

p. Loret 06.09.18

**POLSKA IZBA BIEGŁYCH REWIDENTÓW
KRAJOWY RZECZNIK DYSCYPLINARNY**

00-175 Warszawa, al. Jana Pawła II 80
tel./fax (22) 637 30 81-84, e-mail: biuro@pibr.org.pl

DR3+DR



MS
16.03.18r.

Warszawa, dnia 8 marca 2018 r.

Znak: NSR-20180308-005

Pan

Wiesław Janczyk

Przewodniczący

Komisji Nadzoru Audytowego

Na podstawie art. 34 ust. 3 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. poz. 1089), przekazuję sprawozdanie z działalności Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego za 2017 rok.

**KRAJOWY
RZECZNIK DYSCYPLINARNY**

Andrzej Nowaczewski

Załącznik 1



Polska Izba Biegłych
Rewidentów

KRAJOWY RZECZNIK DYSCYPLINARNY

*Sprawozdanie z działalności za 2017 r. na podstawie
art. 34 ust. 3 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych
rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze pub-
licznym (Dz. U. poz. 1089)*

Warszawa, 8 marca 2018 r.



WSTĘP

Działając na podstawie art. 34 ust. 3 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny (dalej „KRD”) przedkłada sprawozdanie z działalności za 2017 r.

W okresie sprawozdawczym postępowanie dyscyplinarne prowadzone było zgodnie z następującymi przepisami prawa:

- ustawą z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (dalej „ustawa z dnia 7 maja 2009 r.”),
- ustawą z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (dalej „ustawa”),
- stosowanymi odpowiednio przepisami ustaw z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego (dalej „kpk”) oraz rozdz. I-III Kodeks karny (dalej „kk”),
- Regulaminem postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów wprowadzonego uchwałą Nr 1619/38/2010 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 16 lutego 2010 r. – regulamin stosowany był do dnia 20 czerwca 2017 r.

Wśród najbardziej istotnych kwestii uregulowanych w ustawie, które dotyczą postępowania dyscyplinarnego przed KRD, znajdują się m.in.:

- rozszerzenie zakresu przepisów stanowiących przewinienia dyscyplinarne oraz wzrost sankcji (kar),
- wydłużone terminy przedawnień ścigania i karalności,
- obowiązkowe postępowanie wyjaśniające w przypadkach, gdy zachodzi potrzeba dodatkowych ustaleń lub uzupełnienia danych,
- zażalenie na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia i umorzeniu dochodzenia przysługuje osobie, która złożyła zawiadomienie,
- niewszczywanie postępowania oraz umarzanie wszczętego w sprawie czynu, za który na biegłego rewidenta prowadzącego działalność gospodarczą może zostać nałożona kara administracyjna.

KRD do większości spraw prowadzonych w roku 2017 stosował przepisy ustawy z dnia 7 maja 2009 r., na co wskazywały przepisy przejściowe ustawy, mówiące, że w przypadku kontroli przeprowadzonych, rozpoczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy (art. 276 ust. 3) oraz do spraw dyscyplinarnych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy (art. 277) – stosuje się przepisy dotychczasowe. W drugim

półroczu 2017 roku wpłynęło do KRD 10 spraw, których prowadzenie rozpoczęto wg nowych przepisów.

KRD wykonuje swoje zadania przy pomocy następujących zastępców wybranych na VIII Krajowym Zjeździe Biegłych Rewidentów w czerwcu 2015 r.: Alicji Garbalińskiej, Klaudii Hałas, Zofii Kielan, Zofii Kos-Sokołowskiej, Stefana Oweckiego, Ewy Sobińskiej i Marii Wielgus, która dnia 17 lutego 2017 r. złożyła rezygnację z pełnienia funkcji zastępcy Rzecznika z powodów osobistych.

STATYSTYKA OGÓLNA PROWADZONYCH SPRAW

W okresie od 1 stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2017 r. do KRD wpłynęło 256 wniosków o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego oraz 2 sprawy zwrócone przez Krajowy Sąd Dyscyplinarny (dalej „KSD”). Z ogólnej liczby wniosków, 135 otrzymano z Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (dalej „KRBR”) a wnioski te dotyczyły wyłącznie niedopełnienia obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego przez biegłych rewidentów. Z Krajowej Komisji Nadzoru (dalej „KKN”) wpłynęło 91 wniosków po przeprowadzonych kontrolach w firmach audytorskich. Ponadto KRD prowadził 215 spraw, które nie zostały zakończone w poprzednim roku, w tym 85 spraw dotyczących niedopełnienia obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, 99 spraw z kontroli KKN oraz 31 spraw z wniosków Komisji Nadzoru Audytowego (dalej „KNA”) oraz innych osób prawnych i fizycznych.

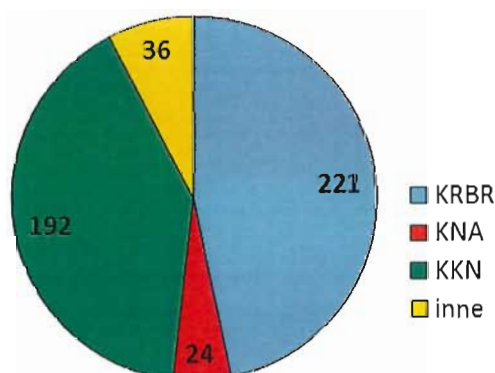
Szczegółowe zestawienie liczbowe spraw prowadzonych w 2017 r. przez KRD przedstawia załączona tabela (załącznik do sprawozdania), w której przedstawiono sprawy w podziale na wnioskodawców. W zestawieniu tym wnioski KKN wykazano z wyodrębnieniem dotyczącym firm audytorskich badających jednostki zainteresowania publicznego (dalej „jzp”). Z załączonej tabeli wynika, że na koniec okresu sprawozdawczego do realizacji pozostawało 200 spraw. W okresie sprawozdawczym KRD zakończył ogółem 273 sprawy, składając do KSD 79 wniosków o ukaranie, umarzając dochodzenia dyscyplinarne w 170 sprawach oraz odmawiając wszczęcia dochodzeń w 24 sprawach.

STRUKTURA PROWADZONYCH SPRAW WG WNIOSKODAWCÓW

Struktura wnioskodawców z okresu sprawozdawczego oraz w sprawach przejętych z poprzedniego okresu jest następująca:

Lp.	Wnioskodawca	Wpływ w 2017 r.	Przechodzące z 2016 r.	Razem
1.	Krajowa Rada Biegłych Rewidentów	135	86	221
2.	Krajowa Komisja Nadzoru	93	99	192
3.	Komisja Nadzoru Audytowego	12	12	24
4.	inne podmioty (biegłi rewidenci, jednostki gospodarcze, osoby fizyczne)	18	18	36
	Razem	258	215	473

Razem liczba spraw, które Rzecznik prowadził w 2017 r. wg wnioskodawców:



W okresie sprawozdawczym – w porównaniu do roku ubiegłego – zwiększyła się liczba wniosków złożonych przez KRBR dotyczących niezrealizowania przez biegłych rewidentów obowiązku doskonalenia zawodowego – przekazano do Rzecznika 135 wniosków, podczas gdy w roku 2016 wniosków tych było 77.

Liczba wniosków z KKN, które KR D prowadził w roku 2017 była podobna jak w roku 2016, tj. 80 wniosków skierowanych po przeprowadzonych kontrolach w firmach audytorskich niebadających jzp i 112 wniosków skierowanych po przeprowadzonych kontrolach w firmach audytorskich badających jzp. KR D po wejściu w życie ustawy kontynuuje prowadzenie spraw dyscyplinarnych przeciwko biegłym rewidentom przeprowadzającym badania ustawowe jzp zgodnie z przepisami dotychczasowymi.

Wnioski z KKN zarówno przechodzące z roku ubiegłego, jak i przekazane w okresie sprawozdawczym zawierają wielokierunkowe nieprawidłowości. Ponadto w licznych przypadkach wnioski dotyczyły kilku dokumentacji sprawdzonych podczas kontroli w jednej firmie, a dotyczących jednego biegłego rewidenta. Z tych przyczyn wystąpiła zwiększona

pracochłonność prowadzonych spraw, która wynika również z ujawniania w czasie kontroli istotnych naruszeń przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r. poz. 1047 ze zm.), zwanej dalej „ustawą o rachunkowości”, procedur badania określonych w Krajowych standardach rewizji finansowej (uchwała Nr 1608/38/2010 KRBR z 16 lutego 2010 r. w sprawie krajowych standardów rewizji finansowej (z późn. zm.)), zwanych dalej „KSRF” oraz Kodeksu etyki zawodowych księgowych Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC), wprowadzonego uchwałą nr 4249/60/2011 KRBR z dnia 13 czerwca 2011 r. w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów (z późn. zm.), w tym także zasad niezależności. Ustalenia zawarte we wnioskach KKN są często kwestionowane w toku dochodzeń dyscyplinarnych przez biegłych rewidentów, głównie z uwagi na nieuwzględnianie w toku kontroli osądu zawodowego wpływającego z wiedzy, doświadczenia i intuicji biegłego rewidenta (pkt I ust. 6 KSRF nr 1). Elementy osądu zawodowego w toku dochodzeń dyscyplinarnych w uzasadnionych przypadkach są uwzględniane, jednak równocześnie w prowadzonych sprawach Rzecznicy biorą pod uwagę również obowiązujący biegłych rewidentów krytycyzm i sceptycyzm zawodowy określony w pkt I ust. 8 KSRF nr 1. Ograniczenia uwzględniania przesłanek osądu zawodowego przy określaniu stopnia odpowiedzialności i przedstawianiu zarzutów wynikają przede wszystkim z niewystarczających i odpowiednich dowodów badania w opracowanych dokumentacjach rewizyjnych (pkt IV ust. 28 KSRF nr 1) dla potwierdzenia wiarygodności danych (stwierdzeń) określonych w pkt III ust. 13 KSRF nr 1. Wymienione braki w dokumentacjach rewizyjnych ujawnione w toku kontroli stanowią główną podstawę ustalania w dochodzeniach odpowiedzialności dyscyplinarnej, przewidzianej w art. 31 ust. 1 ustawy z dnia 7 maja 2009 r., przy odpowiednim stosowaniu przepisów kpk.

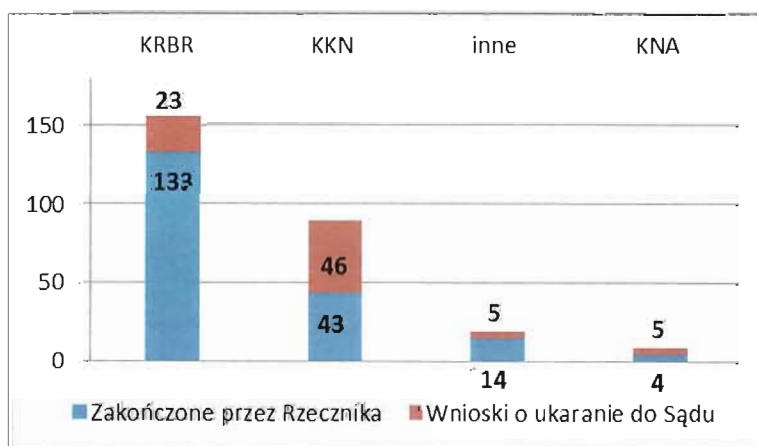
Ustalenia kontroli oraz wnioski KKN stanowią materiał dowodowy prowadzonych dochodzeń dyscyplinarnych, przy czym obwiniani biegli rewidenci wskazują na przypadki uogólniania nieprawidłowości odnoszących się do poszczególnych obszarów badanych sprawozdań finansowych, a także uważają, że uchybienia przez nich popełnione stanowią usterki formalne, nie wpływające na jakość realizowanych czynności rewizji finansowej i opracowywanych opinii oraz raportów. Zaniedbania zawodowe wynikające z ustalonych nieprawidłowości w toku kontroli w firmach audytorskich poza wnioskami do KRD są również obejmowane zaleceniami, o których mowa w art. 27 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. Zalecenia kierowane do firm wyznaczają terminy usunięcia nieprawidłowości, przy czym niejednokrotnie KKN, mając na uwadze niski stopień wpływu na jakość opinii, odstępuje od kierowania spraw do KRD. W okresie sprawozdawczym wystąpiły jednak przypadki

nieakceptowania tej oceny przez KNA w odniesieniu do badanych sprawozdań jzp, co powoduje znaczne komplikacje w prowadzonych dochodzeniach, głównie w zakresie formułowania zarzutów, które wymagają wykazania winy. Przepisy nie wskazują, czy w przypadkach kierowania zaleceń o usunięcie nieprawidłowości celowe jest każdorazowe kierowanie wniosku do KRD. Możliwość odstąpienia od kierowania na drogę postępowania dyscyplinarnego pomniejszych zaniedbań zawodowych jest dopuszczalna w świetle pkt 4 i 5 OCC 6 „Postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne”, wydanych przez Zarząd IFAC.

REALIZACJA SPRAW WG SPOSOBU ZAKOŃCZENIA

Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny prowadząc, łącznie z zastępcami, 473 sprawy w roku 2017, zgodnie z danymi z załączonej tabeli, zakończył 273 sprawy, z czego: postanowieniem o odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego – 24 sprawy, postanowieniem o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego – 170 spraw oraz przekazaniem do Krajowego Sądu Dyscyplinarnego – 79 wniosków o ukaranie.

Najwięcej spraw zakończonych na etapie Rzecznika było z wniosków KRBR dotyczących niezrealizowania przez biegłych rewidentów obowiązku doskonalenia zawodowego, z uwagi na niewykonywanie zawodu. Najwięcej wniosków o ukaranie do KSD zostało przekazanych w sprawach o naruszenia procedur wykonywania czynności rewizji finansowej ujawnionych przez KKN. Ilustruje to poniższy wykres:



Postępowaniem sądowym objęte były również zażalenia na postanowienia Rzecznika. W roku 2017 do KSD zostało przekazanych pięć zażeń na postanowienia Rzeczników o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego wraz z aktami sprawy (z czego trzy zostały

złożone przez KNA) oraz jedno zażalenie na postanowienie o odmowie wszczęcia dochodzenia. KSD rozpatrzył ww. sprawy następująco: dwa zażalenia pozostawił bez rozpoznania, w przypadku jednego uwzględnił zażalenie KNA, uchylił postanowienie i zwrócił do KRД, w przypadku kolejnego – zarządzeniem Przewodniczącego KSD odmówiono przyjęcia zażalenia. Dwa zażalenia pozostają do rozpoznania na rok 2018.

SPRAWY ZAKOŃCZONE W POSTĘPOWANIU PRZED RZECZNIKIEM

Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny bez sporządzenia wniosków o ukaranie w okresie sprawozdawczym zakończył 194 sprawy, z czego w 24 sprawach wydano postanowienia o odmowie wszczęcia dochodzenia dyscyplinarnego, a 170 spraw zakończono postanowieniami o umorzeniu dochodzenia dyscyplinarnego.

Podstawą prawną zakończenia spraw w powyższy sposób przez Rzecznika były niżej wymienione przepisy prawne kpk, uzasadniające odmowę wszczęcia dochodzenia albo umorzenie postępowań:

- | | |
|-----------------------------|---------------|
| • art. 17 § 1 pkt 1 kpk | w 76 sprawach |
| • art. 17 § 1 pkt 3 kpk | w 75 sprawach |
| • art. 17 § 1 pkt 4 kpk | w 1 sprawie |
| • art. 17 § 1 pkt 6 kpk | w 1 sprawie |
| • art. 17 § 1 pkt 7 kpk | w 1 sprawie |
| • art. 17 § 1 pkt 11 kpk | w 39 sprawach |
| • art. 17 § 1 pkt 1 i 3 kpk | w 1 sprawie |

Przepis art. 17 § 1 pkt 1 kpk – niestwierdzenie popełnienia czynu bądź brak dostatecznych dowodów na jego popełnienie – stanowił podstawę wydania postanowień o odmowie wszczęcia dochodzeń dyscyplinarnych i umorzeniu dochodzeń w 76 sprawach. W 75 przypadkach Rzecznik uznał, iż czyn biegłego rewidenta wskazany we wnioskach o wszczęcie postępowania jest przewinieniem dyscyplinarnym o znikomym stopniu społecznej szkodliwości (art. 17 § 1 pkt 3 kpk). Odmowy wszczynania dochodzeń oraz umorzenia w 39 przypadkach na podstawie art. 17 § 1 pkt 11 kpk dotyczyły skreśleń biegłych rewidentów z rejestru w roku 2017. Przepisy powyższe stosowano w przeważającej liczbie

spraw dotyczących biegłych rewidentów nieuczestniczących w obowiązkowym doskonaleniu zawodowym.

WNIOSKI O UKARANIE PRZEKAZANE DO SĄDU

Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny w okresie sprawozdawczym wydał 272 postanowienia o wszczęciu postępowania wyjaśniającego oraz 268 postanowień o wszczęciu dochodzeń dyscyplinarnych, zakończenie których spowodowało przekazanie do KSD 79 wniosków o ukaranie.

Poniżej przedstawiono podstawowe nieprawidłowości ujęte we wnioskach do KSD z podziałem uwzględniającym kwalifikację prawną czynów zarzucanych biegłym rewidentom. Informacje o zakresie nieprawidłowości dotyczą wniosków kierowanych do KR D przez KRBR, KKN i KNA oraz przez innych wnioskodawców (osoby fizyczne i prawne) w związku z naruszeniem przepisów ustawy z dnia 7 maja 2009 r., ustawy o rachunkowości, procedur badania określonych w KSRF oraz Kodeksu etyki zawodowych księgowych.

Zakres i rodzaj naruszeń jest następujący:

- 22 sprawy wniesione przez KRBR dotyczyły biegłych rewidentów, którzy nie wzięli udziału w obowiązkowym doskonaleniu zawodowym – w roku 2014 (18 spraw) i 2015 (4 sprawy), co stanowi naruszenie obowiązku określonego w art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. i w rozdz. 130.3 Kodeksu etyki zawodowych księgowych,
- 1 sprawa wniesiona przez KRBR dotyczyła naruszenia art. 47 w powiązaniu z art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 7 maja 2009 r.,
- w 46 sprawach wniesionych w oparciu o wnioski KKN oraz w 5 sprawach wniesionych przez KNA i w 5 sprawach wniesionych w oparciu o wnioski innych podmiotów naruszenia dotyczyły:
 - ustawy z dnia 7 maja 2009 r. – art. 4 ust. 1 pkt 3, 5 (obowiązki biegłych rewidentów), art. 47 w pow. z art. 2 pkt 5, art. 49 ust. 1 i ust. 2 (niewdrożenie systemu wewnętrznej kontroli jakości), art. 56 ust. 1, ust. 3, art. 56 ust. 3 pkt 7, art. 56 ust. 3 i 4 (obowiązek zachowania zasad etyki zawodowej, bezstronności i niezależności),
 - ustawy o rachunkowości – art. 4 ust. 1, art. 28 ust. 1, art. 28 ust. 1 pkt 8, art. 36, art. 46 ust. 5 pkt 1, art. 48, art. 48 ust. 1, art. 48 ust. 1 pkt 1, pkt 2c, art. 48 ust. 2, art. 49 ust. 2, art. 49 ust. 2 pkt 4 i 7, art. 52 ust. 2, art. 65 ust. 1, art. 65 ust. 2, 65 ust. 2 pkt 3, art. 65 ust. 3, art. 65 ust. 3 pkt 2, art. 65 ust. 5, art. 65 ust. 5 pkt 2, 6, 7, art. 65 ust. 6, art. 66 ust.

6 (polityka rachunkowości, zasady inwentaryzacji, fundusze własne, stany aktywów i pasywów, informacje dodatkowe, sprawozdania z działalności, cele badania oraz opracowywanie opinii i raportów wynikających z dokumentacji rewizyjnej),

- KSRF nr 1 – Ogólne zasady badania sprawozdań finansowych - pkt II ust. 10, pkt III ust. 13, 13 a-g, 14, 15, 17, 18, 22, 24, 24 c, 25, 26 (sposób badania), pkt IV całość (dowody badania), pkt V całość (planowanie badania), pkt VI ust. 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 49, 50, 52, 52 e (szczególne problemy badania), pkt VII całość (nadużycia, błędy, naruszenia prawa), pkt VIII ust. 59, pkt IX ust. 61, 62, pkt X ust. 65, 66, 68, 69, 70, 70 a, 71, 71 c, 72, 72 e, 72 f, 72 g, 72 h, 73, (opinia), pkt XI ust. 75, 75 b, 75 d, 76, 76 b, c, d, h, (raport), pkt XII całość oraz ust. 78, 79, 80, 80 a, 80 c, 81, 81 i, 82, 82 b, 82 e, 82 i, 82 f, 84, 85, 86 (dokumentacja rewizyjna), pkt XIII ust. 89 (komunikacja z komitetami audytu), pkt XIV ust. 91 a, 94, 98 (umowa o badanie sprawozdania finansowego), pkt XVI ust. 108-113, 112 a, b, c, 114 b, 115 a, 115 b (badanie w jednostkach sektora finansowego),
- zasad etyki zawodowej – Kodeks etyki zawodowych księgowych – pkt 100.5 a-c, 110.2 a, pkt 120.2, 130.1, 130.4, 130.5, 130.6, 150.1 (zasady podstawowe), 290.6 b, rozdz. 290/291 (niezależność),
- zasad wewnętrznej kontroli jakości określonych uchwałą Nr 1378/32/2009 KRBR z dnia 13 października 2009 r. ze szczególnym uwzględnieniem wymogów ogólnych w zakresie wdrożenia,
- art. 62 e ust. 1 ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych (Dz. U. z 2013, poz. 1450, z późn. zm.), w zakresie niezawiadomienia KNF o zaistnieniu przesłanek do odmowy wyrażenia opinii,
- art. 136 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo Bankowe, w związku z niezawiadomieniem KNF o przesłankach zastrzeżeń do opinii.

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 tej ustawy,

- nieujawniania przypadków wadliwie sporządzanych sprawozdań z działalności jednostki, o których mowa w art. 49 ust. 2 tej ustawy.

Ponadto podstawowymi nieprawidłowościami przeprowadzanych badań objętych postępowaniem dyscyplinarnym są naruszenia KSRF nr 1 i to w zakresie planowania (pkt V ust. 38-40), dowodów badania (pkt IV ust. 27-31), sposobu badania (pkt III ust. 13-15) oraz szczególnych problemów badania określonych w pkt VI ust. 41-52, a mianowicie: udziału w inwentaryzacji znaczących składników aktywów i badania, zobowiązań warunkowych i roszczeń, danych szacunkowych, zdarzeń po dniu bilansowym, zdolności jednostki do kontynuacji działalności, transakcji ze stronami powiązаныmi i sprawozdania z działalności jednostki. Równocześnie występują przypadki dotyczące niezachowania standardów w zakresie sporządzania opinii i raportów, które z jednej strony mają charakter formalnoprawny, lecz równocześnie wpływają na jakość tych dokumentów ograniczającą czytelność dla interesariuszy (pkt IX, X, XI).

Przytoczone podstawy prawne ujawnianych naruszeń przepisów prawa, standardów rewizji finansowej, zasad niezależności oraz etyki zawodowej, a także zasad systemu kontroli jakości ilustrują rodzaje naruszeń przepisów przez biegłych rewidentów, którzy badali sprawozdania finansowe zarówno jzp, jak i innych jednostek, w których badanie było obowiązkowe w myśl art. 64 ustawy o rachunkowości, a w nielicznych przypadkach także w toku badań zleconych poza obowiązkiem ustawowym. Przedstawione naruszenia zostały potwierdzone w toku dochodzeń dyscyplinarnych i stanowiły podstawę wniosków o ukaranie skierowanych do KSD. Naruszenia skutkujące odpowiedzialnością dyscyplinarną są różnorodne, a ich wpływ na realizację celów badania określonych w art. 65 ustawy o rachunkowości jest znacznie zróżnicowany.

Skierowane do KSD wnioski o ukaranie były przedmiotem postępowania z obowiązkowym udziałem Rzeczników, w wyniku którego w 2017 roku w 52 sprawach wydano następujące orzeczenia: 5 – zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej od 1 do 3 lat, 6 – nagany, 5 – upomnienia, 32 – kary pieniężne od 800 do 4.000 zł, 1 – uniewinnienie, 3 – umorzenia.

W pozostałych sprawach przekazanych przez Rzecznika do Sądu wokandy będą wyznaczone w roku 2018.

W okresie sprawozdawczym KRD skierował do KSD 32 wnioski o ukaranie zawierające uzgodnioną z biegłym rewidentem karę, jeszcze na etapie postępowania przed Rzecznikiem. Tryb uzgodnienia kary – przewidziany w art. 335 kpk – stosuje się na wniosek biegłego rewidenta, który składa oświadczenie potwierdzające jego winę dotyczącą naruszenia

procedur badania. Zastosowanie trybu uzgodnienia kary w zdecydowanej większości spraw dotyczyło wniosków z KKN. W sprawach tych składane są uproszczone wnioski o ukaranie, a KSD wydaje orzeczenia bez przeprowadzenia rozprawy. Sąd Dyscyplinarny w 2017 r. rozpatrzył pozytywnie 27 spraw, nie mając zastrzeżeń zarówno do trybu, jak i wysokości uzgodnionej kary.

UDZIAŁ RZECZNIKA W ROZPRAWACH W SĄDACH POWSZECHNYCH

W roku 2017 wpłynęły 4 odwołania od orzeczeń KSD do sądów pracy i ubezpieczeń społecznych złożone przez stronę obwinioną. Ponadto w jednej sprawie zakończonej w poprzednich latach sąd powszechny przywrócił Obwinionemu termin na złożenie apelacji, która wpłynęła w 2017 r. Z powyższych spraw zakończone zostały dwie sprawy w sądzie okręgowym, tj. w jednej sąd umorzył postępowanie, a w drugiej uniewinnił obwinionego. Pozostają zatem na rok 2018 niezakończone dwie sprawy w sądach okręgowych oraz jedna w sądzie apelacyjnym.

Ponadto w sądach okręgowych w roku 2017 procedowanych było sześć spraw, a w sądach apelacyjnych trzy sprawy, w których odwołania wniesiono w poprzednich latach i które nie zostały zakończone do końca 2016 r. Ze spraw prowadzonych przez sądy okręgowe zakończono dwie, tj. w jednym przypadku wydano orzeczenie o uniewinnieniu, a w drugim pozostawiono sprawę bez rozpoznania. Stan pozostałych czterech spraw przedstawia się następująco:

- jedna sprawa, w której do postępowania na prawach strony przystąpiła KNA pozostaje, po kilku rozprawach, do rozpoznania przez sąd okręgowy,
- kolejna, w której zapadł wyrok w sądzie okręgowym, pozostaje do rozpoznania przez sąd apelacyjny, ponieważ strona obwiniona w 2017 r. wniosła apelację,
- następne dwie sprawy – po zwróceniu ich w 2017 r. przez sądy okręgowe do KSD, ponownym rozpoznaniu przez KSD i ponownym, drugim odwołaniu się obwinionych – pozostają do rozpoznania w sądach powszechnych.

Natomiast z trzech spraw apelacyjnych, które pozostawały do rozpoznania w 2017 roku jedna została zakończona umorzeniem postępowania z uwagi na przedawnienie karalności, a dwie nadal oczekują na rozprawy, które odbędą się w roku 2018.

Łącznie – w toku na koniec okresu sprawozdawczego – pozostaje sześć spraw w sądach okręgowych i trzy sprawy w sądzie apelacyjnym.

Postępowania w sprawach odwoławczych, prowadzone w sądach powszechnych cechuje długotrwałość i z reguły ograniczona efektywność. W związku z długim okresem procedowania, niejednokrotnie na kilku rozprawach, ustaje karalność przewinienia dyscyplinarnego i sprawy są umarzane z uwagi na przedawnienie. Obowiązkowy udział Rzeczników na każdej rozprawie odbywającej się na terenie całego kraju (wg miejsca zamieszkania obwinionego) oraz konieczność przygotowywania pism procesowych, absorbuje znacząco wykonywanie zadań KRD. W roku 2017 Rzecznicy wzięli udział w 7 rozprawach w Sądach Okręgowych w Warszawie, Opolu, Szczecinie i Poznaniu.

Długotrwały tok postępowań wynika m.in. z korzystania przez obwinionych, reprezentowanych przez zawodowych prawników, ze wszystkich możliwych środków procesowych. Biegli rewidenci i ich pełnomocnicy w składanych odwołaniach dotyczących naruszeń KSRF w licznych przypadkach powołują się na niejednoznaczne ich zapisy, dopuszczalny osąd zawodowy oraz na niezależność, których znaczenie w sądach powszechnych jest często interpretowane odmiennie niż w postępowaniach dyscyplinarnych w Polskiej Izbie Biegłych Rewidentów.

Rzecznicy w toku rozpraw nie mogą korzystać z pomocy prawnej, jednak w części rozpraw uzyskujemy poparcie ze strony radców Ministerstwa Finansów – dotyczy to spraw, do których KNA przystępuje na prawach strony, zgodnie z przepisami ustawy (oraz ustawy z dnia 7 maja 2009 r.).

DZIAŁALNOŚĆ ORGANIZACYJNO-SZKOLENIOWA RZECZNIKA

W okresie sprawozdawczym problematyka związana z prowadzonymi sprawami była omawiana na kwartalnych naradach Rzeczników, na dwóch szkoleniach oraz na konferencji KRD i KSD.

W toku kwartalnych narad omawiano bieżące postępowania dyscyplinarne, w tym terminowość ich prowadzenia, sprawy toczące się przed sądami powszechnymi, zmiany w kpk. Na narady byli zapraszani prawnicy, którzy prezentowali istotne w pracy Rzeczników zagadnienia, takie jak zasady formułowania komparycji w postanowieniach o wszczęciu dochodzeń dyscyplinarnych i w postanowieniach o przedstawieniu zarzutów oraz zasady odpowiedzialności karnej, formy popełnienia przestępstwa, wyłączenie odpowiedzialności karnej, które to przepisy w części ogólnej kk mają znaczenie dla rozumienia odpowiedzialności dyscyplinarnej. Ponadto przedmiotem narad, które odbyły się w drugiej

połowie roku były przede wszystkim zmiany związane z wejściem w życie ustawy, a co za tym idzie konieczność dostosowania druków postanowień, zarządzeń i pism wydawanych przez Rzeczników w sprawach dyscyplinarnych.

Tematem wspólnego z KSD szkolenia z udziałem prokuratora były zagadnienia dotyczące w szczególności formułowania zarzutów we wnioskach o ukaranie, sporządzania wniosku o ukaranie w trybie art. 335 kpk (uzgodnienie kary), zasady odpowiedzialności karnej, formy popełnienia przestępstw oraz wyłączenia odpowiedzialności karnej. Drugie wspólne z KSD szkolenie było przeprowadzone przez jednego z sędziów KSD i dotyczyło tematu „Prawo bilansowe i podatkowe – stan aktualny i projektowane zmiany”.

Wspólna konferencja Rzecznika i Sądu z udziałem przedstawicieli KRBR, KNA i KKN została zorganizowana w celu omówienia postępowania dyscyplinarnego w regulacjach ustawy. Wykłady prowadzili zawodowi prawnicy (sędzia oraz prokurator), co umożliwiło zrozumienie wprowadzonej nowelizacji, potwierdzonej w toku dyskusji i zapytań ze strony uczestników. Wysłuchano także wykładu przewodniczącego KKN, dotyczącego zmiany procedur kontroli w firmach audytorskich.

ZAKOŃCZENIE

Realizując zadania w zakresie nadzoru publicznego, o którym mowa w art. 25 ust. 2 ustawy, KRD prowadzi postępowania wyjaśniające, dochodzenia dyscyplinarne i jest oskarżycielem w postępowaniach przed KSD oraz w postępowaniach odwoławczym od orzeczeń lub postanowień kończących postępowanie dyscyplinarne (art. 34 ust. 2 ustawy).

Przedstawione w sprawozdaniu działania KRD i jego zastępców potwierdzają realizację obowiązków ustawowych w zakresie przeciwdziałania negatywnym zjawiskom obniżającym jakość wykonywanego przez biegłych rewidentów zawodu zaufania publicznego.

Zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 3 lit. b ustawy do zadań KRD należy prowadzenie postępowań dyscyplinarnych przeciwko biegłym rewidentom przeprowadzającym badania jednostek innych niż jzp. Ponadto do obowiązków KRD należy również prowadzenie dochodzeń dyscyplinarnych, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 2 na podstawie zawiadomień z KNA.

Organizowanie szkoleń dla Rzeczników i Sędziów zarówno w zakresie krajowych, jak i międzynarodowych standardów badania, zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów oraz odpowiedniego stosowania przepisów kpk będzie kontynuowane w 2018 r. Istnieje w związku

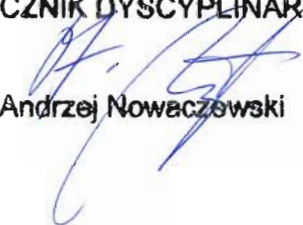
z tym konieczność udziału w konferencjach szkoleniowych i naradach okresowych KSD i KRD specjalistów w zawodzie oraz prawników.

Ponadto w roku 2018 Rzecznicy oraz Sędziowie podejmą intensywne szkolenia w zakresie wprowadzanych do praktyki międzynarodowych standardów badania, zgodnie z uchwałami KRBR zatwierdzonymi przez KNA.

Roczne sprawozdanie z działalności Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego opracowano z przeznaczeniem dla:

- Krajowej Rady Biegłych Rewidentów,
- Komisji Nadzoru Audytowego.

**KRAJOWY
RZECZNIK DYSCYPLINARNY**


Andrzej Nowaczowski

Załącznik:
Zestawienie spraw prowadzonych przez KRD w 2017 r.

Załącznik
do sprawozdania z działalności
Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego
za rok 2017

Liczba spraw przyjętych z lat poprzednich	Liczba spraw, które wpłynęły w 2017 r.	Razem: liczba spraw, które prowadził Rzecznik w 2017 r.	Wnioskodawcy	Liczba spraw zakończonych przez Rzecznika odmową wszczęcia dochodzenia	Liczba spraw zakończonych przez Rzecznika umorzeniem dochodzenia	Razem liczba spraw zakończonych przez Rzecznika	Liczba spraw skierowanych do Sądu	Sprawy w toku na 31.12.2017 r.
51	–	51	wnioski z KRBR - dotyczą biegłych rewidentów, którzy nie wzięli udziału w szkoleniu w 2014 r.	2	16	18	18	15
34	–	34	wnioski z KRBR - dotyczą biegłych rewidentów, którzy nie wzięli udziału w szkoleniu w 2015 r.	–	23	23	4	7
–	135	135	wnioski z KRBR - dotyczą biegłych rewidentów, którzy nie wzięli udziału w szkoleniu w 2016 r.	2	90	92	–	43
1	–	1	Wnioski z KRBR inne niż dotyczące braku szkolenia	–	–	–	1	–
12	12	24	wnioski z KNA	2	2	4	5	15
99	93 (w tym 2 sprawy zwrócone przez Sąd)	192	wnioski z KKN	10	33	43	46	103
60	52	112	(w tym KKN jzp)	8	28	36	20	56
18	18	36	inne (jednostki gospodarcze, osoby fizyczne, biegli rewidenci)	8	6	14	5	17
RAZEM 215	RAZEM 258 (w tym 2 sprawy zwrócone przez Sąd)	RAZEM 473		24	170	194	79	200

KRAJOWY
RZECZNIK DYSCYPLINARNY

Andrzej Nowaczewski



PIBR Polska Izba
Biegłych
Rewidentów

al. Jana Pawła II 80
00-175 Warszawa
telefon: 22 637 30 81-83
fax: 22 637 30 84
e-mail: biuro@pibr.org.pl

