niż 30 tys. rejestrów otwartych dla uczestników,
- podmioty prowadzące działalność maklerską, które na koniec danego roku obrotowego oraz na koniec roku obrotowego poprzedzającego dany rok obrotowy posiadały na rachunkach klientów aktywa o wartości nie mniejszej niż 10 mld zł lub zarządzały aktywami o wartości nie mniejszej niż 10 mld zł i jednocześnie posiadały minimum 10 tys. klientów,
- spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe spełniające kryteria dużej jednostki.

1.1. Opis zadań Komisji Nadzoru Audytowego

Komisja Nadzoru Audytowego² jest organem nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i Polską Izbą Biegłych Rewidentów. KNA została utworzona w 2009 r.

KNA działa na podstawie *ustawy o biegłych rewidentach*. KNA jest organem właściwym w zakresie realizacji zadań określonych w *rozporządzeniu UE nr 537/2014*, w zakresie niezastrzeżonym dla innych organów.

W skład KNA wchodzi 9 członków powołanych przez Ministra Finansów na 4-letnią kadencję. Na dzień 31 grudnia 2017 r. skład III kadencji KNA był następujący:

- Przewodniczący - Wiesław Janczyk, Sekretarz Stanu w MF;
- Zastępca Przewodniczącego - Ilona Pieczyńska-Czerny, przedstawiciel KNF;

oraz Członkowie:

- Joanna Dadacz, przedstawiciel Ministra Finansów;
- Tomasz Piwowarski, przedstawiciel KNF;
- Tomasz Janik, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości;
- Jacek Gdański, przedstawiciel PIBR;
- Radosław Ignatowski, przedstawiciel PIBR;
- Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców;
- Jacek Fotek, przedstawiciel GPW.

KNA działa na posiedzeniach, które odbywają się co najmniej raz w miesiącu. Obsługę merytoryczną, w tym w zakresie przeprowadzania kontroli, oraz administracyjno-biurową KNA zapewnia MF (w szczególności wyznaczone komórki organizacyjne Departamentu Rachunkowości i Rewizji Finansowej MF stanowiące Biuro KNA).

² Więcej o KNA na stronie internetowej: www.kna.gov.pl.

Do zadań KNA należy w szczególności (art. 90 ust. 1 *ustawy o biegłych rewidentach*):

- **sprawowanie nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi:**

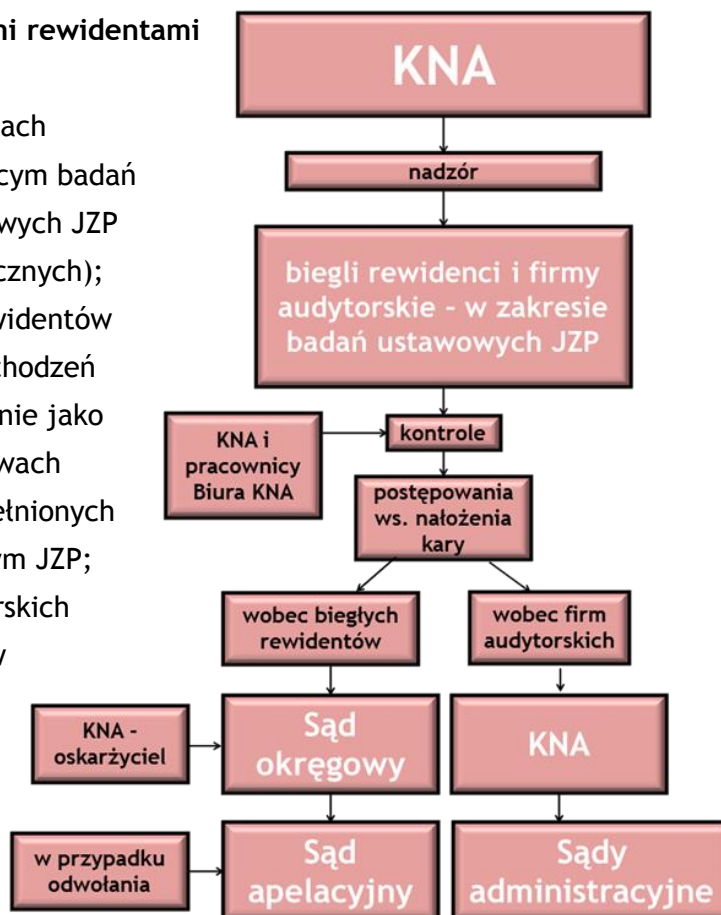
- przeprowadzanie kontroli w firmach audytorskich w zakresie dotyczącym badań ustawowych sprawozdań finansowych JZP (planowych, doraźnych i tematycznych);
- prowadzenie wobec biegłych rewidentów postępowań wyjaśniających, dochodzeń dyscyplinarnych oraz występowanie jako oskarżyciel przed sądami w sprawach przewinień dyscyplinarnych popełnionych w związku z badaniem ustawowym JZP;
- prowadzenie wobec firm audytorskich postępowań administracyjnych w sprawie nałożenia kary w przypadku nieprawidłowości, w szczególności wykrytych podczas kontroli;

- **sprawowanie nadzoru nad PIBR:**

- zatwierdzanie uchwał organów PIBR w przypadkach określonych w ustawie;
- zaskarżanie do sądu administracyjnego uchwał organów PIBR w przypadkach określonych w ustawie;
- rozpatrywanie odwołań od uchwał organów PIBR, do których mają zastosowanie przepisy *ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego*;
- zatwierdzanie sporządzanych przez KKN rocznych planów kontroli firm audytorskich w zakresie dotyczącym czynności rewizji finansowej innych niż badania ustawowe JZP;
- uczestniczenie w kontrolach KKN (planowych i doraźnych);

- **prowadzenie współpracy międzynarodowej**, w szczególności z Komisją Europejską oraz organami nadzoru z innych państw UE oraz państw trzecich, a także poprzez koordynację na poziomie UE działań w ramach CEAOB;

- **monitorowanie rynku** w zakresie usług świadczonych przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie.



Do zadań KNA należy także nadzór nad:

- **działalnością firm audytorskich zatwierdzonych w innym niż Polska państwie UE** wpisanych na listę prowadzoną przez PIBR (art. 203 ust. 1 *ustawy o biegłych rewidentach*). Na dzień 31 grudnia 2017 r. brak było takich przypadków;
- **działalnością jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzeciego** wpisanych na listę prowadzoną przez KNA (art. 207 ust. 1 *ustawy o biegłych rewidentach*). Na dzień 31 grudnia 2017 r. jedna jednostka audytorska z Kanady podlegała nadzorowi KNA.

1.2. Opis zadań Komisji Nadzoru Finansowego

Komisja Nadzoru Finansowego³ jest organem nadzoru publicznego nad rynkiem finansowym w Polsce⁴. KNF została utworzona w 2006 r.⁵ Na dzień 31 grudnia 2017 r. w skład KNF wchodziło 8 członków.

KNF działa na podstawie *ustawy z dnia 21 lipca 2006 o nadzorze nad rynkiem finansowym*.

W zakresie zadań wyznaczonych KNF na mocy *ustawy o biegłych rewidentach* (art. 89 ust. 1) należy w szczególności wskazać na:

- **sprawowanie nadzoru publicznego nad stosowaniem przez JZP przepisów tytułu III rozporządzenia UE nr 537/2014** dotyczącego wyboru firm audytorskich do badania ustawowego;
- **monitorowanie przestrzegania przepisów dotyczących powołania, składu i funkcjonowania komitetu audytu** albo rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego, w przypadku powierzenia im funkcji komitetu audytu.

³ Więcej o KNF na stronie internetowej: www.knf.gov.pl.

⁴ KNF realizuje zadania w zakresie nadzoru nad sektorem bankowym, rynkiem kapitałowym, ubezpieczeniowym, emerytalnym, nad instytucjami płatniczymi i biurami usług płatniczych, instytucjami pieniądza elektronicznego oraz nad sektorem kas spółdzielczych.

⁵ Wcześniej nadzór nad rynkami finansowymi sprawowany był przez kilka organów administracji publicznej.

1.3. Opis zadań Polskiej Izby Biegłych Rewidentów

Polska Izba Biegłych Rewidentów (do 20 czerwca 2017 r. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów)⁶ jest samorządem zawodowym zrzeszającym wszystkich biegłych rewidentów w Polsce. PIBR została utworzona w 1992 r.

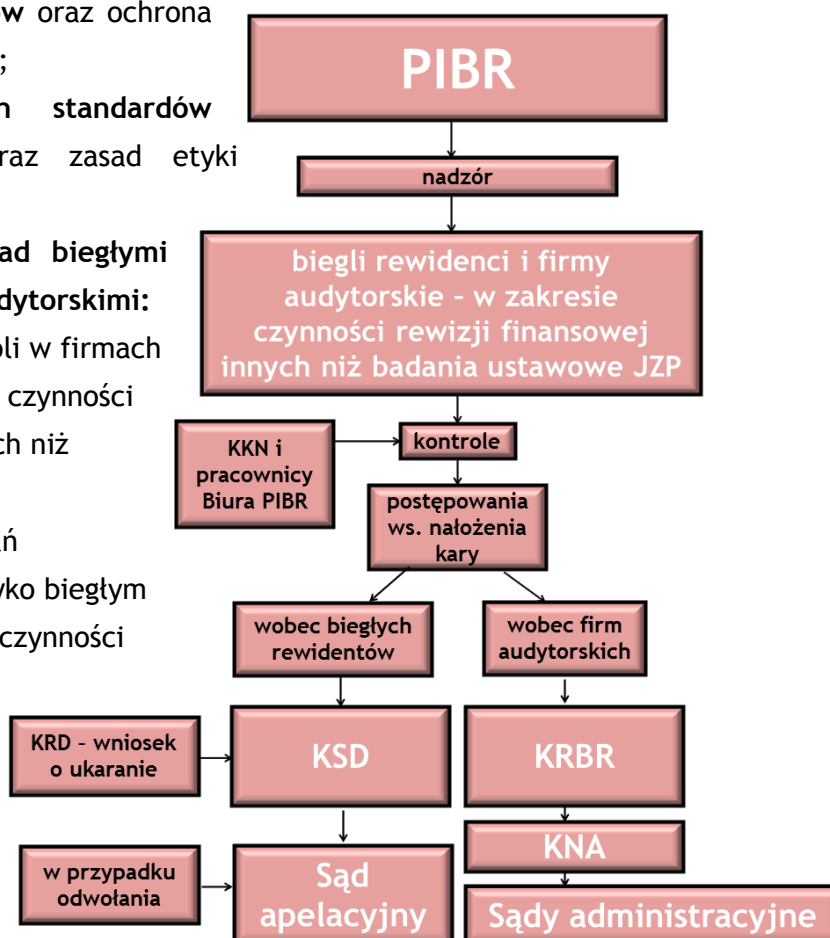
PIBR działa na podstawie *ustawy o biegłych rewidentach*.

Organami PIBR są:

- Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów;
- Krajowa Rada Biegłych Rewidentów;
- Krajowa Komisja Nadzoru;
- Krajowa Komisja Rewizyjna;
- Krajowy Sąd Dyscyplinarny;
- Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny.

Do zadań PIBR należy w szczególności (art. 25 *ustawy o biegłych rewidentach*):

- **reprezentowanie członków** oraz ochrona ich interesów zawodowych;
- **ustanawianie krajowych standardów** wykonywania zawodu oraz zasad etyki zawodowej;
- **sprawowanie nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi:**
 - przeprowadzanie kontroli w firmach audytorskich w zakresie czynności rewizji finansowej innych niż badania ustawowe JZP;
 - prowadzenie postępowań dyscyplinarnych przeciwko biegłym rewidentom w zakresie czynności rewizji finansowej innych niż badania ustawowe JZP;



⁶ Więcej o PIBR na stronie internetowej: www.pibr.org.pl.

– prowadzenie postępowań administracyjnych wobec firm audytorskich w sprawie nałożenia kary w przypadku nieprawidłowości, w szczególności wykrytych podczas kontroli;

- **współdziałanie w kształtowaniu zasad rachunkowości i rewizji finansowej.**

Zadania w zakresie ustanawiania standardów wykonywania zawodu i zasad etyki zawodowej oraz w zakresie sprawowania nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi powierzone są PIBR do realizacji w ramach nadzoru publicznego.

Istotne znaczenie w systemie nadzoru publicznego odgrywa również Komisja Egzaminacyjna dla kandydatów na biegłych rewidentów, powoływana przez Ministra Finansów. W jej skład wchodzi 19 osób. Do zadań Komisji Egzaminacyjnej należy w szczególności (art. 12 ustawy o biegłych rewidentach):

- ustalanie pytań testowych i zadań sytuacyjnych oraz przygotowywanie zestawów egzaminacyjnych na poszczególne egzaminy, w tym egzamin dyplomowy;
- przeprowadzanie egzaminów dla kandydatów na biegłych rewidentów, w tym egzaminu dyplomowego;
- stwierdzanie zaliczenia egzaminów z wiedzy;
- spełnienia warunków dotyczących praktyki w zakresie rachunkowości, aplikacji w firmie audytorskiej, doświadczenia zawodowego;
- rozpatrywanie odwołań od wyników egzaminów.

2. Systemowe działania Komisji Nadzoru Audytowego i Polskiej Izby Biegłych Rewidentów dotyczące biegłych rewidentów i firm audytorskich

Rok 2017 był okresem przejściowym dla systemu nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi. W związku z nowymi zadaniami KNA i PIBR podjętych zostało wiele systemowych decyzji. Jednocześnie działania operacyjne nie były w pełni realizowane, a jedynie zapoczątkowane.

2.1. Działania w zakresie kontroli w firmach audytorskich

W 2017 r. od momentu wejścia w życie ustawy KNA podjęta następujące działania związane z realizacją zadań:

- przyjęła następujące uchwały dotyczące kontroli firm audytorskich podlegających nadzorowi KNA:
 - uchwałę z dnia 4 października 2017 r. w sprawie procedur kontroli KNA;
 - uchwałę z dnia 4 października 2017 r. w sprawie ustalenia planu kontroli 2017/2018;
 - uchwałę z dnia 15 listopada 2017 r. w sprawie procedur uczestniczenia w kontrolach KKN;
- w ramach sprawowanego nadzoru nad zadaniami realizowanymi przez PIBR w zakresie przeprowadzania kontroli w firmach audytorskich:
 - a) zatwierdziła następujące systemowe uchwały KKN:
 - uchwałę z dnia 5 lipca 2017 r. w sprawie przyjęcia planu kontroli na 2017 r.;
 - uchwałę z dnia 5 lipca 2017 r. w sprawie procedury wyboru kontrolerów KKN do przeprowadzania kontroli w 2017 r. w firmach audytorskich nie przeprowadzających badań sprawozdań finansowych JZP;
 - uchwałę z dnia 19 lipca 2017 r. w sprawie określenia wzoru protokołu kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów KKN w 2017 r.;
 - uchwałę z dnia 2 sierpnia 2017 r. w sprawie określenia procedur kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów KKN w 2017 r.;
 - uchwałę z dnia 8 listopada 2017 r. w sprawie korekty planu kontroli na 2017 r.;

- uchwałę z dnia 8 listopada 2017 r. w sprawie zasad doskonalenia zawodowego kontrolerów KKN;
- b) rozpatrzyła następujące akty systemowe KKN:
 - uchwałę z dnia 8 listopada 2017 r. w sprawie niektórych zasad planowania kontroli;
 - postanowienie z dnia 5 lipca 2017 r. w sprawie przyjęcia wzoru ankiety przedkontrolnej na 2017 r.;
 - postanowienie z dnia 8 listopada 2017 r. w sprawie strategii działania KKN.

2.2. Działania w zakresie standardów wykonywania zawodu, standardów kontroli jakości i zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów

W 2017 r. KNA podjęła następujące działania związane z realizacją ustawowych zadań:

- monitorowała działania KRBR w zakresie dostosowania uchwał do przepisów ustawy, mając na uwadze upływający w dniu 21 marca 2018 r. dziewięćmiesięczny termin obowiązywania dotychczasowych uchwał KRBR w zakresie krajowych standardów rewizji finansowej, zasad wewnętrznej kontroli jakości i zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów;
- monitorowała działania KRBR w zakresie dostosowania uchwał do aktualnie obowiązujących międzynarodowych standardów wydanych przez IAASB;
- zatwierdziła następujące uchwały KRBR:
 - uchwałę z dnia 2 stycznia 2017 r. zmieniającą uchwałę w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej;
 - uchwałę z dnia 24 stycznia 2017 r. zmieniającą uchwałę w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej;
 - uchwałę z dnia 4 lipca 2017 r. w sprawie przyjęcia krajowego standardu usług atestacyjnych 3000;
- przedstawiła zastrzeżenia do następujących uchwał KRBR:
 - uchwały z dnia 14 lutego 2017 r. zmieniającej uchwałę w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej;
 - uchwały z dnia 8 grudnia 2017 r. w sprawie krajowych standardów badania (700 (Z), 701, 705 (Z), 706 (Z), 720 (Z), 260 (Z), 570 (Z));

- przedstawiła uwagi do komunikatu KRBR z dnia 14 sierpnia 2017 r. w sprawie sporządzania Sprawozdania z badania w związku z wejściem w życie przepisów ustawy.

W 2017 r. KRBR nie podjęła i nie przekazała do KNA uchwał dotyczących standardów kontroli jakości i zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów.

2.3. Działania w zakresie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów

W 2017 r. KNA zatwierdziła następujące uchwały KRBR dotyczące obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów:

- uchwałę z dnia 13 grudnia 2016 r. w sprawie zmiany uchwały dotyczącej zakresu tematycznego obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2017 r.;
- uchwałę z dnia 14 lutego 2017 r. w sprawie zakresu tematycznego obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2018 r.;
- uchwałę z dnia 1 sierpnia 2017 r. w sprawie ustalenia wysokości opłaty za wpis do wykazu jednostek uprawnionych.

Ponadto KNA zgłosiła uwagi do postanowienia KRBR Nr 544/31/2017 z dnia 26 września 2017 r. w sprawie zmiany postanowienia dotyczącego wytycznych organizacyjno-metodycznych do obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2017 r.

2.4. Działania w zakresie postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów

W 2017 r. KNA zatwierdziła następujące uchwały KRBR, podjęte w porozumieniu z Komisją Egzaminacyjną, dotyczące postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów i/ lub funkcjonowania Komisji Egzaminacyjnej:

- uchwałę z dnia 14 marca 2017 r. w sprawie terminów egzaminów dla kandydatów na biegłych rewidentów;
- uchwałę z dnia 23 czerwca 2017 r. w sprawie wysokości opłaty wstępnej za przystąpienie do postępowania kwalifikacyjnego;

- uchwałę z dnia 23 czerwca 2017 r. w sprawie terminu składania zgłoszeń o przystąpieniu do postępowania kwalifikacyjnego na biegłych rewidentów;
- uchwałę z dnia 5 września 2017 r. w sprawie szczegółowego zakresu tematycznego egzaminów w postępowaniu kwalifikacyjnym na biegłych rewidentów;
- uchwałę z dnia 26 września 2017 r. w sprawie wysokości opłaty za wnioski, o których mowa w art. 12 ust. 1 pkt 2 lit. b tiret drugie oraz art. 15 ust. 1-3 i 5 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym.

2.5. Działania w zakresie wskaźników jakości audytu

KNA dokonała przeglądu inicjatyw podejmowanych na arenie międzynarodowej w zakresie projektowania i stosowania mierników pozwalających oceniać jakość audytu (AQI). Polska po zmianie zasad funkcjonowania nadzoru publicznego związanych m.in. z wdrożeniem *rozporządzenia UE nr 537/2014* zaczyna zbierać doświadczenia w kontrolach opartych na MSB i MSKJ 1. Obecnie KNA nie posiada danych historycznych pozwalających na aktywne uczestniczenie w globalnej dyskusji o trendach w korelacji poziomu AQI z wynikami kontroli przeprowadzanych przez organy nadzoru.

Możliwość stosowania AQI wpisuje się w cel ustawicznego dążenia do przeprowadzenia audytów wysokiej jakości, a tym samym wzrostu zaufania do zawodu biegłego rewidenta i efektów jego pracy oraz rozszerzenia świadomości zainteresowanych stron. W związku z tym KNA podjęła decyzję o rozpoczęciu prac nad opracowaniem koncepcji wdrożenia AQI w Polsce i tym samym dołączenia do globalnej inicjatywy w tym zakresie.

Mając jednak na uwadze, że z doświadczeń poszczególnych państw i organów nadzoru wynika, że opracowanie jednego optymalnego zestawu AQI jest procesem wieloetapowym i złożonym, KNA uznała, że pierwszym etapem inicjującym proces będzie ocena wniosków płynących z pierwszego cyklu kontroli KNA oraz analiza sprawozdań z przejrzystości, co da podstawy do dalszych działań.

3. Działania w zakresie współpracy Komisji Nadzoru Audytowego i Komisji Nadzoru Finansowego

Realizacja nowych zadań KNA oraz nowych zadań KNF w zakresie nadzoru nad JZP wymaga ścisłej współpracy i koordynacji działań między KNA i KNF. W 2017 r. ustalone zostały obszary współpracy KNA i KNF i podjęto pierwsze działania w zakresie ich realizacji.

Główne obszary współpracy dotyczą:

- identyfikacji podmiotów spełniających definicję JZP;
- zaangażowania KNF we współpracę międzynarodową, w której uczestniczy KNA;
- organizowania wspólnych przedsięwzięć kierowanych do podmiotów nadzorowanych lub innych uczestników rynków finansowych.

W ramach wykonywania zadań z zakresu nadzoru publicznego KNA współpracowała z KNF, w szczególności w zakresie:

- ustalenia podejścia do rozpatrywania złożonych przez właściwe podmioty na podstawie art. 17 ust. 6 *rozporządzenia UE nr 537/2014* wniosków o zezwolenie na przedłużenie maksymalnego okresu trwania zlecenia z firmą audytorską;
- wypracowania stanowiska właściwego organu w sprawach określenia okresu współpracy firmy audytorskiej z JZP, o których mowa w art. 17 ust. 8 *rozporządzenia UE nr 537/2014* w kontekście obowiązkowej rotacji firmy audytorskiej;
- bieżącej wymiany informacji o zagadnieniach związanych z wykonywaniem przez firmy audytorskie oraz biegłych rewidentów czynności rewizji finansowej w podmiotach nadzorowanych przez KNF.

4. Nadzór publiczny nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi w zakresie badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego

Przedstawiony opis odnosi się do działań podejmowanych w oparciu o poprzednią *ustawę o biegłych rewidentach* oraz działań przygotowawczych do funkcjonowania nowego systemu kontroli w oparciu o nową *ustawę o biegłych rewidentach*.

4.1. Działania w zakresie kontroli w firmach audytorskich

W 2017 r. KNA sfinalizowała proces zatwierdzania raportów z kontroli przeprowadzonych w latach 2014-2016 przez KKN w podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych⁷ wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP.

W ramach analizy raportów z kontroli ocenie podlegały:

- zgodność formalno-prawna raportu z kontroli;
- zgodność przeprowadzonego przez KKN procesu kontrolnego z przepisami prawa;
- kompletność i adekwatność nieprawidłowości stwierdzonych w protokole kontroli w świetle: stanu faktycznego opisanego w protokole kontroli, zastrzeżeń wniesionych przez kontrolowaną firmę oraz otrzymanych przez KNA wyjaśnień, ewentualnie ustaleń wynikających z akt kontroli i innych dokumentów;
- merytoryczna zasadność stanowiska KKN w odniesieniu do zastrzeżeń wniesionych do protokołu kontroli;
- kompletność ustaleń w wystąpieniu pokontrolnym;
- proporcjonalność działań pokontrolnych.

W 2017 r. KNA wniosła o wprowadzenie zmian do raportów z kontroli planowej i pozaplanowej w następujących przypadkach:

⁷ Pojęcie „podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych” stosowane było w poprzedniej *ustawie o biegłych rewidentach*. Dalej stosowane będzie pojęcie z obecnej *ustawy o biegłych rewidentach* „firmy audytorskie” - w celu ujednoczenia nazewnictwa.

- wystąpienia błędów formalno-prawnych w raporcie (w odniesieniu do 21 raportów z kontroli planowych). KNA wносиła o uzupełnienie/ zmianę informacji w raporcie, tak by treść raportu była zgodna z pozostałymi dokumentami, załączonymi do raportu. W 3 przypadkach KNA wносиła o uzupełnienie treści wystąpienia pokontrolnego, tak by uwzględniała ona wszystkie nieprawidłowości stwierdzone w protokole kontroli, a następnie podtrzymane przez KKN na etapie rozpatrywania zastrzeżeń do protokołu kontroli;
- nieadekwatnych działań pokontrolnych planowanych przez KKN wobec kluczowego biegłego rewidenta (w odniesieniu do 15 raportów z kontroli planowych; łącznie wobec 21 kluczowych biegłych rewidentów). KNA wносиła o wprowadzenie zmiany polegającej na skierowaniu przez KKN wniosku do KRД, przede wszystkim z uwagi na naruszenie art. 65 ust. 6 *ustawy o rachunkowości* oraz brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania wiarygodności stwierdzeń określonych w ust. 13 KSRF 1 w istotnych obszarach sprawozdania finansowego;
- nieadekwatnych działań pokontrolnych planowanych przez KKN wobec weryfikatora, będącego biegłym rewidentem (w odniesieniu do 26 raportów z kontroli planowych; łącznie wobec 34 weryfikatorów - biegłych rewidentów). KNA wносиła o wprowadzenie zmiany polegającej na skierowaniu wniosku przez KKN do KRД, z uwagi na to, że przeprowadzony przez weryfikatora końcowy przegląd jakości zlecenia badania nie wykazał nieprawidłowości wynikających z protokołu kontroli planowej;
- nieadekwatnych działań pokontrolnych planowanych przez KKN wobec kontrolowanego firmy (w odniesieniu do 23 raportów z kontroli planowych oraz 1 raportu z kontroli pozaplanowej). KNA wносиła o wprowadzenie zmiany polegającej na skierowaniu wniosku przez KKN do KRBR o nałożenie na kontrolowaną firmę sankcji z uwagi na brak właściwego opracowania i/ lub brak skutecznego wdrożenia przez kontrolowaną firmę systemu wewnętrznej kontroli jakości.

Tabela poniżej przedstawia status raportów rozpatrzonych przez KNA w 2017 r.

Status raportów z kontroli planowych rozpatrzonych w 2017 r. przez KNA	Liczba	w tym dotyczące kontroli w roku:		
		2016	2015	2014
Zatwierdzone bez zmian	41	23	17	1
Zatwierdzone po wprowadzeniu zmian	47	19	14	14
Odmowa zatwierdzenia	4	2	1	1
Przyjęte do wiadomości, nie podlegające procesowi zatwierdzenia	1	-	-	1
Razem rozpatrzono w 2017 r.	93	44	32	17

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Status raportów z kontroli pozaplanowych rozpatrzonych w 2017 r. przez KNA	Liczba	w tym dotyczące kontroli w roku:		
		2016	2015	2014
Zatwierdzone bez zmian	1	-	1	-
Zatwierdzone po wprowadzeniu zmian	1	-	1	-
Razem rozpatrzono w 2017 r.	2	-	2	-

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

W 2017 r. KNA odmówiła zatwierdzenia 4 raportów z kontroli planowej, z uwagi na brak poprawności, w ocenie KNA, przeprowadzonego przez KKN procesu kontroli w firmie audytorskiej.

W raportach z kontroli, analizowanych przez KNA w 2017 r., istotnymi nieprawidłowościami były przede wszystkim:

- brak wystarczającego i odpowiedniego zaprojektowania i wdrożenia zasad i procedur systemu wewnętrznej kontroli jakości;
- naruszenie art. 65 ust 6 *ustawy o rachunkowości*, tj. brak możliwości przesłедzenia przez biegłego rewidenta niebiorącego udziału w badaniu sprawozdania finansowego jego przebiegu i znalezienia uzasadnienia dla wydanej opinii o sprawozdaniu finansowym;
- brak wystarczających i odpowiednich dowodów badania wiarygodności stwierdzeń wymienionych w ust. 13 KSRF nr 1 w istotnych obszarach sprawozdania finansowego;

- niepoprawność planowania badania (w tym m.in. brak strategii badania, nieprawidłowości w zakresie ustalenia i stosowania wskaźników istotności, czy też identyfikacji, określenia poziomu i odpowiedniego zaadresowania 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 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;
- brak kompletności i poprawności sprawozdania finansowego, w tym głównie w odniesieniu do ujawnień w dodatkowych notach objaśniających i brak odpowiedniego wskazania w tym zakresie w opinii/ raporcie z badania;
- brak udokumentowania wykonania procedur określonych w ust. 111 KSRF nr 1, a w szczególności brak wystarczających i odpowiednich dowodów na to, że biegły rewident zapoznał się do dnia wydania opinii z badania z korespondencją z organami nadzoru w zakresie dotyczącym przedmiotu badania, w tym z działaniami podjętymi przez badaną jednostkę w jej następstwie oraz brak udokumentowania wpływu tej korespondencji na przeprowadzone badanie;
- wydanie opinii z badania z objaśnieniami, które mogły stanowić formę ukrytego zastrzeżenia;
- niekompletność sprawozdania z działalności, w tym najczęściej 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, w zakresie stwierdzenia o stosowaniu

się przez bank do obowiązujących norm ostrożnościowych oraz o prawidłowości ustalenia przez bank współczynnika wypłacalności 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 JZP;
- brak spełnienia przez pewien okres wymogów ustawowych dla identyfikowania się jako firma audytorska, przy jednoczesnym wykonaniu czynności rewizji finansowej w tym okresie.

W związku z finalizacją procesu zatwierdzania przez KNA raportów z kontroli firm audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP, KKN skierowała na żądanie KNA 30 wniosków do KRBR⁸ oraz 50 wniosków do KRD⁹. Do firm audytorskich skierowano również aneksy do wystąpień pokontrolnych, uwzględniające zmiany wynikające z żądań KNA. Ponadto, w 2017 r. KKN finalizowała proces związany z kontrolami przeprowadzonymi w 2016 r. KKN przeprowadziła 5 kontroli realizacji zaleceń, po kontrolach przeprowadzonych w 2016 r. w firmach audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP, stwierdzając wykonanie zaleceń w 3 przypadkach. W dwóch przypadkach, w związku z niewykonaniem zaleceń, KKN zdecydowała o skierowaniu do KRBR wniosków o nałożenie kar pieniężnych.

Niezależnie od procesu zatwierdzania raportów, KNA w 2017 r. realizowała działania mające na celu rozpoczęcie przeprowadzania własnych kontroli w firmach audytorskich.

Proces planowania kontroli przez KNA tj. wyboru firm audytorskich, które zostały ujęte w pierwszym rocznym planie kontroli KNA, opierał się na dwóch elementach: rozpoznaniu ryzyka wiążącego się z działalnością firm audytorskich oraz cykliczności ujmowania firm audytorskich w planach kontroli.

⁸ Złożone przez KKN w 2017 r. wnioski do KRBR dot. żądań KNA z końca 2016 r. oraz z 2017 r.

⁹ Różnica pomiędzy liczbą złożonych przez KKN wniosków do KRD, a liczbą wniosków, o którą wniosła KNA w 2017 r. poprzez zmianę raportów z kontroli planowych, wynika z faktu, że KKN w 3 przypadkach złożyła jeden wniosek wobec biegłego rewidenta, który pełnił rolę kluczowego biegłego rewidenta oraz weryfikatora przy zleceniach badania objętych daną kontrolą. Natomiast w 2 przypadkach KKN nie złożyła wniosków do KRD ze względu na wykreślenie biegłego rewidenta z rejestru biegłych rewidentów.

W oparciu o informacje otrzymane od firm audytorskich powstał wykaz firm audytorskich przeprowadzających badania ustawowe w JZP w 2016 r. i 2017 r. („duża”/”mała”) wraz z informacjami o spełnieniu kryterium, o którym mowa w art. 16 ust. 3 lit. a *rozporządzenia UE nr 537/2014* (udział wynagrodzenia firmy audytorskiej z tytułu badań ustawowych JZP w stosunku do wynagrodzenia z tego tytułu uzyskanego przez wszystkie firmy audytorskie).

Wykaz firm audytorskich został opublikowany na stronie internetowej KNA zgodnie z art. 91 *ustawy o biegłych rewidentach*. Powyższy wykaz był podstawą do wyboru firm audytorskich do planu kontroli KNA 2017/2018.

Dodatkowo, przy tworzeniu planu kontroli KNA 2017/2018 przedmiotem analiz były wykazy firm audytorskich objętych kontrolami KKN w latach poprzednich, a także informacje wynikające z procesu rozpatrywania przez KNA raportów z kontroli KKN z lat 2014-2016.

Z uwagi na fakt, że zgodnie z art. 298 *ustawy o biegłych rewidentach* firmy audytorskie miały 4 miesiące od dnia wejścia w życie ustawy na dostosowanie działalności do nowych wymogów, kontrole KNA w firmach audytorskich rozpoczęły się po upływie tego okresu tj. po dniu 21 października 2017 r.

Zgodnie z art. 112 *ustawy o biegłych rewidentach* zakres kontroli przewidzianej w rocznym planie kontroli KNA 2017/2018 obejmuje¹⁰:

- ocenę zgodności działalności kontrolowanej firmy audytorskiej z *ustawą o biegłych rewidentach* i *rozporządzeniem UE nr 537/2014*;
- ocenę zawartości rocznego sprawozdania z przejrzystości firmy audytorskiej (najbardziej aktualnego);
- ocenę zaprojektowanego systemu wewnętrznej kontroli jakości w kontrolowanej firmie audytorskiej a także testy zgodności procedur w celu zweryfikowania skuteczności systemu wewnętrznej kontroli jakości;
- w odniesieniu do wybranych do kontroli dokumentacji ustawowych badań sprawozdań finansowych JZP:
 - ocenę zgodności z obowiązującymi przepisami prawa, wymogami standardów badania, kontroli jakości oraz wymogami w zakresie etyki i niezależności;

¹⁰ Opis i schemat procedur kontroli KNA został zamieszczony na stronie internetowej: https://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=a67de6ff-7343-4cde-97df-1a818f31f314&groupId=764034 .

- ocenę ilości i jakości zasobów osobowych, rzeczowych i finansowych wykorzystanych do przeprowadzenia badania, w tym ocenę przestrzegania wymagań w zakresie ODZ;
- ocenę zgodności z przepisami prawa wynagrodzenia za badanie oraz inne usługi, naliczonego i wypłaconego kluczowemu biegłemu rewidentowi, członkom zespołu wykonującego badanie oraz kontrolowanej firmie audytorskiej lub innemu podmiotowi, z którego usług w trakcie badania korzystał kluczowy biegły rewident lub kontrolowana firma audytorska.

Plan kontroli KNA 2017/2018 zakłada objęcie kontrolą do dnia 30 czerwca 2018 r. firm audytorskich ujętych w tym planie kontroli. Zatem podsumowanie realizacji rocznego planu kontroli KNA 2017/2018 zostanie zaprezentowane w sprawozdaniu KNA za 2018 r.

Inne działania KNA w procesie kontroli firm audytorskich

Kontrole doraźne

W ramach realizacji działań w zakresie nadzoru publicznego KNA zawnioskowała do KKN, na podstawie art. 90 ust. 3 *ustawy o biegłych rewidentach*, o przeprowadzenie kontroli doraźnej w zakresie dokumentacji rewizyjnej z ww. badania sprawozdania finansowego, w firmie audytorskiej, w imieniu której przedmiotowe zlecenie badania zostało wykonane, w związku z informacjami otrzymanymi od KNF, dotyczącymi ustawowego badania sprawozdania finansowego jednostki niebędącej JZP.

Rozpatrywanie zawiadomień KNF i innych podmiotów

W 2017 r. przedmiotem rozpatrzenia przez KNA były:

- 2 zawiadomienia od KNF w sprawie możliwych nieprawidłowości w badaniach sprawozdań finansowych jednostek znajdujących się pod nadzorem KNF; oraz
- 3 zawiadomienia od innych podmiotów dotyczące podejrzania naruszenia przez biegłych rewidentów krajowych standardów wykonywania zawodu oraz zasad etyki zawodowej przy badaniu sprawozdań finansowych jednostek niebędących JZP.

KNA w ramach sprawowanego nadzoru:

- w przypadku zawiadomienia dotyczącego ustawowego badania sprawozdania finansowego JZP, uwzględniła otrzymane od KNF informacje przy analizie ryzyka, przeprowadzanej na potrzeby ustawowych zadań KNA;
- w przypadku zawiadomienia dotyczącego ustawowego badania sprawozdania finansowego jednostki niebędącej JZP:

- przekazała sprawy do KKN, zgodnie z właściwością w aktualnym stanie prawnym;
- skierowała do KRD zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przewinienia dyscyplinarnego przez biegłego rewidenta w związku z przeprowadzonym badaniem sprawozdania finansowego jednostki niebędącej JZP;
- przekazała do ministra właściwego do spraw finansów publicznych, otrzymane informacje o transakcjach podejrzanych, których okoliczności wskazują, że mogą one mieć związek z praniem pieniędzy lub finansowaniem terroryzmu.

4.2. Działania w zakresie postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów

W 2017 r. do KRD wpłynęło 119 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów przeprowadzających badania sprawozdań finansowych JZP. 87 wniosków wpłynęło po przeprowadzonych kontrolach KKN w firmach audytorskich.

W okresie sprawozdawczym KRD zakończył 41 spraw, składając do KSD 13 wniosków o ukaranie zawierających uzgodnioną z biegłym rewidentem karę.

W okresie od 21 czerwca 2017 r. do 31 grudnia 2017 r. (w okresie obowiązywania nowej *ustawy o biegłych rewidentach*), do KNA wpłynęło 7 wniosków z KNF o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów. Jedno postępowanie dyscyplinarne zostało wszczęte z urzędu. Do 31 grudnia 2017 r. ww. sprawy toczyły się na etapie postępowania dyscyplinarnego.

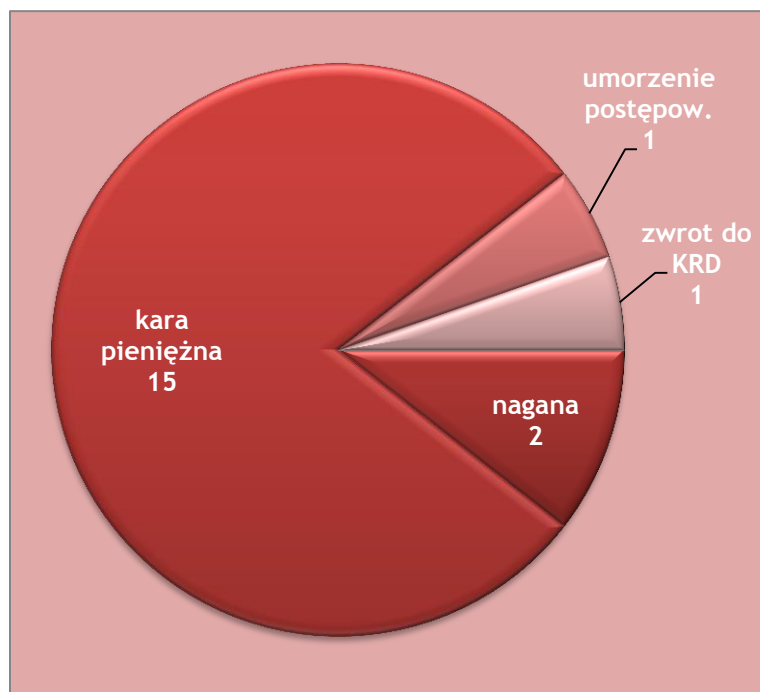
W 2017 r. KSD wydał 19 orzeczeń. KSD orzekł m.in.:

- karę nagany - 2;
- karę pieniężną - 15.

Ponadto KSD w:

- 1 sprawie umorzył postępowanie;
- 1 przypadku zwrócił sprawę do KRD;
- 3 przypadkach rozpatrzył zażalenia na postanowienia KRD i zarządzenia Przewodniczącego KSD, wnoszone przez uczestników postępowania w sprawach biegłych rewidentów przeprowadzających badania sprawozdań finansowych JZP.

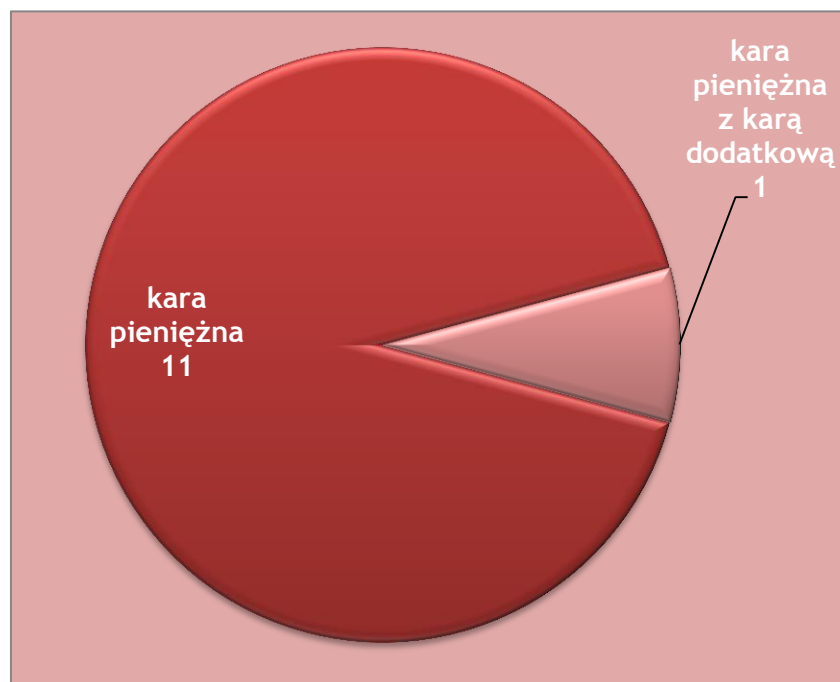
Spośród 21 spraw, które zostały wniesione przez KRД w 2017 r. do rozpoznania przez KSD, w 18 sprawach zostało wydane orzeczenie kończące postępowanie w sprawie.



W tabelach w załączniku do sprawozdania ukazany jest stan spraw na 31 grudnia 2017 r. (za okres 2017 r.) w zakresie prowadzonych postępowań dyscyplinarnych dotyczących biegłych rewidentów badających JZP.

4.3. Działania w zakresie postępowań administracyjnych wobec firm audytorskich

W 2017 r. zostało wydanych 12 decyzji administracyjnych dotyczących kar, które zostały wydane przez KRBR lub KNA w sprawie firm audytorskich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych JZP. Sprawy te dotyczyły nałożenia kar pieniężnych i kary dodatkowej - podania do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i nałożonych karach. W wyniku ich zakończenia 11 spraw zakończyło się nałożeniem kary pieniężnej oraz 1 sprawa nałożeniem kary pieniężnej i kary dodatkowej.



W tabelach w załączniku do sprawozdania ukazany jest stan spraw na 31 grudnia 2017 r. (za okres 2017 r.) wraz z podziałem spraw według rodzaju kar.

5. Nadzór publiczny nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi w zakresie czynności rewizji finansowej innych niż badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego

5.1. Działania w zakresie kontroli w firmach audytorskich

Przedstawiony opis odnosi się do działań podejmowanych w oparciu o poprzednią *ustawę o biegłych rewidentach*.

Postępowanie pokontrolne dotyczące kontroli wykonanych w 2016 r.

W 2017 r. KKN¹¹ finalizowała proces związany z kontrolami przeprowadzonymi w 2016 r. w firmach audytorskich niewykonujących czynności rewizji finansowej w JZP. KKN przeprowadziła 187 kontroli realizacji zaleceń wydanych po kontrolach wykonanych w 2016 r. W ich wyniku w 10 przypadkach, w związku z niewykonaniem zaleceń, skierowano wnioski do KRBR o nałożenie kary pieniężnej.

Kontrole KKN w firmach audytorskich w zakresie czynności rewizji finansowej innych niż badania sprawozdań finansowych w JZP

Nowa *ustawa o biegłych rewidentach* określiła zadania KKN jako przeprowadzanie kontroli przestrzegania przepisów prawa, procedur i standardów przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie w zakresie:

- badań ustawowych jednostek innych niż JZP;
- ustalonym przez KRBR - usług objętych krajowymi standardami wykonywania zawodu innych niż badanie ustawowe.

¹¹ Sprawozdanie z działalności KKN za 2017 r. zostało zamieszczone na stronie internetowej KNA: www.kna.gov.pl - będącej częścią strony MF, w części *Sprawozdania*.

Plan kontroli i jego wykonanie

Po wejściu w życie *ustawy o biegłych rewidentach* KKN w dniu 5 lipca 2017 r. przyjęła uchwałę w sprawie planu kontroli na 2017 r. w sprawie badań ustawowych jednostek innych niż JZP, który został zatwierdzony przez KNA i obejmował 260 firm audytorskich. Przyjęty uchwałą KKN plan kontroli na 2017 r. nie obejmował badań ustawowych jednostek innych niż JZP przeprowadzonych przez firmy audytorskie badające JZP.

W dniu 8 listopada 2017 r. KKN wprowadziła korektę planu kontroli, która została zatwierdzona przez KNA w dniu 29 listopada 2017 r. Po korekcie plan kontroli obejmował 230 firm audytorskich nie wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP.

Podstawą opracowania planu był ustawowy cykl kontrolny, wykonywanie badań ustawowych i czynniki ryzyka, takie jak niska cena za badanie i/lub duża liczba wykonanych badań.

Poddawane kontroli dokumentacje badania dobierano, biorąc pod uwagę ocenę ryzyka. Plan kontroli zrealizowano zgodnie z założonym harmonogramem.

Główne ustalenia kontroli i postępowanie pokontrolne

W toku kontroli przeprowadzonych w 63 firmach audytorskich niewykonywujących czynności rewizji finansowej w JZP KKN nie stwierdziła nieprawidłowości.

W wyniku 148 kontroli, stwierdzono nieprawidłowości, które dotyczyły:

- braku właściwego opracowania lub skutecznego wdrożenia systemu wewnętrznej kontroli jakości;
- zgodności działania firmy audytorskiej z ustawą (opłata z tytułu nadzoru, sprawozdania z działalności, ubezpieczenie OC, kompletność i zgodność danych wykazywanych na liście firm audytorskich);
- badań ustawowych sprawozdań finansowych w zakresie:
 - dokumentowania planowania;
 - udokumentowania badania stwierdzeń odnoszących się do pozycji sprawozdania finansowego;
 - udokumentowania badania sprawozdania z działalności jednostki;
 - prawidłowości sporządzenia opinii i raportu;
 - udokumentowania badania zdarzeń po dacie bilansu;
 - udokumentowania badania nadużyć, błędów i naruszeń prawa;
 - udokumentowanie badania transakcji ze stronami powiązanymi;

- udokumentowania badania zobowiązań warunkowych i roszczeń; oraz
- formalnej poprawności opinii i raportu.

W wyniku kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, KKN skierowała do 148 firm audytorskich zalecenia wraz z określeniem odpowiedniego terminu umożliwiającego ich realizację, a także postanowiła złożyć:

- 35 zawiadomienia do KRД o podejrzeniu popełnienia przewinienia dyscyplinarnego przez biegłych rewidentów z 22 firm audytorskich,
- 25 informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach do KRBR.

Ponadto KKN postanowiła w związku ze stwierdzonymi podczas kontroli nieprawidłowościami przeprowadzić następną kontrolę po okresie krótszym niż 6 lat w 36 firmach audytorskich.

W 2017 r. KKN nie przeprowadzała kontroli na podstawie art. 36 ust. 1 pkt 2 *ustawy o biegłych rewidentach* (tj. dotyczących usług innych niż badanie ustawowe), ponieważ nie został ustalony przez KRBR na 2017 r. zakres kontroli KKN dotyczący usług objętych krajowymi standardami wykonywania zawodu innych niż badanie ustawowe.

5.2. Działania w zakresie postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów

W 2017 r. do KRД wpłynęło 122 wnioski o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów wykonujących czynności rewizji finansowej inne niż badania sprawozdań finansowych JZP. Z KKN wpłynęło 105 wniosków po przeprowadzonych kontrolach w firmach audytorskich.

W okresie sprawozdawczym KRД zakończył 14 spraw. KRД złożyły do KSD 18 wniosków o ukaranie zawierających uzgodnioną z biegłym rewidentem karę.

W 2017 r. KSD wydał 45 orzeczeń. KSD orzekł m.in.:

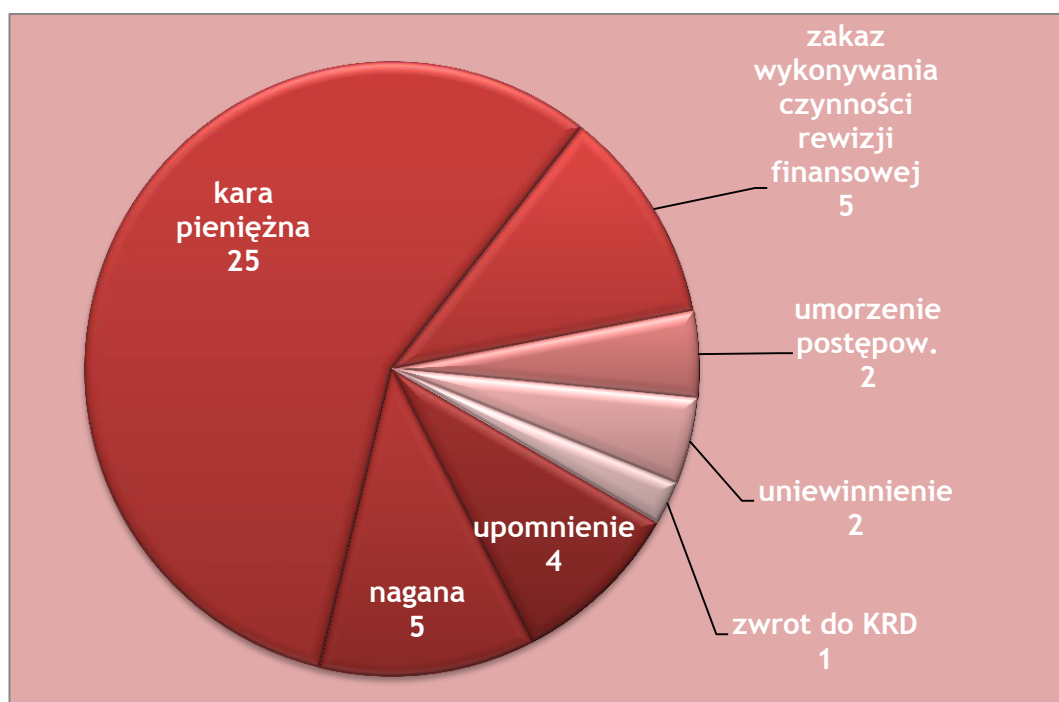
- karę upomnienia - 4;
- karę nagany - 5;
- karę pieniężną - 25;
- karę zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej - 5.

Ponadto KSD w:

- 2 sprawach umorzył postępowanie;
- 2 sprawach uniewinniono obwinionych;
- 6 sprawach odroczone termin rozprawy;

- 1 przypadku zwrócono sprawę do KRД;
- 4 przypadkach rozpatrzył zażalenia na postanowienia KRД i zarządzenia Przewodniczącego KSD, wnoszone przez uczestników postępowania w sprawach biegłych rewidentów wykonujących czynności rewizji finansowej inne niż badania sprawozdań finansowych JZP.

Spośród spraw, które zostały wniesione przez KRД w 2017 r. do rozpoznania przez KSD, w 35 sprawach KSD wydał orzeczenie kończące postępowanie w sprawie, a 10 spraw przeszło do rozpoznania na kolejny rok.

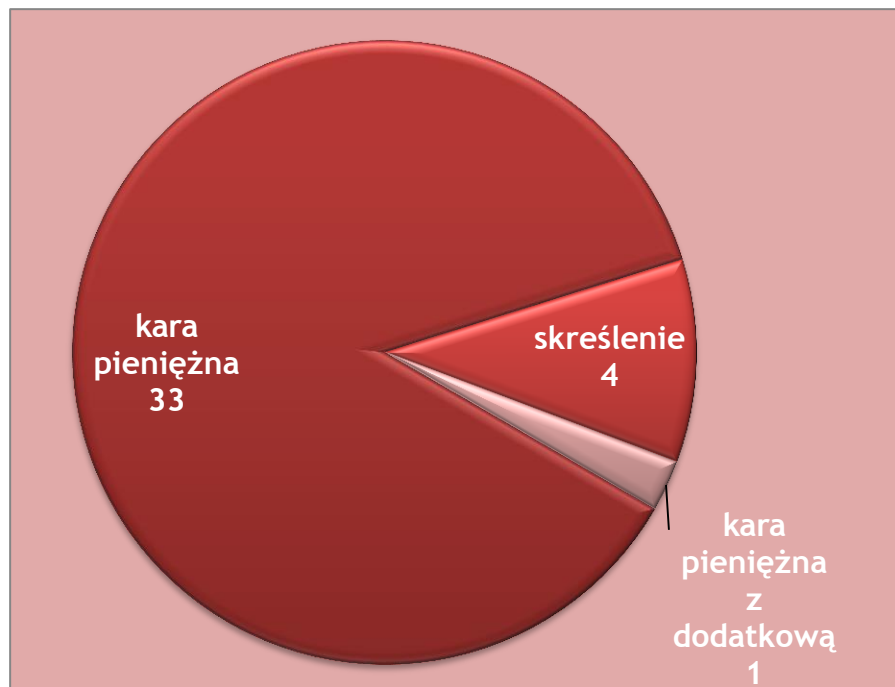


W tabelach w załączniku do sprawozdania ukazany jest stan spraw na 31 grudnia 2017 r. (za okres 2017 r.) w zakresie prowadzonych postępowań dyscyplinarnych dotyczących biegłych rewidentów niebadających JZP.

5.3. Działania w zakresie postępowań administracyjnych wobec firm audytorskich

W 2017 r. zostało wydanych 38 decyzji administracyjnych dotyczących kar, które zostały wydane przez KRBR w sprawie firm audytorskich nieprzeprowadzających badań sprawozdań finansowych JZP. Sprawy te dotyczyły skreślenia z listy firm audytorskich i nałożenia kar pieniężnych oraz kary dodatkowej - podania do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i nałożonych karach.

W wyniku ich zakończenia 4 sprawy zakończyły się skreśleniem z listy firm audytorskich, 33 spraw zakończyło się nałożeniem kary pieniężnej oraz 1 sprawa nałożeniem kary pieniężnej wraz z karą dodatkową.



W tabelach w załączniku do sprawozdania ukazany jest stan spraw na 31 grudnia 2017 r. (za okres 2017 r.) wraz z podziałem spraw według rodzaju kar.

6. Inne działania nadzorcze Komisji Nadzoru Audytowego i Polskiej Izby Biegłych Rewidentów

6.1. Działania w zakresie wpisów i skreśleń biegłych rewidentów i firm audytorskich

Decyzje w sprawie wpisów i skreśleń biegłych rewidentów oraz firm audytorskich, KRBR podejmuje w formie uchwał, które są przekazywane do KNA. Wpis do rejestru lub na listę uważa się za dokonany, jeżeli KNA nie sprzeciwi się wpisowi w terminie 45 dni od dnia otrzymania uchwały o wpisie. W okresie sprawozdawczym KNA nie skorzystała z prawa sprzeciwu.

Biegli rewidenci

Wpisy i skreślenia biegłych rewidentów w 2017 r.	Liczba
Wpisani do rejestru	156
Skreśleni z rejestru	462
Różnica	-306

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Przyczyny skreśleń biegłych rewidentów w 2017 r.:

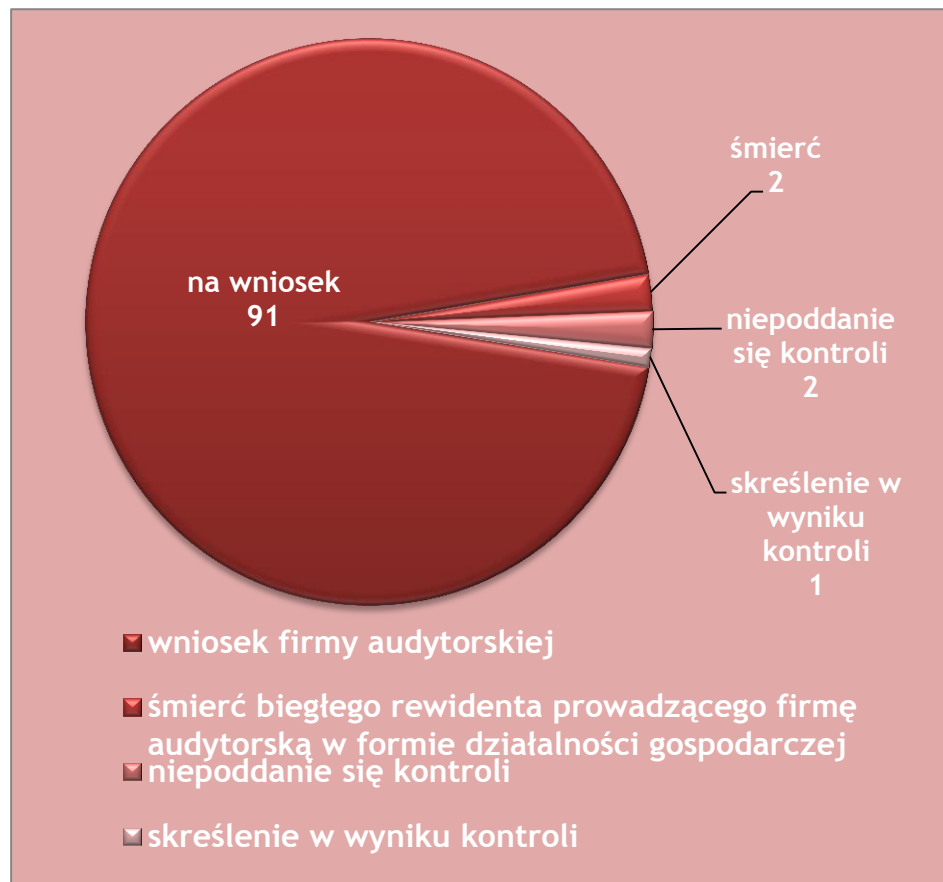


Firmy audytorskie

Wpisy i skreślenia firm audytorskich w 2017 r.	Liczba
Wpisane na listę	72
Skreślone z listy	96
Różnica	-24

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Przyczyny
skreśleń
z listy firm
audytorskich
w 2017 r.:



6.2. Działania w zakresie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego

W dniu 22 grudnia 2017 r. weszło w życie nowe rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie obowiązkowego doskonalenia zawodowego, zawierające przepisy wykonawcze do nowej ustawy o biegłych rewidentach. Najważniejsze zmiany dotyczą samokształcenia oraz organizacji szkoleń w ODZ.

W 2017 r. obowiązkowi ODZ podlegało 6 986 biegłych rewidentów.



Spśród osób, które nie wywiązały się z obowiązku odbycia minimalnej liczby godzin ODZ 414 zostało prawomocnie skreślonych z rejestru w 2017 r.

W trakcie 2017 r. 63 biegłych rewidentów uzyskało pozytywną zgodę KRBR na odbycie ODZ w terminie późniejszym.

Do KRD została przekazana lista biegłych rewidentów wykonujących zawód, w liczbie 135 osób, którzy w 2016 r. nie dopełnili ODZ.

6.3. Działania w zakresie monitorowania rynku

Rozporządzenie UE nr 537/2014 wymaga, aby właściwe organy w państwach członkowskich UE sporządzały przynajmniej co trzy lata sprawozdania na temat zmian na rynku świadczenia usług w zakresie badań ustawowych na rzecz JZP (pierwsze tego typu sprawozdanie zostało przygotowane przez KNA w 2016 r.).

Sprawozdania przekazane przez krajowe organy nadzoru są agregowane przez Komisję Europejską w celu ukazania stanu na poziomie UE. W 2017 r. został opublikowany raport przygotowany w oparciu o raporty krajowe z 2016 r.¹²

W 2017 r. w ramach podgrupy CEAOB ds. monitorowania rynku trwały prace mające na celu udoskonalenie metodyki i wskaźników używanych na potrzeby przygotowania sprawozdań krajowych. Wspólna metodyka i wskaźniki umożliwiają porównanie przekazanych danych z państw członkowskich UE oraz możliwość ich zagregowania na poziomie UE. Następne tego typu sprawozdanie zostanie przygotowane przez KNA w 2019 r.

6.4. Działania w zakresie współpracy międzynarodowej

KNA, jako właściwy organ w zakresie nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi, uczestniczy we współpracy międzynarodowej w zakresie nadzoru publicznego, w tym:

- na poziomie globalnym - jako członek IFIAR;
- na poziomie UE - jako członek CEAOB; oraz
- w formie relacji dwustronnych z zagranicznymi organami nadzoru publicznego, np. amerykańskim organem nadzoru PCAOB.

KNA jest reprezentowana podczas posiedzeń plenarnych IFIAR i CEAOB przez członków KNA (w delegacji uczestniczy też pracownik Biura KNA).

Pracownicy Biura KNA angażują się w prace podgrup CEAOB. W 2017 r. uczestniczyli w pracach podgrupy ds. kontroli i podgrupy ds. monitorowania rynku.

¹² Raport dostępny jest na stronie KE pod adresem (także w j. polskim):
https://ec.europa.eu/info/publications/170907-statutory-audit-services-report_en .

6.5. Działania w zakresie jednostek audytorskich pochodzących z państw trzecich

KNA dostosowała dotychczasową listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich do obecnie obowiązujących przepisów i opublikowała listę jednostek audytorskich pochodzących z państwa trzecich. Obecnie zarejestrowana jest jedna jednostka audytorska z państwa trzeciego, KPMG z Kanady, która podlega nadzorowi KNA w związku przeprowadzanym badaniem sprawozdania finansowego spółki notowanej na GPW.

6.6. Informacje na temat rozwiązywania przez firmy audytorskie umów o badanie sprawozdań finansowych

Z dniem wejścia w życie przepisów *ustawy o biegłych rewidentach*, w przypadku rozwiązania umowy o badanie sprawozdania finansowego kierownik jednostki zlecającej badanie oraz firma audytorska informują niezwłocznie, wraz z podaniem wyjaśnienia przyczyn - KRBR, a w przypadku JZP także KNF. Wcześniejsze przepisy stanowiły, że o ww. obowiązku sprawozdawczym firmy audytorskie informowały jedynie KNA.

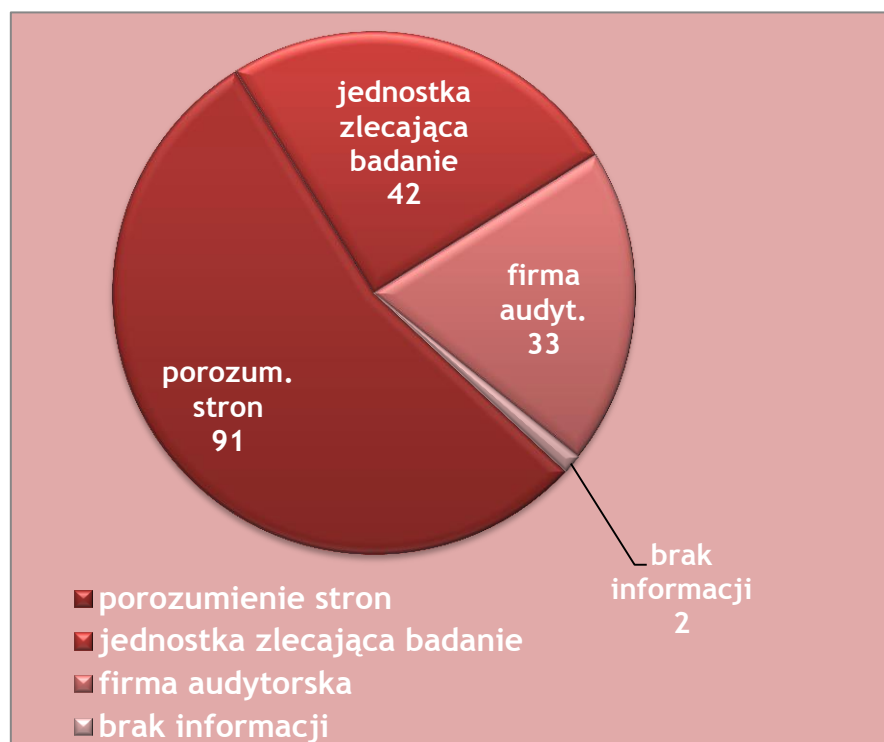
Od 1 stycznia 2017 r. do 20 czerwca 2017 r. firmy audytorskie informacje o rozwiązanych umowach przekazywały do KNA, a od 21 czerwca 2017 r. do 31 grudnia 2017 r. do KRBR.

W całym okresie sprawozdawczym odnotowano 168 przypadków rozwiązania umów o badanie sprawozdania finansowego, w tym 79 informacji zostało kierowanych do KNA, natomiast 89 do KRBR.

Najczęstszymi przyczynami rozwiązywania umów były m.in.:

- brak obowiązku przeprowadzania badania sprawozdania finansowego na podstawie przepisów *ustawy o rachunkowości*;
- niewywiązywanie się z warunków umowy przez zamawiającego badanie;
- likwidacja jednostki, której miało dotyczyć badanie;
- zmiany organizacyjne i własnościowe w firmie zlecającej badanie.

Stronami wypowiadającymi umowę o badanie sprawozdania finansowego w 2017 r. były:



6.7. Informacje na temat działań w zakresie realizacji innych zadań wynikających z rozporządzenia UE nr 537/2014

W oparciu o dane otrzymane z firm audytorskich i Urzędu KNF, KNA opublikowała wykaz firm audytorskich przeprowadzających badania ustawowe w JZP w 2016 r. Wykaz obejmował 93 firmy audytorskie, z czego 3 uzyskały więcej niż 15% swojego całkowitego wynagrodzenia z tytułu badań od JZP, co ma znaczenie dla procedury wyboru firm audytorskich przez JZP w kontekście wymogów określonych w art. 16 ust. 3 lit. a *rozporządzenia UE nr 537/2014*.

KNA opracowała i opublikowała wzory sprawozdania rocznego firmy audytorskiej wynikającego z art. 14 *rozporządzenia UE nr 537/2014* i art. 51 *ustawy o biegłych rewidentach*. Sprawozdania te mają istotne znaczenie dla nadzorowania działalności firm audytorskich przeprowadzających badania ustawowe w JZP a także monitorowania rynku.

Z uwagi na krótki okres obowiązywania ustawy o biegłych rewidentach nie były podejmowane działania dotyczące:

- zwalniania przez KNA firmy audytorskiej z wymogów, o których mowa w art. 4 ust. 2 akapit pierwszy *rozporządzenia UE nr 537/2014*, dotyczących limitu wynagrodzeń;
- realizacji przez firmy audytorskie obowiązków informacyjnych w zakresie sprawozdania z przejrzystości (art. 13 *rozporządzenia UE nr 537/2014*) oraz możliwości odmowy wydania opinii z badania sprawozdania finansowego JZP lub wydania negatywnej opinii lub opinii z zastrzeżeniami (art. 12 ust. 1 *rozporządzenia UE nr 537/2014* w zw. z art. 138 *ustawy o biegłych rewidentach*).

7. Informacje o ważnych wydarzeniach, inicjatywach i trendach w zakresie audytu i nadzoru publicznego nad audytem

Informacje z perspektywy krajowej

W dniu 21 czerwca 2017 r. weszła w życie nowa *ustawa o biegłych rewidentach*. Wyjątkiem są przepisy dotyczące opłat z tytułu nadzoru, które weszły w życie 1 stycznia 2018 r.

Ustawa wdraża *dyrektywę UE nr 2014/56/UE*. Część zagadnień dotyczących badania sprawozdań finansowych JZP i działalności firm audytorskich, które przeprowadzają te badania, reguluje bezpośrednio *rozporządzenie UE nr 537/2014*. Ustawa zawiera przepisy, które umożliwiają stosowanie tego rozporządzenia, a także stanowią wykonanie opcji dla państw członkowskich UE.

Nowe rozwiązania mają na celu:

- wzmocnienie niezależności i obiektywizmu biegłych rewidentów i firm audytorskich;
- poprawę jakości badań ustawowych oraz wzmocnienia nadzoru publicznego;
- dekoncentrację rynku badań ustawowych JZP.

Informacje z perspektywy europejskiej

Na mocy *rozporządzenia UE nr 537/2014*, w 2016 r. powołana została europejska grupa współpracy CEAOB, która zastąpiła EGAOB. Przekształcenie oznacza rozszerzenie współpracy na poziomie europejskim o działania koordynacyjne w zakresie nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi. Członkami CEAOB są organy nadzoru publicznego z państw członkowskich UE.

Mimo krótkiej historii funkcjonowania CEAOB, Komisja Europejska w 2017 r. przeprowadziła konsultacje publiczne dotyczące zmian w zakresie Europejskich Urzędów Nadzoru¹³. Jedną z rozważanych zmian jest włączenie CEAOB do jednego z europejskich urzędów, tj. do ESMA.

¹³ Informacje o konsultacjach dostępne są na stronie KE pod adresem (w j. angielskim): https://ec.europa.eu/info/consultations/public-consultation-operations-european-supervisory-authorities_en.

Informacje z perspektywy globalnej

W 2017 r. zakończył się proces reformy IFIAR. Członkami IFIAR są organy nadzoru publicznego z różnych państw świata (obecnie 52 członków). Główne zmiany to ustanowienie stałego sekretariatu IFIAR w Tokio w Japonii oraz zmiany w strukturze zarządzającej IFIAR, w tym powołanie dyrektora zarządzającego i ustanowienie 16-osobowej rady, która obecnie jest głównym ciałem decyzyjnym. IFIAR w nowym kształcie ma stać się bardziej aktywne na forum globalnym.

IFIAR opublikował coroczny raport w sprawie wyników kontroli w oparciu o dane przekazane w 2017 r.¹⁴ Dokument przygotowywany jest na podstawie ankiet od członków IFIAR dotyczących wyników kontroli w firmach audytorskich, które są członkami sześciu największych sieci (BDO, Deloitte, E&Y, Grant Thornton, KPMG, PwC).

IFIAR opublikował też materiał na temat trendów i aspektów działalności komitetów audytu¹⁵.

Na forum globalnym rozpoczęły się dyskusje na temat systemu nadzoru nad procesem przyjmowania międzynarodowych standardów wykonywania zawodu biegłego rewidenta. W listopadzie 2017 r. Grupa Monitorująca¹⁶ opublikowała dokument konsultacyjny¹⁷.

¹⁴ Raport jest dostępny na stronie IFIAR pod adresem (w j. angielskim): <https://www.ifiar.org> .

¹⁵ Dokument jest dostępny na stronie IFIAR pod adresem (w j. angielskim): <https://www.ifiar.org> .

¹⁶ Grupa Monitorująca (ang. *Monitoring Group*) - jest to ciało składające się z międzynarodowych instytucji regulacyjnych i nadzorczych (ang. *Basel Committee on Banking Supervision, European Commission, Financial Stability Board, International Association of Insurance Supervisors, International Forum of Independent Audit Regulators, International Organization of Securities Commissions, World Bank*). Nadzoruje system stanowienia międzynarodowych standardów wykonywania zawodu biegłego rewidenta.

¹⁷ Dokument jest dostępny na stronie Grupy Monitorującej pod adresem (w j. angielskim): https://www.iosco.org/about/?subSection=monitoring_group&subSection1=reforms-to-the-global-audit-standard-setting-process .

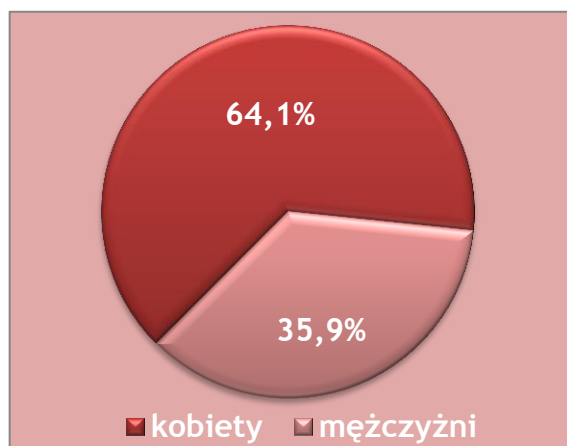
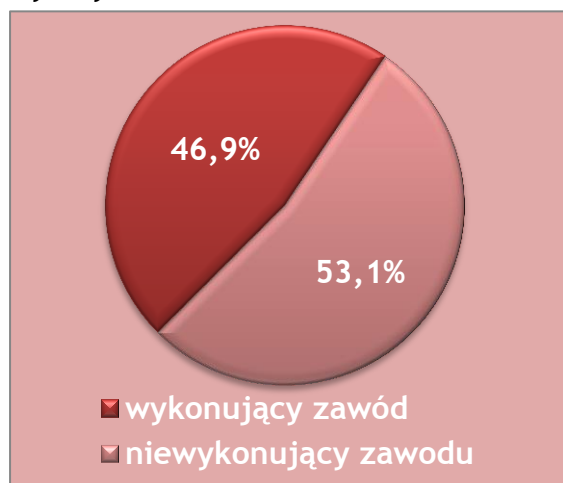
8. Załączniki

8.1. Informacje o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i jednostkach zainteresowania publicznego

Biegli rewidentzi

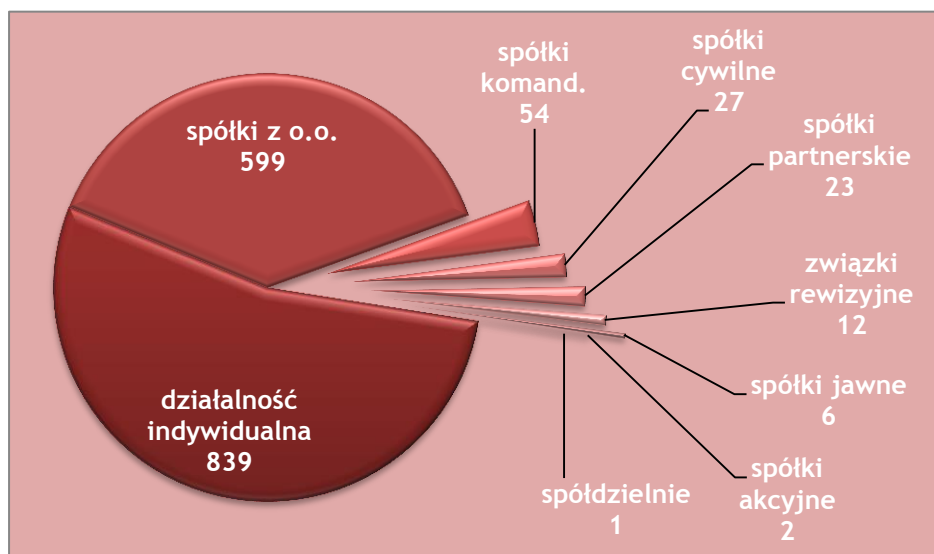
Na dzień 31 grudnia 2017 r. w rejestrze biegłych rewidentów znajdowało się 6 680 osób, w tym 4 284 kobiety oraz 2 396 mężczyzn.

3 136 biegłych rewidentów deklarowało wykonywanie zawodu.

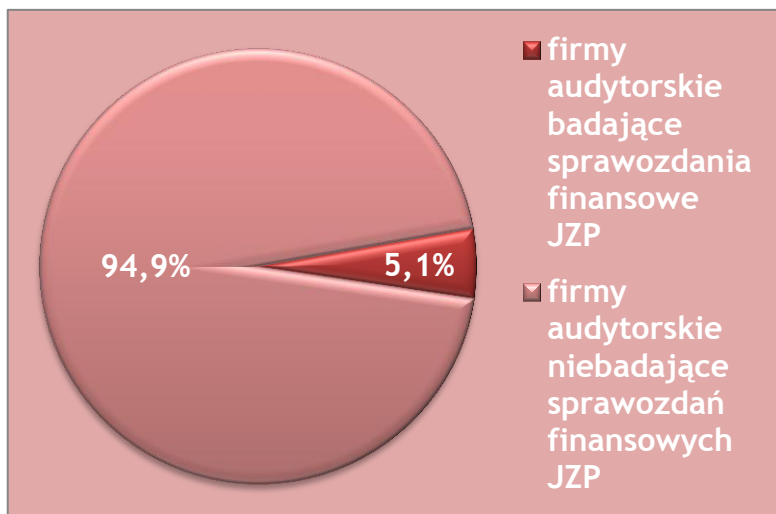


Firmy audytorskie

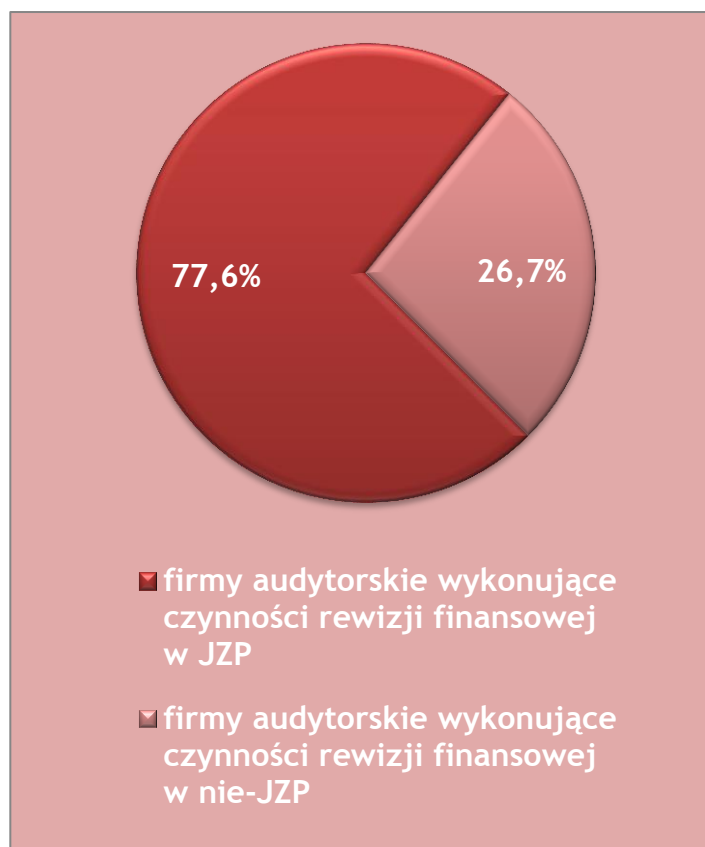
Na dzień 31 grudnia 2017 r. na liście firm audytorskich znajdowało się 1 563 firm.



W 2017 r. 80 firm audytorskich przeprowadziło badania ustawowe sprawozdań finansowych JZP.

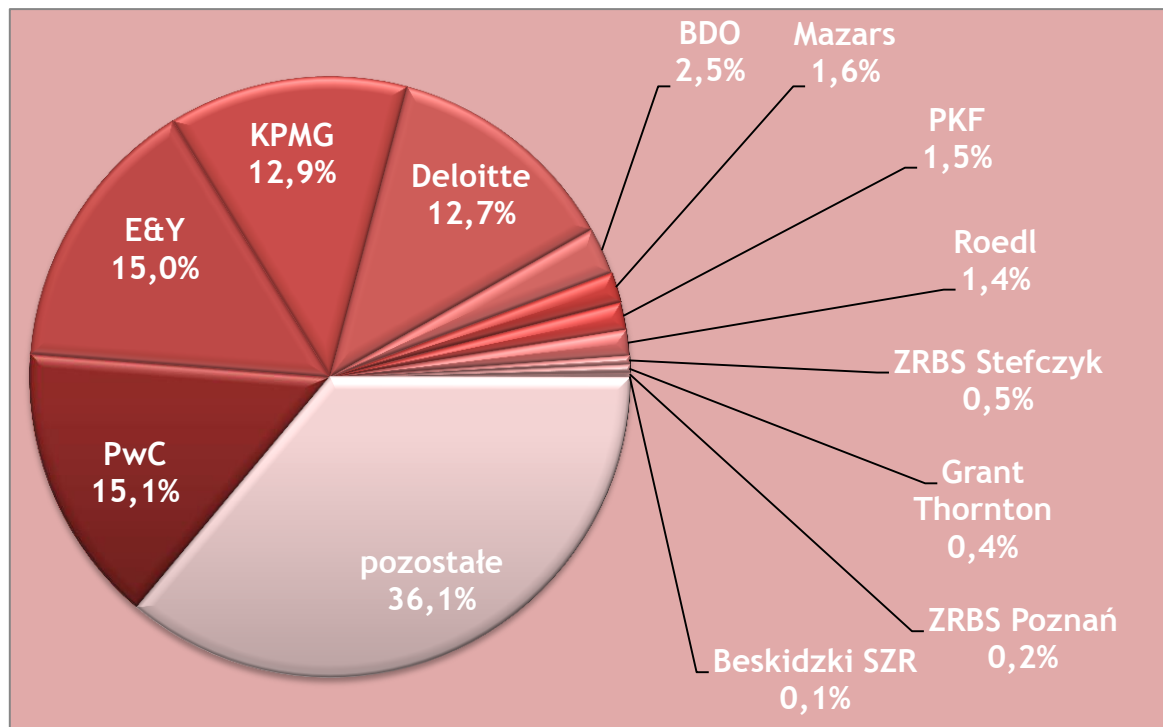


Uzyskane przez firmy audytorskie w 2017 r. przychody z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej wyniosły: 714 389 897,96 zł, w tym przychody firm wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP: 523 304 857,89 zł¹⁸.



¹⁸ W oparciu o dane wynikające z przestanych do PIBR do dnia 15 maja 2018 r. poprawnie wypełnionych rozliczeń opłaty rocznej z tytułu nadzoru i/ lub sprawozdań rocznych.

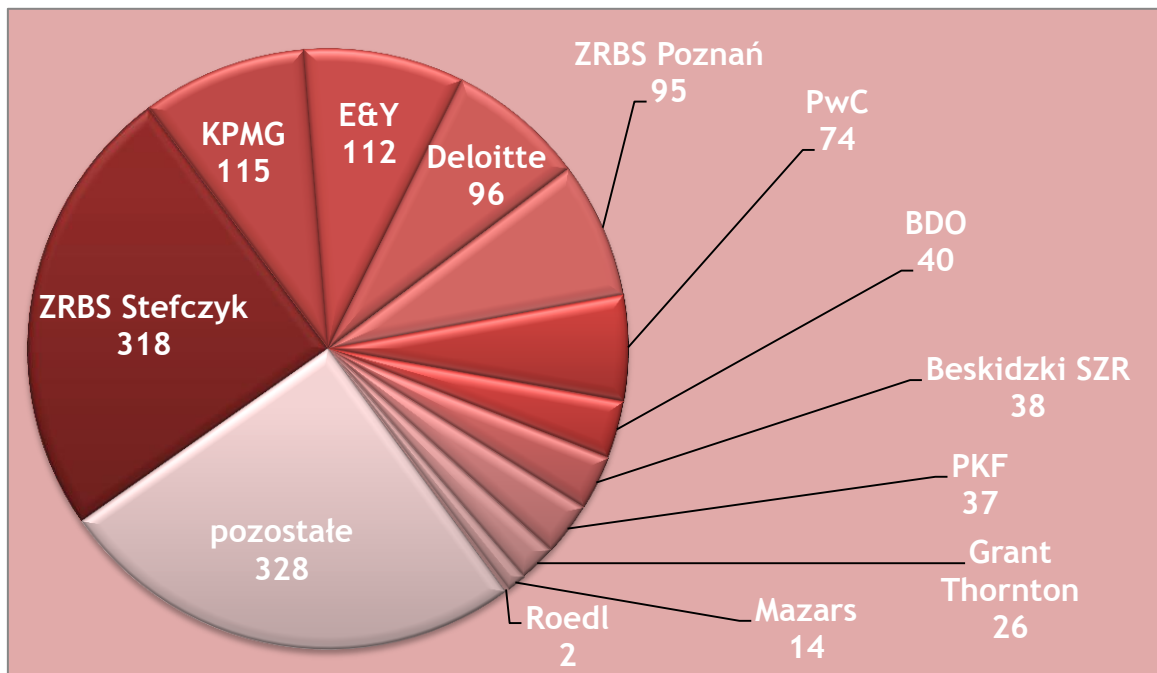
W 2017 r. największe firmy audytorskie lub ich sieci¹⁹ uzyskały przychody z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej w następującej kolejności pod względem wielkości:



Największe firmy audytorskie lub ich sieci przeprowadzały badania sprawozdań finansowych następującej liczby JZP²⁰:

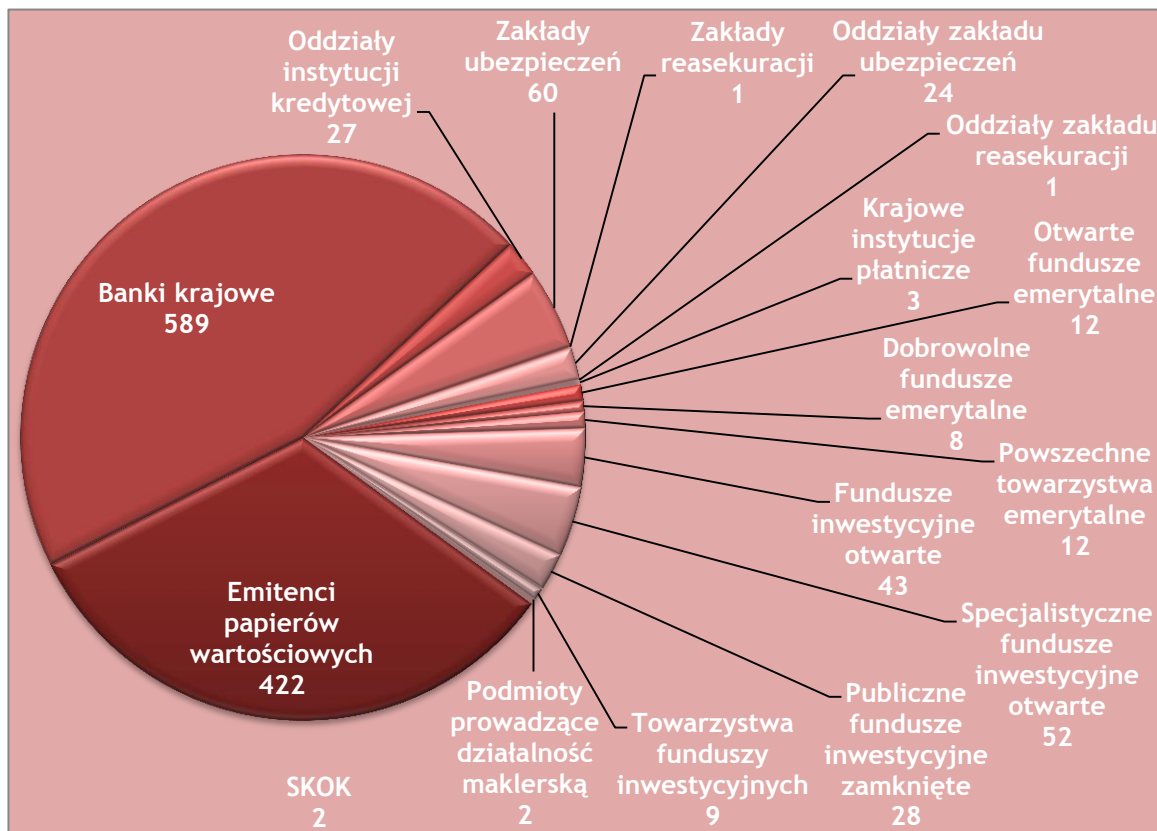
¹⁹ Pod skróconymi nazwami firm audytorskich lub ich sieci rozumie się następująco: **BDO** – BDO Sp. z o.o.; **Beskidzki SZR** – Beskidzki Spółdzielczy Związek Rewizyjny; **Deloitte** – Deloitte Polska Sp. z o.o. Sp. k. i Deloitte Polska Sp. z o.o.; **E&Y** – Ernst & Young Audyt Polska Sp. z o.o. Sp. k., Ernst & Young Audyt Polska Sp. z o.o., Ernst & Young Audyt Polska Sp. z o.o. Doradztwo Podatkowe Sp. k., Ernst & Young Audyt Polska Sp z o.o. Finance Sp.k i Ernst & Young Usługi Finansowe Audyt Sp. z o.o.; **KPMG** – KPMG Audyt Sp. z o.o. Sp. k., KPMG Audyt Sp. z o.o. i KPMG Audyt Services Sp. z o.o.; **Grant Thornton** – 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.; **Mazars** – Mazars Audyt Sp. z o.o.; **PKF** – PKF Consult Sp. z o.o. Sp. k.; **PwC** – PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o. i PricewaterhouseCoopers Polska Sp. z o.o.; **Roedl** – Roedl Audit Sp. z o.o. **ZRBS Stefczyk** – Związek Rewizyjny Banków Spółdzielczych im. Franciszka Stefczyka; **ZRBS Poznań** – Związek Rewizyjny Banków Spółdzielczych w Poznaniu.

²⁰ W oparciu o dane z Urzędu KNF.



Jednostki zainteresowania publicznego

W Polsce zidentyfikowanych jest 1295 JZP²¹.



²¹ JZP zostały zidentyfikowane na podstawie danych z Urzędu KNF wg stanu na 15 grudnia 2017 r. (w oparciu o sprawozdania finansowe JZP za lata obrotowe 2015-2016).

8.2. Informacje o dochodach i kosztach - tabele

Komisja Nadzoru Audytowego

Wydatki w 2017 r. (w zł)	
Wynagrodzenia Członków KNA	153 867
Wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń pracowników Biura KNA	2 190 692,68
Delegacje zagraniczne Członków KNA i pracowników Biura KNA	62 723,81
Delegacje krajowe Członków KNA i pracowników Biura KNA	3 342,84
Koszty utrzymania Biura KNA (w tym utworzenie nowych stanowisk)	137 196,74
Zakup materiałów i usług	18 608,58
Szkolenia pracowników Biura KNA (w tym warsztaty kontrolerskie w ramach IFIAR)	50 759,40
Tłumaczenia	2 295,77
Składka członkowska do IFIAR	55 961,21
Wydatki związane z postępowaniami sądowymi	457
Suma wydatków	2 675 905,03

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Dochody w 2017 r. (w zł)	
Udział w opłatach z tytułu nadzoru (opłata wniesiona przez PIBR)	3 500 136
Suma dochodów	3 500 136

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Polska Izba Biegłych Rewidentów²²

Wydatki w 2017 r. (w zł)	
Wynagrodzenia Członków organów PIBR ²³	886 473,74
Wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń pracowników Biura PIBR	2 541 169,28
Delegacje zagraniczne Członków organów PIBR i pracowników Biura PIBR	59 314,58
Delegacje krajowe Członków organów PIBR i pracowników Biura PIBR ²⁴	176 223,73
Koszty rzeczowe i utrzymania Biura PIBR	518 328,11
Zakup materiałów i usług	705 285,59
Szkolenia Członków organów PIBR i pracowników Biura PIBR	442 641,72
Tłumaczenia	27 389,23
Składka członkowska do IFAC	96 443,29
Opłata z tytułu nadzoru przekazana na rachunek budżetu państwa	3 500 136
Wydatki związane z postępowaniami sądowymi ²⁵	0
Pozostałe koszty nieuwjęte powyżej	1 931 576,69
Suma wydatków	10 884 981,96

Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

Dochody w 2017 r. (w zł)	
Opłaty z tytułu nadzoru	15 032 755,62
Opłaty za wpis na listę firm audytorskich	140 500
Opłaty za wpis do rejestru biegłych rewidentów	19 600
Wpływy z tytułu kar pieniężnych nałożonych na firmy audytorskie	212 290
Suma dochodów	15 405 145,62

Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

²² Przedstawione wydatki i dochody PIBR dotyczą części w zakresie realizacji zadań związanych z nadzorem publicznym.

²³ W tym również wynagrodzenia osób uczestniczących w posiedzeniach KRBR, członków Komisji ds. etyki, Komisji ds. standaryzacji usług świadczonych przez biegłych rewidentów - niebędących członkami organów PIBR.

²⁴ W tym również koszty delegacji osób uczestniczących w posiedzeniach KRBR, członków Komisji ds. etyki, Komisji ds. standaryzacji usług świadczonych przez biegłych rewidentów - niebędących członkami organów PIBR.

²⁵ Wydatki wskazano w ramach kosztów organów prowadzących postępowania dyscyplinarne oraz administracyjne w PIBR (KRD, KSD oraz KRBR).

8.3. Informacje o zasobach osobowych - tabele

Biuro Komisji Nadzoru Audytowego

Zatrudnienie na dzień 31 grudnia w 2017 r.	
kadra kierownicza	4
kontrolerzy	5
prawnicy	2
inni pracownicy	9
Suma	20

Źródło: opracowanie własne Biura KNA.

Biuro Polskiej Izby Biegłych Rewidentów

Zatrudnienie na dzień 31 grudnia w 2017 r.	
kadra kierownicza	4
kontrolerzy	2
prawnicy	2
inni pracownicy	22
Suma	30

Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

8.4. Postępowania dyscyplinarne wobec biegłych rewidentów - tabele

Stan spraw na 31.12.2017 r. (za okres 2017 r.) prowadzonych postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów badających JZP.

	Liczba postępowań prowadzonych wobec biegłych rewidentów badających JZP, na podstawie wniosków skierowanych do KRD przez KKN, w tym związanych ze zmianami wprowadzonymi do treści raportów przez KNA	Liczba postępowań prowadzonych wobec biegłych rewidentów badających JZP, w związku ze skierowaniem wnioskiem przez KNA, KNF oraz inny podmiot	Liczba spraw zakończonych przez KRD lub KNA odmową wszczęcia postępowania	Liczba spraw zakończonych przez KRD lub KNA umorzeniem dochodzenia	Liczba spraw skierowanych do KSD lub Sądu Okręgowego	Sprawy w toku na dzień 31.12.2017
Sprawy przechodzące z lat poprzednich - przed 2017 r.	53 (w tym 30 spraw związanych ze zmianami wprowadzonymi do treści raportów)	15	2	21	18	27
Sprawy wszczęte przez KRD w 2017 r.	34 (33 związane ze zmianami wprowadzonymi do treści raportów)	17	8	10	2	31
Sprawy wszczęte przez KNA w 2017 r.	-	9	-	-	-	9

Zródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

Stan spraw na 31.12.2017 r. (za okres 2017 r.) prowadzonych postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów badających JZP - podział ze względu na wnioskodawcę.

Wnioskodawca	Sprawy dotyczące biegłych rewidentów badających JZP, przechodzące z latami poprzednich prowadzone przez KRD - przed 2017 r.	Sprawy dotyczące biegłych rewidentów badających JZP, prowadzone przez KRD w 2017 r.	Sprawy dotyczące biegłych rewidentów badających JZP, prowadzone przez KNA w 2017 r.	Razem
KKN	53	34	-	87
KNA	9	12	1	22
KNF	-	-	7	7
Inne podmioty (biegłi rewidentci, jednostki gospodarcze, osoby fizyczne)	6	5	1	12

Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

Stan spraw na 31.12.2017 r. (za okres 2017 r.) prowadzonych postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów niebadających JZP.

	Liczba postępowań prowadzonych wobec biegłych rewidentów niebadających JZP, na podstawie wniosków skierowanych do KRД przez KKN, KRBR lub KNA	Liczba postępowań prowadzonych wobec biegłych rewidentów niebadających JZP, w związku ze skierowaniem wnioskiem przez inny podmiot	Liczba spraw zakończonych przez KRД odmową wszczęcia postępowania	Liczba spraw zakończonych przez KRД umorzeniem dochodzenia	Liczba spraw skierowanych do KSD	Sprawy w toku na dzień 31.12.2017
Sprawy przechodzące z lat poprzednich - przed 2017 r.	50	6	2	5	29	20
Sprawy wszczęte przez KRД w 2017 r.	59 (w tym 1 sprawa zwrócona w 2017 r. przez KSD)	7	4	3	7	52

Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

Stan spraw na 31.12.2017 r. (za okres 2017 r.) prowadzonych postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów niebadających JZP - podział ze względu na wnioskodawcę.

Wnioskodawca	Sprawy dotyczące biegłych rewidentów niebadających JZP, przechodzące z latami poprzednich prowadzone przez KR D - przed 2017 r.	Sprawy dotyczące biegłych rewidentów niebadających JZP, wszczęte prowadzone przez KR D w 2017 r.	Razem
KRBR	1	-	1
KKN	46	59	105
KNA	3	-	3
Inne podmioty (biegli rewidentci, jednostki gospodarcze, osoby fizyczne)	6	7	13

Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PI BR.

8.5. Postępowania administracyjne wobec firm audytorskich - tabele

Stan spraw na 31.12.2017 r. (za okres 2017 r.) prowadzonych postępowań administracyjnych wobec firm audytorskich **badających JZP.**

1	2	3	4	5	6
Rodzaj postępowania administracyjnego	Liczba spraw pozostających do rozpatrzenia w I instancji	Sprawy zakończone w 2017 r. wydanym decyzji ostatecznej w I instancji	Sprawy zakończone wydanym decyzji I instancji, od których przysługuje środek odwoławczy	Sprawy zakończone wydanym decyzji ostatecznej w I lub II instancji przez KNA	Sprawy zakończone ostatecznie w I i II instancji (kol. 3+5)
Postępowania administracyjne pokontrolne w 2017 r.	24	16	2	0	16
Postępowania administracyjne pozostałe w 2017 r.	0	0	0	2	2
Postępowania administracyjne pokontrolne z poprzednich lat (przed 2017 r.) ¹	1	4	3	3	7
Postępowania administracyjne pozostałe z poprzednich lat (przed 2017 r.) ¹	0	0	0	0	0
Inne:	0	0	0	0	0
Razem	25	20	5	5	25

Zródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

¹ Postępowania administracyjne z poprzednich lat, które zostały wszczęte przed 2017 r. i zostały zakończone w 2017 r. lub zostały wszczęte przed 2017 r. i nie zostały zakończone wg stanu na koniec 2017 r.

Stan spraw na 31.12.2017 r. (za okres 2017 r.) prowadzonych przez KRBR postępowań administracyjnych wobec firm audytorskich badających JZP - podział ze względu na rodzaj kary.

Liczba decyzji ze względu na rodzaj sankcji administracyjnej									
Kodziej decyzji ostatecznej	Kara upomnienia	Kara pieniężna	Lakaz przeprowadzenia badań	Lakaz wykonywania czynności rewizji finansowej	Lakaz świadczenia usług objętych standardami wykonywania zawodu	Lakaz pełnienia funkcji	Skreślenie z listy	Kara pieniężna z podaniem do publicznej wiadomości informacji o nieprawidłowościach i nałożonych karach	Kazem
Decyzje o nałożeniu kary w I instancji	0	11	0	0	0	0	0	1	12
Decyzje o odmowie nałożenia kary w I instancji	0	14	0	0	0	0	0	0	14
Decyzje w sprawie umorzenia postępowania administracyjnego w I instancji	0	1	0	0	0	0	0	0	1
Utrzymanie decyzji w mocy w II instancji	0	2	0	0	0	0	0	0	2
Uchylenie decyzji w całości lub w części i orzeczenie co do istoty	0	1	0	0	0	0	0	0	1
Uchylenie decyzji w całości lub w części i umorzenie postępowania w I instancji w całości lub części	0	0	0	0	0	0	0	1	1
Uchylenie decyzji I instancji i przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Inne:	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Razem	0	29	0	0	0	0	0	2	31

Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

Stan spraw na 31.12.2017 r. (za okres 2017 r.) prowadzonych postępowań administracyjnych wobec firm audytorskich niebadających JZP.

1	2	3	4	5	6
Rodzaj postępowań administracyjne	Liczba spraw pozostających do rozpatrzenia w I instancji	Sprawy zakończone w 2017 r. wydaniem decyzji ostatecznej w I instancji	Sprawy zakończone wydaniem decyzji I instancji, od których przysługuje środek odwoławczy	Sprawy zakończone wydaniem decyzji ostatecznej w I lub II instancji przez KNA	Sprawy zakończone ostatecznie w I i II instancji (kol. 3+5)
Postępowania administracyjne pokontrolne w 2017 r.	21	16	6	1	17
Postępowania administracyjne pozostale w 2017 r.	26	63	15	1	64
Postępowania administracyjne pokontrolne z poprzednich lat (przed 2017 r.) ²	3	14	8	6	20
Postępowania administracyjne pozostale z poprzednich lat (przed 2017 r.) ²	0	15	0	0	15
Postępowania administracyjne w 2017 r. (wznowieniowe)	0	2	0	0	2
Postępowania administracyjne pozostale z poprzednich lat (przed 2017 r.) - art. 61 ust. 1 pkt 3 poprzedniej ustawy	0	2	0	0	2
Postępowania administracyjne w 2017 r. - art. 61 ust. 1 pkt 4 poprzedniej ustawy	2	1	0	0	1
Razem	52	113	29	8	121

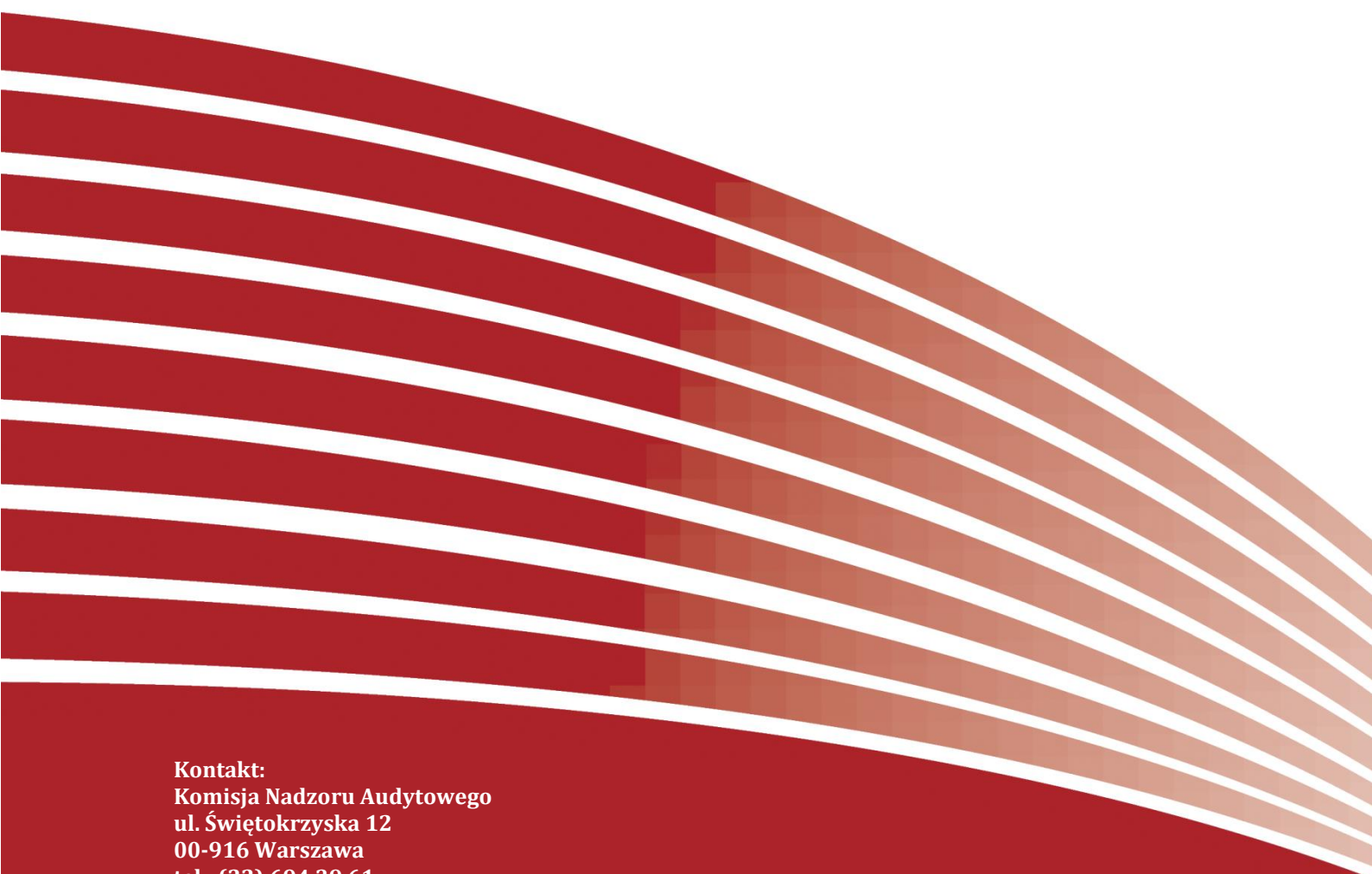
Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.

² Postępowania administracyjne z poprzednich lat, które zostały wszczęte przed 2017 r. i zostały zakończone w 2017 r. lub zostały wszczęte przed 2017 r. i nie zostały zakończone wg stanu na koniec 2017 r.

Stan spraw na 31.12.2017 r. (za okres 2017 r.) prowadzonych przez KRBR postępowań administracyjnych wobec firm audytorskich niebadających JZP - podział ze względu na rodzaj kary.

Liczba decyzji ze względu na rodzaj sankcji administracyjnej									
Rodzaj decyzji ostatecznej	Kara upomnienia	Kara pieniężna	Zakaz przeprowadzenia badań	Zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej	Zakaz świadczenia usług objętych standardami wykonywania zawodu	Zakaz pełnienia funkcji	Skreślenie z listy	Kara pieniężna z podaniem do publicznej wiadomości informacji o nieprawidłowościach i nałożonych karach	Razem
Decyzje o nałożeniu kary w I instancji	0	33	0	0	0	0	4	1	38
Decyzje o odmowie nałożenia kary w I instancji	0	4	0	0	0	0	0	1	5
Decyzje w sprawie umorzenia postępowania administracyjnego w I instancji	0	1	0	0	0	0	0	0	1
Utrzymanie decyzji w mocy w II instancji	0	4	0	0	0	0	0	1	5
Uchylenie decyzji w całości lub w części i orzeczenie co do istoty	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Uchylenie decyzji w całości lub w części i umorzenie postępowania w I instancji w całości lub części	0	1	0	0	0	0	1	0	2
Uchylenie decyzji I instancji i przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia	0	1	0	0	0	0	0	0	1
Inne:	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Razem	0	44	0	0	0	0	5	3	52

Źródło: opracowanie własne Biura KNA w oparciu o dane uzyskane z PIBR.



Kontakt:
Komisja Nadzoru Audytowego
ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa
tel.: (22) 694 39 61
fax: (22) 694 32 60
e-mail: biuro.kna@mf.gov.pl
strona internetowa: www.kna.gov.pl