

**Sprawozdanie  
z monitorowania rynku usług świadczonych  
przez biegłych rewidentów  
i firmy audytorskie  
oraz działalności komitetów audytu**

**Warszawa, 21 czerwca 2019 r.**

# Spis treści

Wprowadzenie .....	2
Podsumowanie .....	4
<b>1 . Poziomy koncentracji rynku w Polsce.....</b>	<b>8</b>
1.1. Struktura rynku badań sprawozdań finansowych .....	8
1.2. Udział w rynku najważniejszych uczestników .....	14
<b>2 . Ryzyka dla jakości badań sprawozdań finansowych w Polsce i działania podejmowane dla przeciwdziałania tym ryzykom.....</b>	<b>26</b>
2.1. Wyniki kontroli w ramach systemu zapewniania jakości .....	26
2.2. Główne nieprawidłowości wykryte podczas kontroli .....	27
2.3. Ograniczanie ryzyk i ich systemowa analiza .....	30
<b>3 . Działalność komitetów audytu w Polsce .....</b>	<b>32</b>
3.1. Główne wskaźniki w zakresie komitetów audytu .....	32
3.2. Wyniki ankiety przeprowadzonej wśród komitetów audytu.....	36

# Wprowadzenie

## O sprawozdaniu

---

Artykuł 27 rozporządzenia UE nr 537/2014 wymaga, aby właściwe organy w państwach członkowskich UE sporządzały, przynajmniej co trzy lata, **sprawozdanie z monitorowania rynku** i przedkładały to sprawozdanie do CEAOB, ESMA, EBA, EIOPA i Komisji Europejskiej. Komisja Nadzoru Audytowego przyjęła pierwsze takie sprawozdanie w 2016 r. Niniejsze jest drugim.

**Sprawozdanie jest oparte na metodyce i wskaźnikach wypracowanych wraz z innymi państwami członkowskimi UE** w ramach CEAOB, dzięki czemu dane będą porównywalne i możliwe do zagregowania na poziomie UE. Od poprzedniego sprawozdania metodyka została zmodyfikowana.

W dokumencie zaprezentowane są tzw. kluczowe wskaźniki monitorowania rynku i jest on podzielony na trzy części:

- pierwsza - zawiera **wskaźniki w zakresie koncentracji rynku**,
- druga - zawiera **wskaźniki w zakresie ryzyk dla jakości badań sprawozdań finansowych**,
- trzecia - zawiera **wskaźniki w zakresie działalności komitetów audytu**.

Dane dotyczące kontroli w firmach audytorskich w zakresie czynności innych niż badania ustawowe sprawozdań finansowych JZP opierają się na wynikach kontroli przeprowadzanych przez organ Polskiej Izby Biegłych Rewidentów - Krajową Komisję Nadzoru. Natomiast dane dotyczące działalności komitetów audytu zostały zebrane i zagregowane przez Komisję Nadzoru Finansowego.

Mając na uwadze, że nadzór publiczny nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi funkcjonuje w Polsce już 10 lat od 2009 r. **w sprawozdaniu ukazane są dodatkowo dane wieloletnie w zakresie wielkości i struktury rynku usług świadczonych przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie**, tak aby ukazać zmiany jakie nastąpiły w tym okresie.

## O Komisji Nadzoru Audytowego

---

KNA<sup>1</sup> jest organem nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i Polską Izbą Biegłych Rewidentów. KNA została utworzona w 2009 r. i 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 maja 2019 r. w skład KNA wchodzi:

- Przewodniczący - Piotr Nowak, Podsekretarz Stanu w MF;
- Zastępca Przewodniczącego - Ilona Pieczyńska-Czerny, przedstawiciel KNF;

oraz Członkowie:

- Justyna Adamczyk, przedstawiciel Ministra Finansów;
- Jacek Fotek, przedstawiciel GPW;
- Jacek Gdański, przedstawiciel PIBR;
- Radosław Ignatowski, przedstawiciel PIBR;
- Tomasz Janik, przedstawiciel Ministra Sprawiedliwości;
- Piotr Kamiński, przedstawiciel organizacji pracodawców;
- Paweł Rudolf, przedstawiciel KNF.

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

Na mocy *ustawy o biegłych rewidentach* KNA bezpośrednio nadzoruje biegłych rewidentów i firmy audytorskie w zakresie badań ustawowych sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego<sup>2</sup>. W tym zakresie KNA przeprowadza kontrole w firmach audytorskich i ewentualnie nakłada kary. Organy PIBR są ważnym elementem systemu nadzoru publicznego w związku z ich zadaniami 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.

---

<sup>1</sup> Więcej o KNA na stronie internetowej: [www.kna.gov.pl](http://www.kna.gov.pl), gdzie zawarte są też sprawozdania roczne z działalności.

<sup>2</sup> JZP to jednostki takie jak spółki giełdowe, banki, zakłady ubezpieczeń, które mają kluczowe znaczenie dla gospodarki oraz bezpieczeństwa i stabilności sektora finansowego. Definicja JZP zawarta jest w art. 2 pkt 9 *ustawy o biegłych rewidentach*.

## Podsumowanie

W zakresie rynku biegłych rewidentów i firm audytorskich, w tym pod względem jego koncentracji, należy wskazać, że:

- w Polsce jest 6 tys. biegłych rewidentów, ale tylko połowa z nich, tj. 3 tys. wykonuje zawód. Działa natomiast 1,5 tys. firm audytorskich, przy czym należy zauważyć, że w Polsce nie zarejestrowała się żadna firma z innego państwa członkowskiego UE, mimo że *ustawa o biegłych rewidentach* z 2017 r. wprowadziła taką możliwość. To rozwiązanie zostało wprowadzone jako implementacja przepisów unijnych w celu zintegrowania rynku w całej UE, ale na chwilę obecną można stwierdzić, że nie ma ono zastosowania w Polsce (**patrz: str. 8-9**);
- ze względu na różne reżimy regulacyjne na rynku możemy wyróżnić firmy audytorskie świadczące usługi jednostkom zainteresowania publicznego (JZP) i te, które świadczą usługi jedynie jednostkom, które nie są JZP. W 2018 r. 74 firmy audytorskie przeprowadzały badania ustawowe na rzecz JZP. Firmy te pod względem przychodów z tytułu rewizji finansowej posiadają ok. 70% rynku, gdzie suma przychodów z tego tytułu to ok. 760 mln zł (**patrz: str. 12-13**);
- na rynku badań ustawowych sprawozdań finansowych JZP, ogólnie i gdy spojrzeć na poszczególne segmenty JZP, dominują firmy z tzw. wielkiej czwórki (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC). Na przykład łącznie osiągnęły one 74,8% przychodów z badań ustawowych na rzecz JZP osiągniętych w Polsce w 2018 r. Przy czym należy zauważyć, że osobno żadna z sieci wielkiej czwórki nie posiada pozycji dominującej w tym aspekcie (**patrz: str. 17**)<sup>3</sup>;
- analiza poszczególnych sektorów JZP, przy czym skupia się ona na najważniejszych sektorach JZP, tj. spółkach giełdowych, bankach, zakładach ubezpieczeń, ukazuje w szczególności, że dwa sektory są zdominowane przez dane firmy audytorskie lub ich sieci. Dotyczy to zakładów ubezpieczeń i banków spółdzielczych (**patrz: str. 23-25**). W dłuższej perspektywie czasowej będzie można zaobserwować jak wpłynie na tę sytuację mechanizm rotacji sieci firm przeprowadzających badania ustawowe danej JZP wprowadzony *rozporządzeniem UE nr 537/2014* i *ustawą o biegłych rewidentach*<sup>4</sup>.

---

<sup>3</sup> Zgodnie z *ustawą z dnia 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów* przez pozycję dominującą rozumie się pozycję przedsiębiorcy, która umożliwia mu zapobieganie skutecznej konkurencji na rynku właściwym przez stworzenie mu możliwości działania w znacznym zakresie niezależnie od konkurentów, kontrahentów oraz konsumentów; domniemywa się, że przedsiębiorca ma pozycję dominującą, jeżeli jego udział w rynku właściwym przekracza 40%.

<sup>4</sup> W zakresie sektora zakładów ubezpieczeń istniał już wcześniej mechanizm rotacji firm audytorskich wprowadzony *ustawą z dnia 22 maja 2003 r. o działalności ubezpieczeniowej*. Dotyczył on jednak jedynie firm audytorskich i nie rozciągał się na sieć firm audytorskich, dlatego mógł być on nie do końca skuteczny z punktu widzenia przeciwdziałania koncentracji i zapewnienia niezależności świadczonych usług.

**W zakresie ryzyk dla jakości badań sprawozdań finansowych** należy wskazać, że w Polsce firmy audytorskie podlegają m.in. planowym kontrolom w zakresie świadczonych usług rewizji finansowej, przy czym kontrolom planowym KNA podlegają badania sprawozdań finansowych JZP. KNA przeprowadziła pierwszy roczny cykl kontroli planowych w firmach audytorskich badających JZP, dlatego na obecnym etapie trudno jest wypowiadać się o istotności stwierdzonych nieprawidłowości i ich wpływie na cały rynek audytu w Polsce. Jednakże, na podstawie ustaleń zarówno kontroli planowych przeprowadzonych przez KNA w ramach pierwszego cyklu kontroli w firmach audytorskich badających JZP jak i na podstawie kontroli planowych przeprowadzonych przez KKN, KNA nie zidentyfikowała (**patrz: str.31**):

- przesłanek wskazujących na bardziej systemowe braki w sieciach firm audytorskich;
- przesłanek, które mogłyby doprowadzić do upadku firmy audytorskiej;
- przesłanek związanych z ryzykiem potencjalnego zakłócenia rynku usług badania ustawowego w określonym sektorze lub w wielu sektorach;
- możliwości wpływu stwierdzonych nieprawidłowości podczas kontroli firm audytorskich na sektor finansowy jako całość.

**W zakresie działalności komitetów audytu** należy wskazać, że (**patrz: str.37-44**):

- w Polsce działalność komitetów audytu jest monitorowana przez Komisję Nadzoru Finansowego, która m.in. w oparciu o kwestionariusz wspólny dla wszystkich państw członkowskich UE, przeprowadziła badanie wśród wybranej grupy komitetów audytu (50 respondentów);
- dane pochodzące od wybranej grupy komitetów audytu pozwalają przy uogólnieniu i przy zachowaniu marginesu możliwych wyjątków wnioskować, że w Polsce co do zasady JZP i działające w nich komitety audytu dostosowały się do nowych wymogów prawa w zakresie powołania, składu i zadań komitetów audytu. Na podstawie udzielonych informacji komitety audytu wydają się odpowiednio realizować powierzone zadania.

# Wykaz akronimów

## ROZWINIĘCIE

CEAOB	<i>Committee of European Auditing Oversight Bodies</i> Komitet Europejskich Organów Nadzoru Audytowego
EBA	<i>European Banking Authority</i> Europejski Urząd Nadzoru Bankowego
EIOPA	<i>European Insurance and Occupational Pensions Authority</i> Europejski Urząd Nadzoru Ubezpieczeń i Pracowniczych Programów Emerytalnych
ESMA	<i>European Securities and Markets Authority</i> Europejski Urząd Nadzoru Giełd i Papierów Wartościowych
GPW	Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie S.A.
JZP	jednostki zainteresowania publicznego
KA	komitety audytu
KE	Komisja Europejska
KKN	Krajowa Komisja Nadzoru
KNA	Komisja Nadzoru Audytowego
KNF	Komisja Nadzoru Finansowego
KSKJ 1	Krajowy Standard Kontroli Jakości 1
MF	Ministerstwo Finansów
PIBR	Polska Izba Biegłych Rewidentów
UE	Unia Europejska
ZRBS	Związek Rewizyjny Banków Spółdzielczych

## Wykaz aktów prawnych

### ROZWIŃCIE

*Dyrektywa UE  
nr 2006/43/WE  
(także jako: „DUE”)*

*Dyrektywa UE nr 2006/43/WE ws. ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych*

*Rozporządzenie UE  
nr 537/2014  
(także jako: „RUE”)*

*Rozporządzenie UE nr 537/2014 ws. szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego*

*Ustawa o biegłych  
rewidentach*

*Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym  
(Dz. U. poz. 1089 z późn. zm.)*

## Wykaz użytych symboli

### ROZWIŃCIE

X nie dotyczy, dane nie istnieją

0 przypadek nie wystąpił, choć jest możliwy



# 1. Poziomy koncentracji rynku w Polsce

## 1.1. Struktura rynku badań sprawozdań finansowych

W tabelach i na wykresach poniżej przedstawiono przede wszystkim dane w zakresie rynku badań sprawozdań finansowych w Polsce. Dane dotyczą biegłych rewidentów, firm audytorskich i usług przez nich świadczonych. Dane dotyczą nie tylko badań ustawowych sprawozdań finansowych JZP, ale pokazują rynek także w szerszym zakresie usług świadczonych przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie. Dane dotyczą 2018 r., a także zaprezentowane są dane wieloletnie.

### Dane dotyczące 2018 r.

Tabela 1: Struktura rynku				
		dane	okres referencyjny	uwagi, spostrzeżenia
Zarejestrowani biegli rewidenci (osoby fizyczne)	1.0. Łączna liczba	6.061	stan na 31.12.2018	Dana obejmuje aktywnych biegłych rewidentów.
	1.1. W tym liczba praktykujących zarejestrowanych biegłych rewidentów (osoby fizyczne przeprowadzające badania ustawowe)	3.044		
Zarejestrowani biegli rewidenci zatrudnieni w firmie audytorskiej lub z nią powiązani jako wspólnicy lub w inny sposób	2.0. Łączna liczba	3.138	stan na 31.12.2018	
Zarejestrowane firmy audytorskie	3.0. Łączna liczba	1.515	stan na 31.12.2018	
	3.1. W tym liczba zarejestrowanych firm audytorskich przeprowadzających badanie JZP (realizacja zlecenia badania ustawowego JZP)	74	rok kalendarzowy 2018	

	3.2. W tym liczba firm audytorskich zarejestrowanych zgodnie z art. 3a DUE <sup>5</sup>	0	stan na 31.12.2018	
Biegli rewidenci z państw trzecich zarejestrowani zgodnie z art. 45 DUE <sup>6</sup>	4.0. Łączna liczba	0	stan na 31.12.2018	
Jednostki audytorskie z państw trzecich zarejestrowane zgodnie z art. 45 DUE	5.0. Łączna liczba	1	stan na 31.12.2018	
Zatwierdzeni biegli rewidenci z innego państwa członkowskiego zgodnie z art. 14 DUE <sup>7</sup>	6.0. Łączna liczba	117	stan na 31.12.2018	
Badania ustawowe	7.0. Łączna liczba opinii z badania ustawowego wydanych w roku kalendarzowym 2018	27.936	rok kalendarzowy 2018	Liczby obejmują sytuację, gdy dla jednej jednostki wykonano usługę badania rocznego jednostkowego i skonsolidowanego.
	7.1. W tym liczba badań przeprowadzonych wspólnie (tzw. joint audit)	2		
Badania ustawowe JZP	8.0. Łączna liczba opinii z badania ustawowego JZP wydanych w roku kalendarzowym 2018	1.721	rok kalendarzowy 2018	Liczby obejmują sytuację, gdy dla jednej jednostki wykonano usługę badania rocznego jednostkowego i skonsolidowanego.
	8.1. W tym liczba badań przeprowadzonych wspólnie (tzw. joint audit)	0		
	8.2. W tym spółki giełdowe (bez banków i zakładów ubezpieczeń notowanych na giełdzie)	772		
	8.3. W tym banki nienotowane na giełdzie	595		
	8.4. W tym banki notowane na giełdzie	24		
	8.5. W tym zakłady ubezpieczeń nienotowane na giełdzie	67		

<sup>5</sup> W Polsce przepis ten został wdrożony w art. 58 *ustawy o biegłych rewidentach*.

<sup>6</sup> W Polsce przepis ten został wdrożony w art. 205 *ustawy o biegłych rewidentach*.

<sup>7</sup> W Polsce przepis ten został wdrożony w art. 4 ust. 4 *ustawy o biegłych rewidentach*.

	8.6. W tym zakłady ubezpieczeń notowane na giełdzie	2		
	8.7. W tym tzw. krajowe JZP <sup>8</sup>	261		
Liczba JZP	9.0. Łączna liczba	1.277	stan na 31.12.2018	
	9.1. W tym spółki giełdowe (bez banków i zakładów ubezpieczeń notowanych na giełdzie)	416		
	9.2. W tym banki nienotowane na giełdzie	568		
	9.3. W tym banki notowane na giełdzie	13		
	9.4. W tym zakłady ubezpieczeń nienotowane na giełdzie	59		
	9.5. W tym zakłady ubezpieczeń notowane na giełdzie	1		
	9.6. W tym tzw. krajowe JZP	220		
Obrót firm audytorskich badających JZP	10.0. Łączna liczba	1.154,5	rok kalendarzowy 2018	Dane w milionach złotych. Dane pochodzą ze sprawozdań z przejrzystości firm audytorskich badających JZP. W przypadku gdy rok objęty sprawozdaniem jest inny niż kalendarzowy, dane pochodzą ze sprawozdania za okres zakończony w roku kalendarzowym 2018. Dane dotyczące 18 firm audytorskich badających JZP nie były dostępne. Dotyczy to najmniejszych firm audytorskich. Dane ich dotyczące zostały zaczerpnięte z innych źródeł i oszacowane.
	10.1. Przychody z badania ustawowego JZP i jednostek należących do grupy przedsiębiorstw, których jednostką dominującą jest JZP	168,1		
	10.2. Przychody z badania ustawowego innych jednostek	342,3		
	10.3. Przychody z dozwolonych usług niebędących badaniem na rzecz badanych jednostek	274,3		
	10.4. Przychody z usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych na rzecz innych jednostek	369,8		

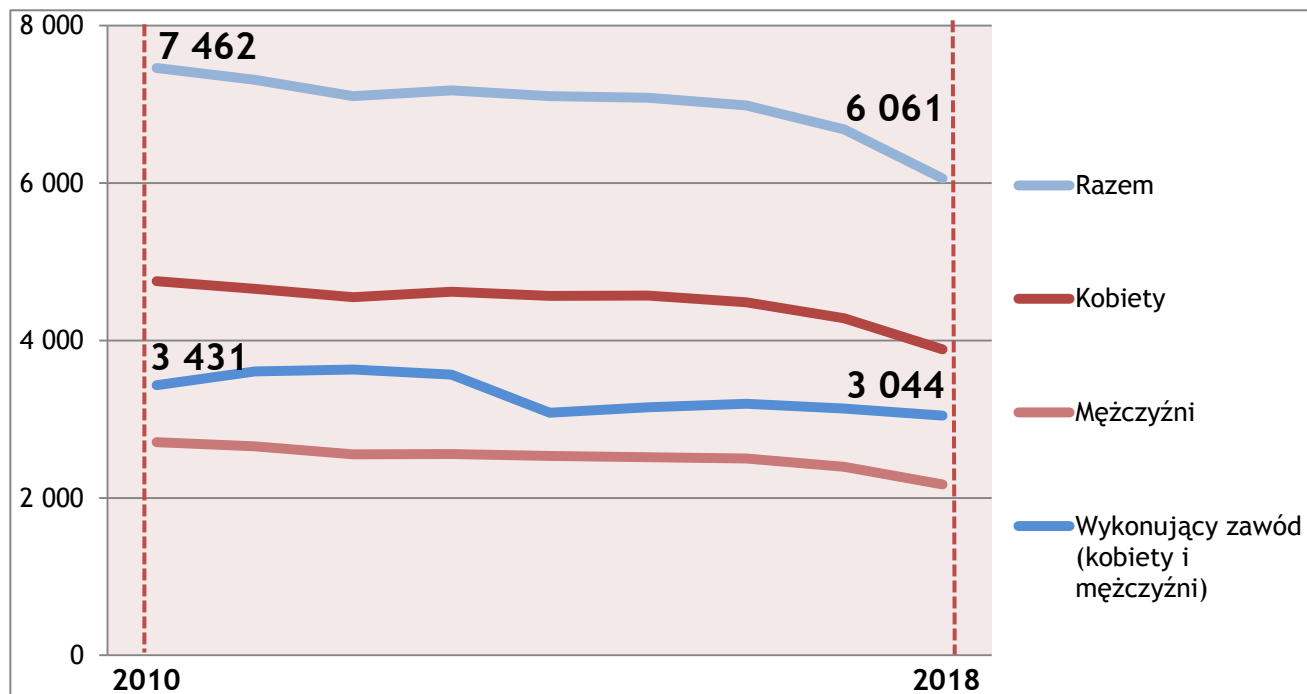
<sup>8</sup> Krajowe JZP to jednostki inne niż spółki giełdowe, banki, zakłady ubezpieczeń, które na podstawie prawa krajowego zostały zdefiniowane jako JZP. *Dyrektywa UE nr 2006/43/WE* określa jako JZP spółki giełdowe, banki, zakłady ubezpieczeń oraz przyznaje państwom członkowskim UE opcję wyznaczenie innych jednostek jako JZP. W Polsce opcja ta zawarta jest w art. 2 pkt 9 *ustawy o biegłych rewidentach*.

## Dane wieloletnie

### Biegli rewidentzi

#### Liczba biegłych rewidentów w Polsce - dane od 2010 r.

W latach 2010-2018 liczba wszystkich biegłych rewidentów zmniejszyła się prawie o 19% (wykonujących i niewykonujących zawodu). Znaczący spadek liczby biegłych rewidentów następuje od 2017 r. i można wiązać go m. in. z wprowadzeniem na podstawie *ustawy o biegłych rewidentach* statusu biegłego rewidenta seniora (w chwili obecnej jest prawie 900 biegłych rewidentów seniorów)<sup>9</sup>.



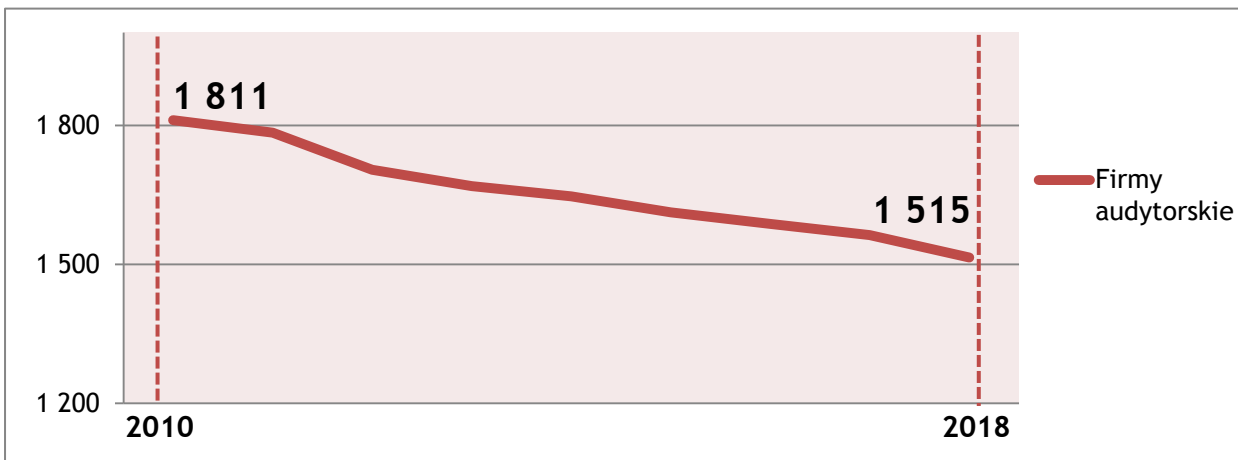
Natomiast liczba biegłych rewidentów wykonujących zawód spadła o około 11%, przy czym znaczący spadek nastąpił w 2014 r. i od tego czasu utrzymuje się na stabilnym poziomie. Brak jest podstaw do stwierdzenia, że przyczyną spadku były nadzwyczajne wydarzenia na rynku lub nagła zmiana wymogów formalnych.

Jednocześnie można stwierdzić, że wymogi stawiane kandydatom na biegłych rewidentów i osobom posiadającym już tytuł biegłego rewidenta oznaczające rosnącą odpowiedzialność i ograniczenia w świadczeniu innych usług, przy jednoczesnej większej atrakcyjności pracy w innych obszarach, mogą powodować spadek zainteresowania tym zawodem.

<sup>9</sup> Biegły rewident senior nie jest wpisany do rejestru biegłych rewidentów i nie może wykonywać czynności rewizji finansowej zastrzeżonych dla biegłych rewidentów.

## Firmy audytorskie

Liczba firm audytorskich w Polsce - dane od 2010 r.

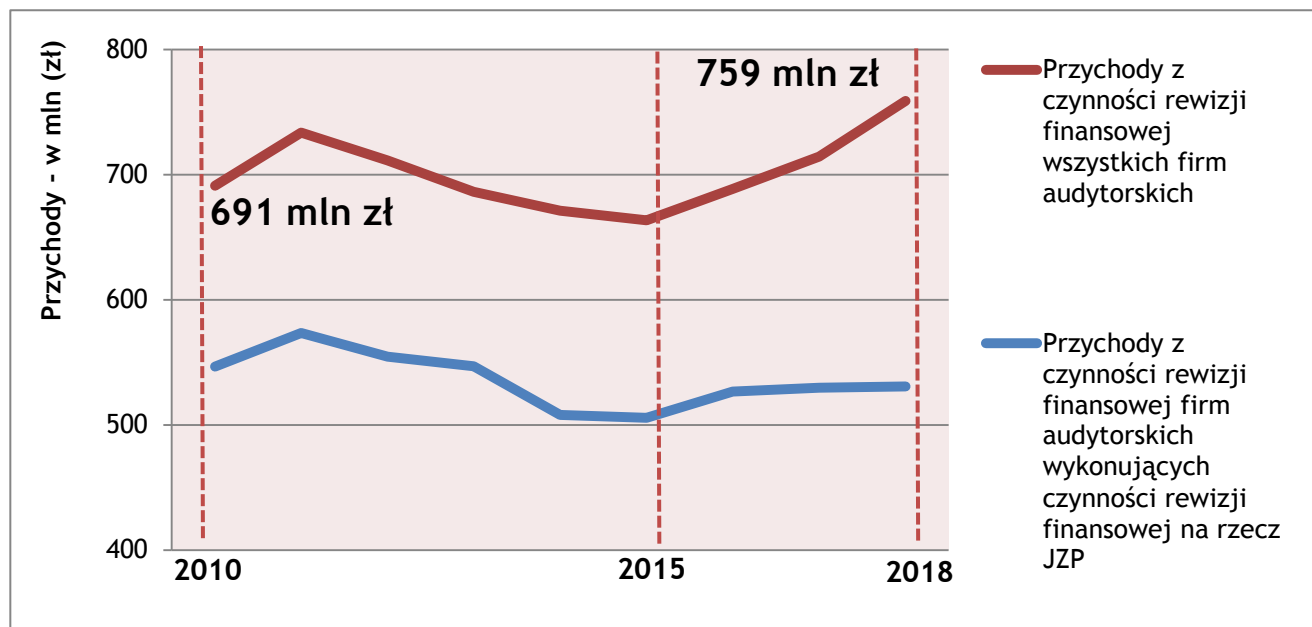


Liczba firm audytorskich zmniejszyła się o ok. 16% w danym okresie. Wydaje się to być dostosowaniem do potrzeby rynku oraz wynika także ze zmniejszenia się o prawie 30% liczby firm audytorskich w formie jednoosobowych działalności, co jest powiązane ze spadkiem liczby biegłych rewidentów jak wskazano na wcześniejszym wykresie.

## Przychody firm audytorskich

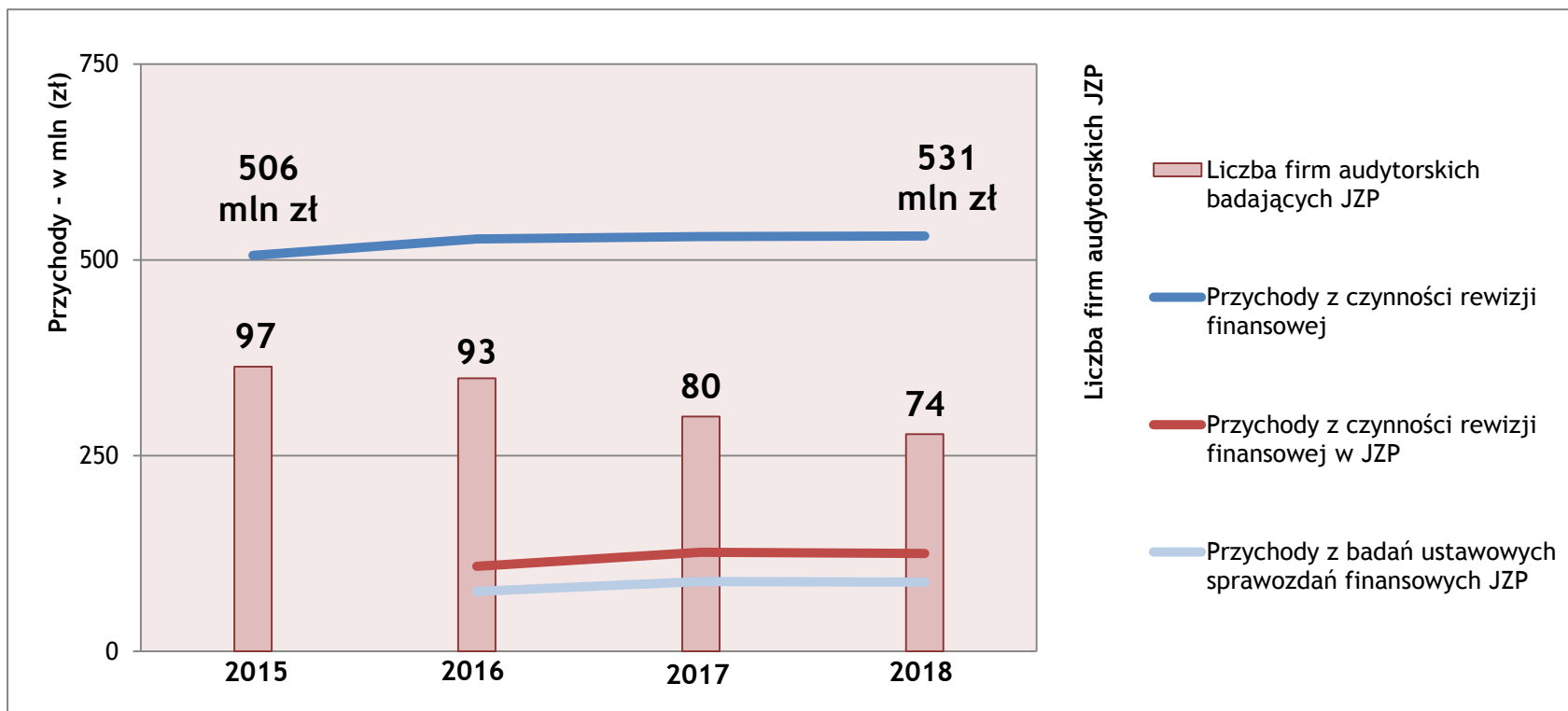
Przychody firm audytorskich w Polsce z tytułu rewizji finansowej - dane od 2010 r. (w cenach bieżących)

W okresie od 2010 r. do 2015 r. zmniejszyła się łączna kwota przychodów osiąganych przez firmy audytorskie z tytułu rewizji finansowej. Należy to łączyć ze spowolnieniem gospodarczym w Polsce wynikającym z kryzysu, który rozpoczął się w 2008 r. na świecie. Od 2015 r. wraz z poprawą w Polsce sytuacji gospodarczej, następuje wzrost przychodów firm audytorskich z tytułu rewizji finansowej.



W segmencie firm audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej na rzecz JZP mniejsza dynamika wzrostu przychodów uzyskiwanych z tytułu czynności rewizji finansowej po 2015 r. (świadczonych na rzecz JZP i nie-JZP) wynika z faktu, że liczba firm w tym segmencie zmniejszyła się, co jest ukazane na wykresie poniżej.

**Liczba i przychody firm audytorskich przeprowadzających badania ustawowe w JZP - dane od 2015 r. (w cenach bieżących)**



Mimo spadku liczby firm badających JZP, suma przychodów osiąganych przez firmy badające JZP, w tym w poszczególnych kategoriach tych przychodów, utrzymuje się na stabilnym poziomie. Można spodziewać się, że ze względu na wyższe wymagania stawiane firmom audytorskim badającym JZP na mocy *ustawy o biegłych rewidentach i rozporządzenia UE nr 537/2014*, następować będzie dalszy spadek liczby firm audytorskich tego segmentu, który wydaje się nieunikniony, ponieważ nie wszystkie firmy są w stanie i mają potencjał, aby sprostać tym wymaganiom albo nie mają zamiaru być obecne w tym segmencie usług.

## 1.2. Udział w rynku najważniejszych uczestników

W tabelach i na wykresach poniżej przedstawiono dane w zakresie pozycji rynkowej największych firm audytorskich lub sieci firm audytorskich <sup>10</sup>. Dane dotyczą 2018 r., a także zaprezentowane są dane wieloletnie.

### Dane dotyczące 2018 r.

W tabeli poniżej przedstawiono wskaźniki w zakresie sieci największych firm audytorskich, które przeprowadzają badania ustawowe JZP. Na potrzeby doboru sieci zawartych w tabeli uwzględniono listę największych europejskich sieci firm audytorskich, która została sporządzona w ramach CEAOB <sup>11</sup> oraz w ramach danej sieci tylko te firmy audytorskie, które przeprowadzają badania ustawowe JZP <sup>12</sup>.

		BDO	EY	Deloitte	Grant Thornton	KPMG	Mazars	PwC	pozostałe <sup>13</sup>	ogółem (100%)	uwagi, spostrzeżenia
Zarejestrowani biegli rewidentzi zatrudnieni w sieci lub z nią powiązani jako wspólnicy lub w inny sposób	1.0. Łączna liczba	27	77	64	7	226	15	74	490	980	Dane na 31.12.2018.

<sup>10</sup> Zgodnie z definicją zawartą w *ustawie o biegłych rewidentach* za „sieć” należy rozumieć strukturę, której celem jest współpraca i do której należy biegły rewident lub firma audytorska oraz której celem jest podział zysków lub kosztów lub która funkcjonuje w ramach wspólnych powiązań właścicielskich, lub która posiada wspólny system kontroli lub wspólne zarządzanie, lub która posiada wspólną politykę i procedury kontroli jakości, lub która posiada wspólną strategię gospodarczą, lub która korzysta ze wspólnego oznaczenia lub znaczącej części zasobów.

<sup>11</sup> Lista CEAOB największych europejskich sieci firm audytorskich obejmuje, oprócz sieci wymienionych w tabeli: Baker Tilly, Moore Stephens, Nexia. Mimo że sieci te są obecne w Polsce, to nie zostały uwzględnione w zestawieniach, ponieważ w ich skład wchodzi tylko firmy audytorskie, które nie przeprowadzają badań ustawowych JZP.

<sup>12</sup> Oznacza to, że do wyliczeń w ramach danych sieci nie zostały uwzględnione firmy audytorskie, które nie przeprowadzają badań ustawowych JZP oraz firmy działające pod daną marką, które nie są firmami audytorskimi.

<sup>13</sup> Inne firmy audytorskie przeprowadzające badania ustawowe JZP w Polsce.

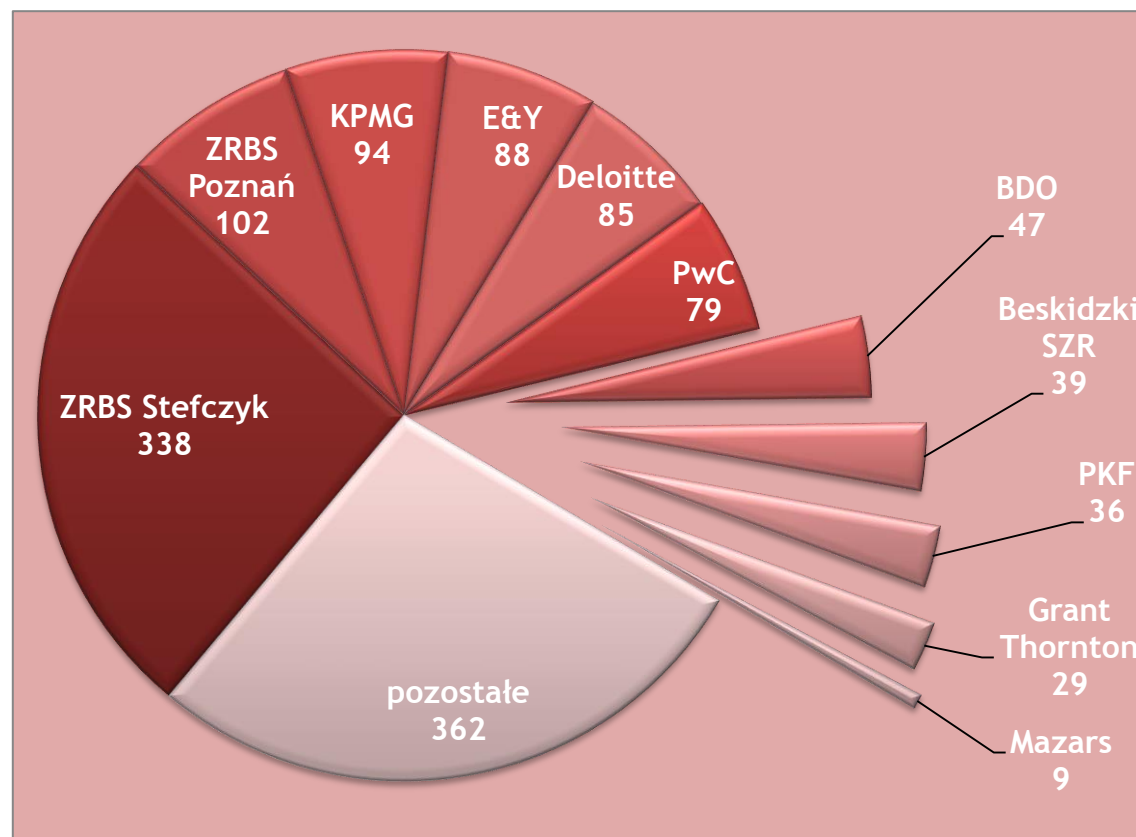
		BDO	EY	Deloitte	Grant Thornton	KPMG	Mazars	PwC	pozostałe	ogółem (100%)	uwagi, spostrzeżenia
Badania ustawowe	2.0. Łączna liczba	631	1.668	1.464	60	1.431	223	1.239	4.966	11.682	Dane za rok kalendarzowy 2018.  Liczby obejmują sytuację, gdy dla jednej jednostki wykonano usługę badania rocznego jednostkowego i skonsolidowanego.
	2.1. W tym liczba badań wspólnych (tzw. joint audit)	0	0	0	0	0	0	0	2	2	
Badania ustawowe JZP	3.0. Łączna liczba	80	160	196	50	140	21	116	958	1.721	
	3.1. W tym liczba badań wspólnych (tzw. joint audit)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
	3.2. W tym spółki giełdowe (bez banków i zakładów ubezpieczeń notowanych na giełdzie)	62	110	96	47	37	14	45	361	772	
	3.3. W tym banki (w tym notowane na giełdzie)	0	11	14	1	11	2	13	567	619	
	3.4. W tym zakłady ubezpieczeń (w tym notowane na giełdzie)	3	5	6	0	32	1	14	8	69	
	3.5. W tym tzw. krajowe JZP	15	34	80	2	60	4	44	22	261	
Obroty sieci badających JZP - zgodnie z podziałem zawartym w art. 13.2.k RUE	4.0. Łączna liczba	58,9	206,4	141,5	3,3	184,8	18,7	397,1	143,8	1.154,5	Dane w milionach złotych.
	4.1. Przychody z badania ustawowego JZP i jednostek należących do grupy przedsiębiorstw, których jednostką dominującą jest JZP	4,8	40,4	23,7	2,2	54,4	1,5	21,9	19,3	168,1	Dane pochodzą ze sprawozdań z przejrzystości firm audytorskich badających JZP. W przypadku gdy rok objęty sprawozdaniem jest inny niż kalendarzowy, dane pochodzą ze sprawozdania za okres zakończony w roku kalendarzowym 2018.
	4.2. Przychody z badania ustawowego innych jednostek	12,1	59,7	54,0	0,1	75,7	10,8	80,8	49	342,3	W celu wyliczenia pozostałego



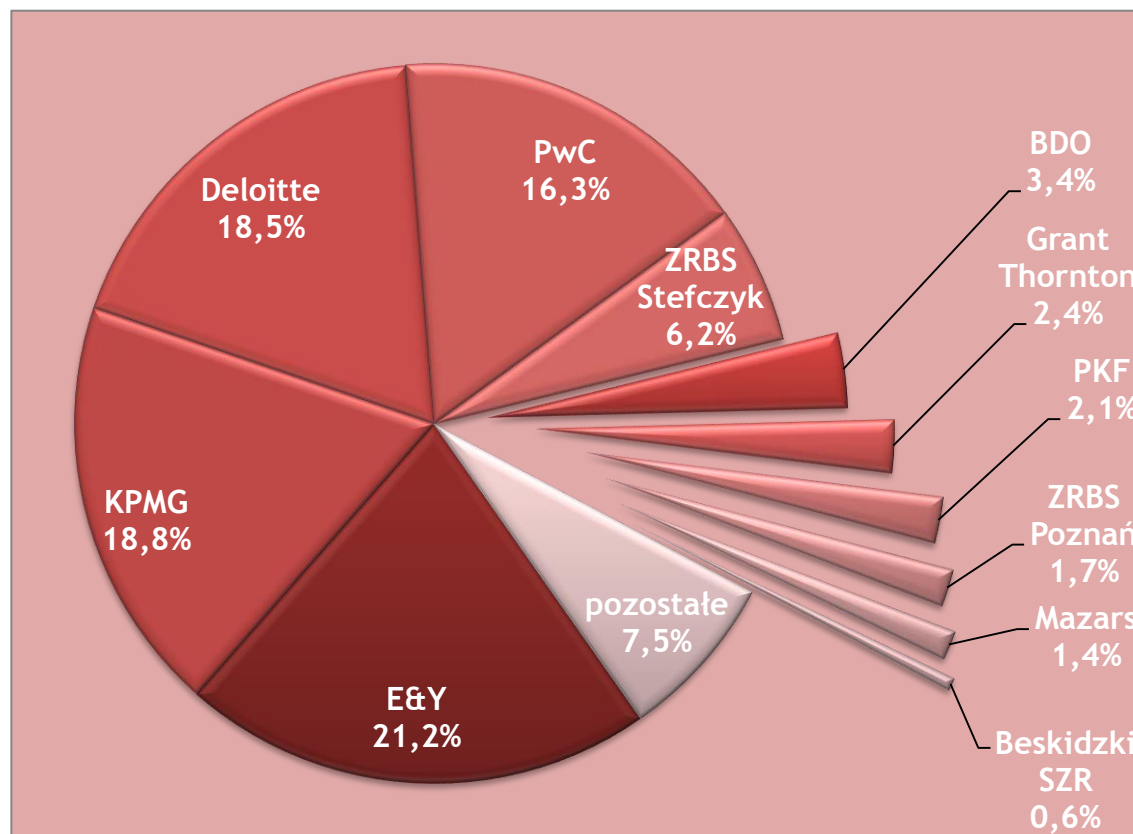
4.3. Przychody z dozwolonych usług niebędących badaniem na rzecz badanych jednostek	7,5	39,3	34,9	1,0	54,5	1,6	121,0	14,5	274,3	udziału w rynku dane dotyczące 18 firm audytorskich badających JZP nie były dostępne. Dotyczy to najmniejszych firm audytorskich. Dane ich dotyczące zostały zaczerpnięte z innych źródeł i oszacowane.
4.4. Przychody z usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych na rzecz innych jednostek	34,4	67,0	28,9	0,0	0,2	4,7	173,5	61	369,8	

**Liczba JZP, na rzecz których zostały przeprowadzone przez firmy audytorskie lub ich sieci badania ustawowe w Polsce - dane za 2018 r.**

Wykres dotyczy badań ustawowych przeprowadzonych w 2018 r. na rzecz 1.308 jednostek, które w 2017 r. spełniały kryteria JZP.



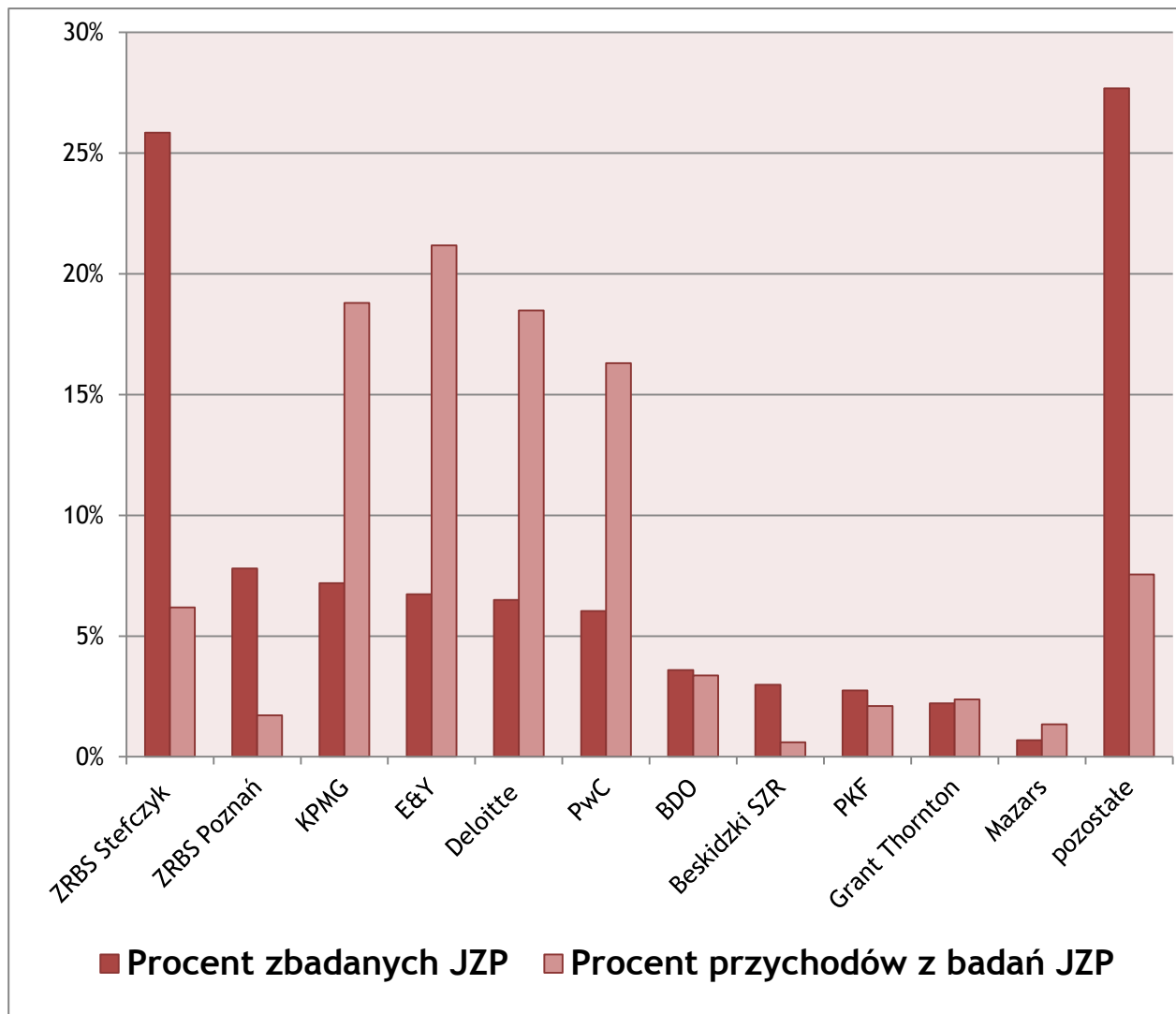
Przychody firm audytorskich lub ich sieci z badań ustawowych przeprowadzonych na rzecz JZP w Polsce - dane za 2018 r. (w cenach bieżących)



Wykres dotyczy przychodów osiągniętych w 2018 r. z tytułu badań ustawowych przeprowadzonych na rzecz JZP. Łącznie przychody w tym zakresie wyniosły 88,9 mln zł.

Tzw. wielka czwórka (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) łącznie osiągnęła 74,8% przychodów z badań ustawowych JZP. Żadna z sieci tzw. wielkiej czwórki osobno nie posiada pozycji dominującej w tym aspekcie.

**Procentowy udział firm audytorskich lub ich sieci w liczbie zbadanych JZP i przychodach z badań ustawowych JZP w Polsce - dane za 2018 r.**



Wykres ukazuje, że firmy audytorskie tzw. wielkiej czwórki (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC), mimo że badają mniejszą liczbę JZP, to uzyskują największą część przychodów z tytułu świadczenia tego typu usług. Wynika to z faktu, że najczęściej przeprowadzają badania ustawowe na rzecz największych JZP.

## Dane wieloletnie

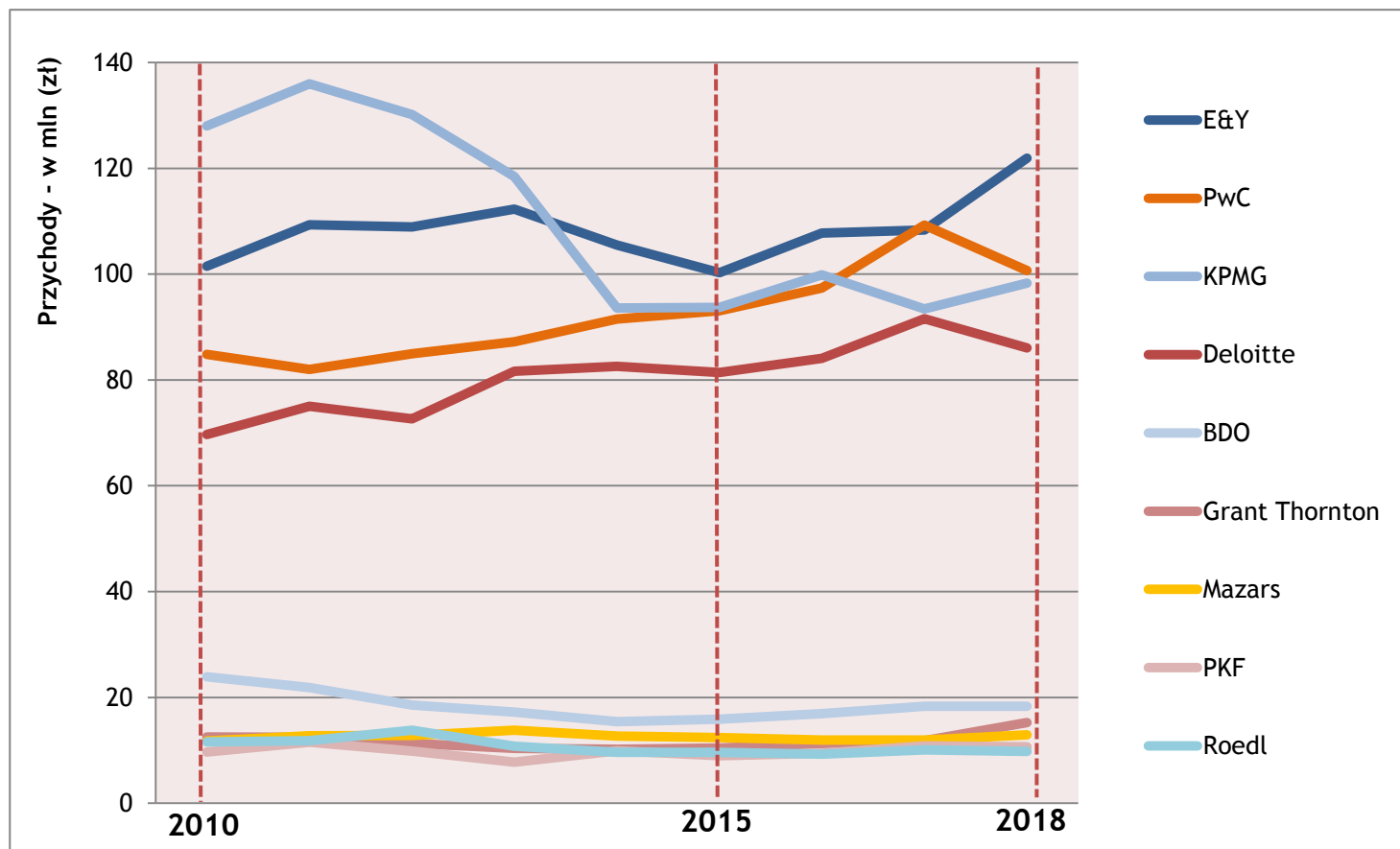
Na wykresach poniżej przedstawiono dane w zakresie badań ustawowych i innych usług świadczonych w Polsce przez największe firmy audytorskie lub sieci tych firm. Na potrzeby zestawień uwzględniono największe sieci firm audytorskich, które mają największy udział w rynku w Polsce i analizy odnoszą się przede wszystkim do trzech najważniejszych segmentów JZP: spółek giełdowych, banków i zakładów ubezpieczeń. Inaczej niż w zakresie danych za 2018 r. przy wyliczaniu udziału w przychodach uwzględniono, oprócz firm audytorskich badających JZP, także te firmy audytorskie należące do danej sieci, które nie przeprowadzają badań ustawowych JZP.

### Przychody największych firm audytorskich

Przychody największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce z tytułu rewizji finansowej - dane od 2010 r. (w cenach bieżących)

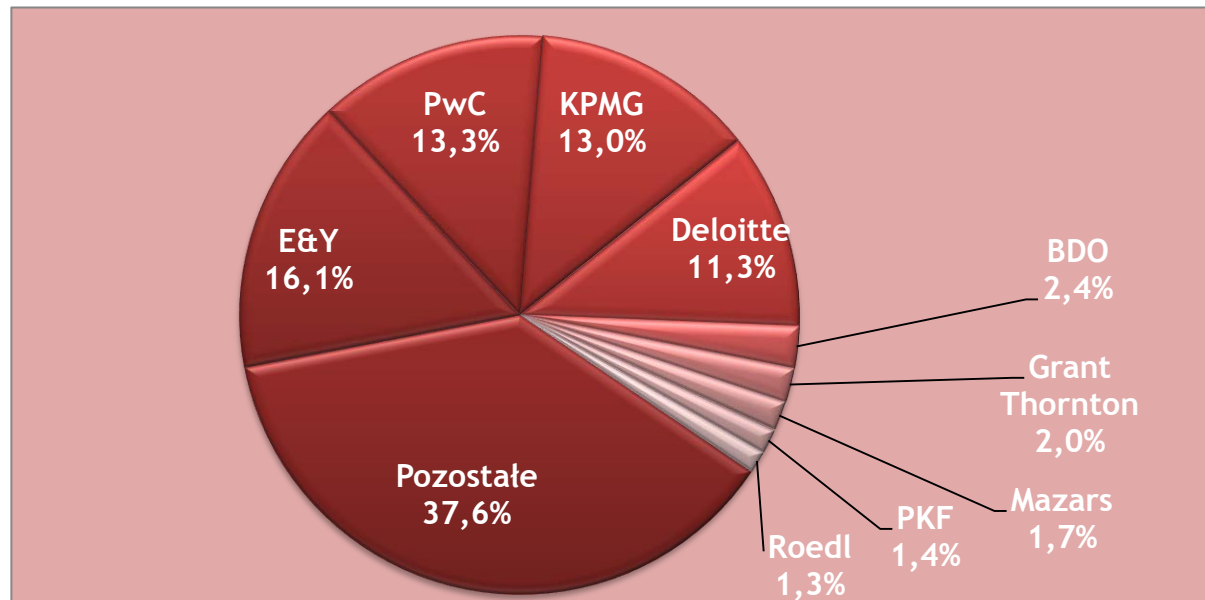
Po 2010 r. pod względem przychodów z tytułu rewizji finansowej pozycja firm tzw. wielkiej czwórki (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) ulega zbliżeniu.

Jednocześnie w Polsce istnieje grupa kilku średnich firm audytorskich, które są trwałym elementem rynku.



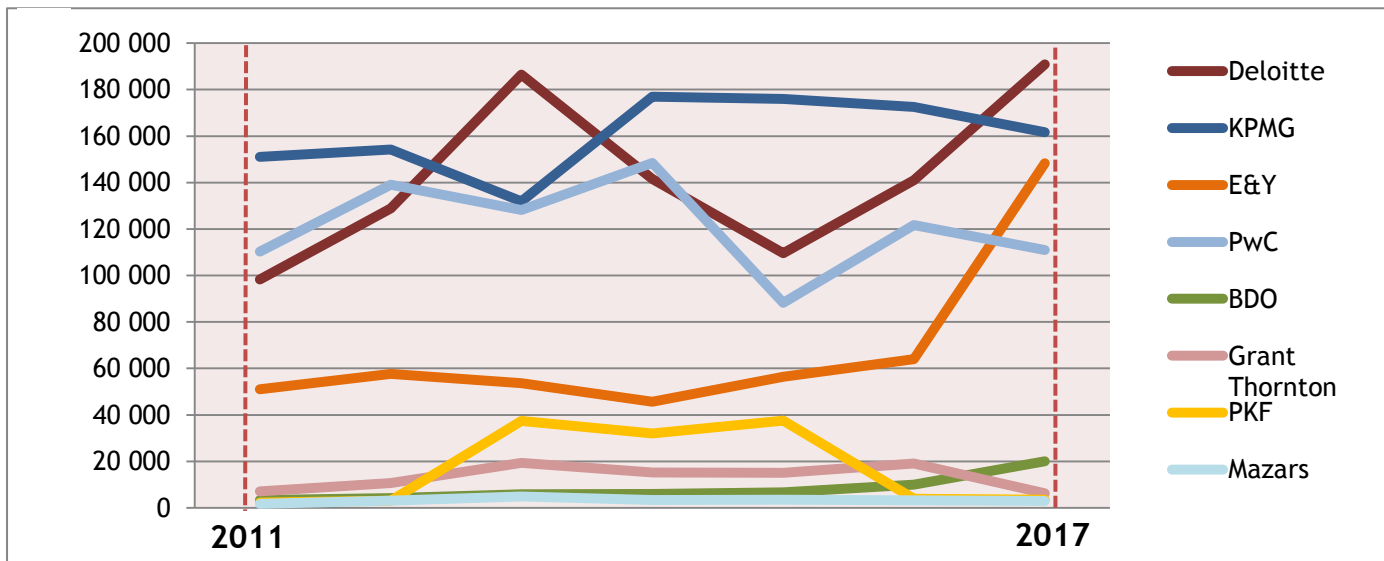
Przychody największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce z tytułu rewizji finansowej - dane za 2018 r. (w cenach bieżących)

Tzw. wielka czwórka (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) łącznie osiągnęła 53,7% przychodów z tytułu rewizji finansowej w Polsce w 2018 r. Żadna z sieci wielkiej czwórki osobno nie posiada pozycji dominującej w tym aspekcie.



## Sektor spółek giełdowych

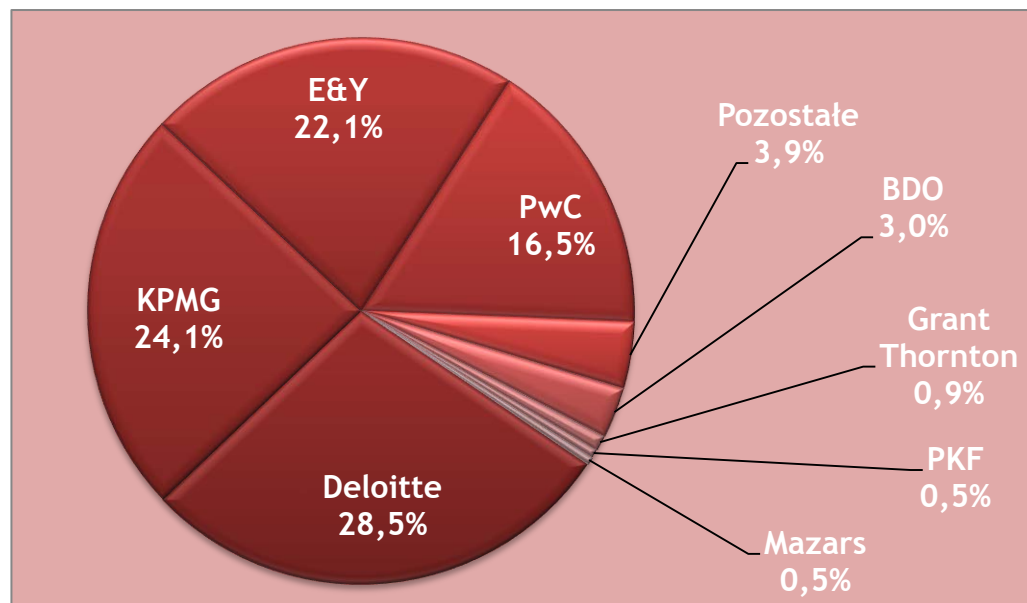
Udział w rynku największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce pod względem kapitalizacji polskich spółek notowanych na GPW (w mln zł na koniec danego roku), których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane od 2011 r.



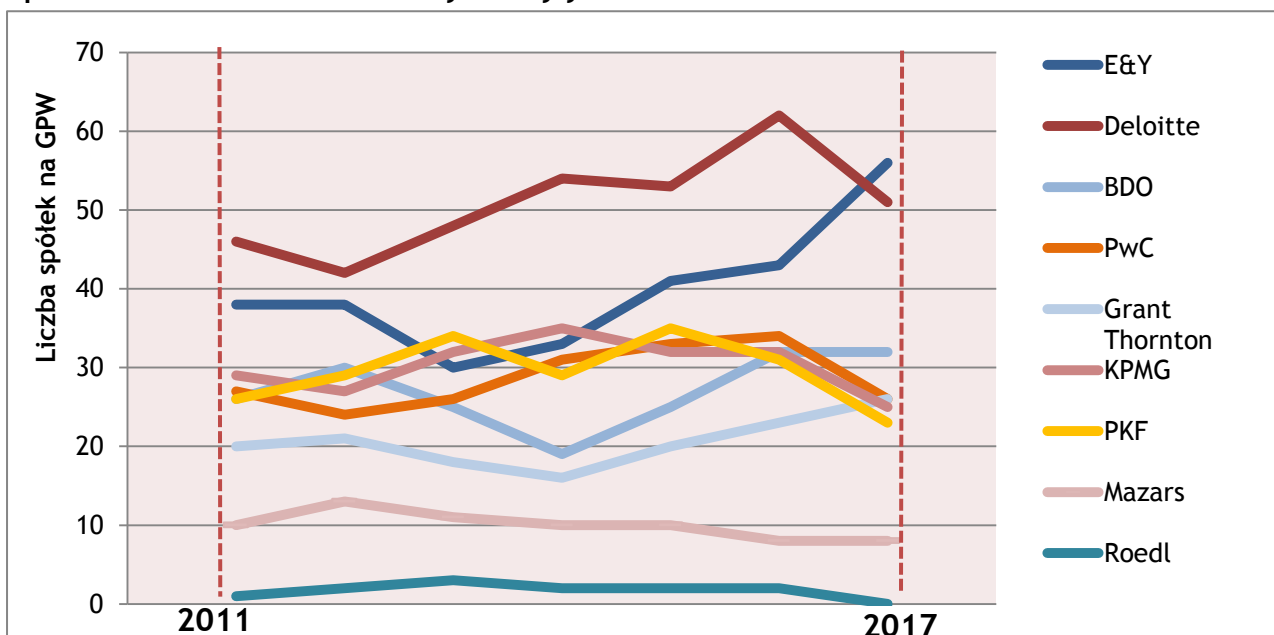
W obserwowanym okresie w zakresie rynku giełdowego swoją pozycję umocniła w szczególności firma E&Y.

Udział w rynku największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce pod względem kapitalizacji polskich spółek notowanych na GPW, których sprawozdania finansowe były badane - dane za 2017 r.

Tzw. wielka czwórka (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) łącznie posiadała 91,2% rynku pod względem kapitalizacji w 2017 r. Jest to dominacja tego segmentu rynku przez największe sieci firm audytorskich, ale żadna z sieci wielkiej czwórki osobno nie posiada pozycji dominującej.



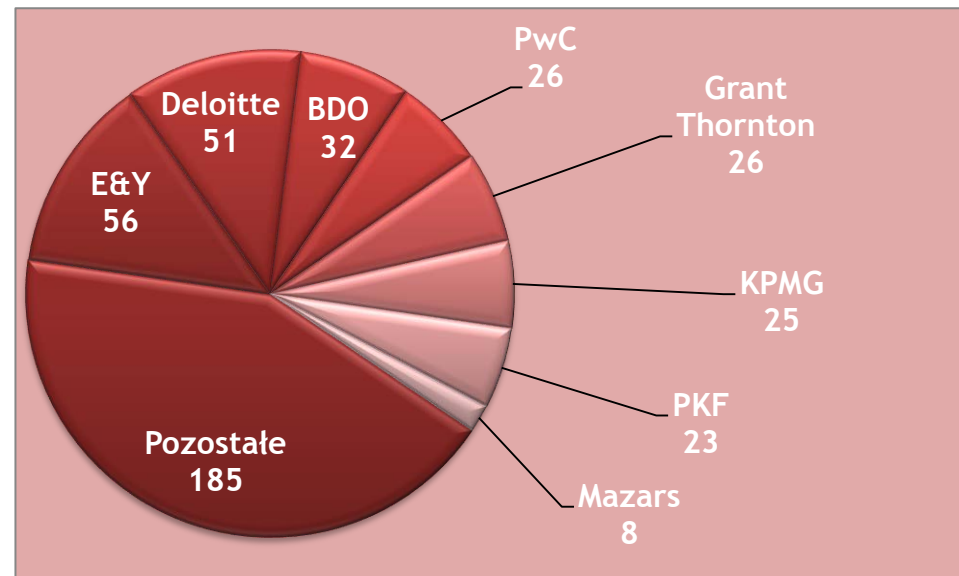
Udział w rynku największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce pod względem liczby polskich spółek notowanych na GPW, których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane od 2011 r.



W obserwowanym okresie w zakresie rynku giełdowego swoją pozycję umocniła w szczególności firma E&Y.

Udział w rynku największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce pod względem liczby polskich spółek notowanych na GPW, których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane za 2017 r.

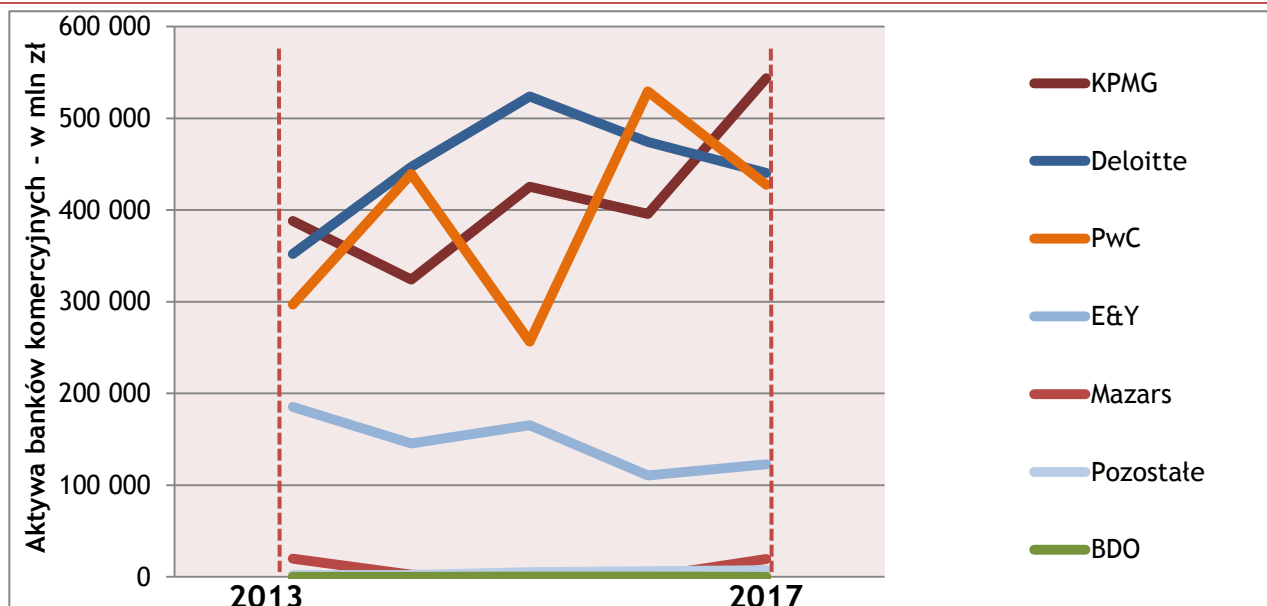
Tzw. wielka czwórka (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) łącznie posiadała 37% rynku pod względem liczby badanych spółek giełdowych w zakresie danych za 2017 r.



## Sektor banków komercyjnych

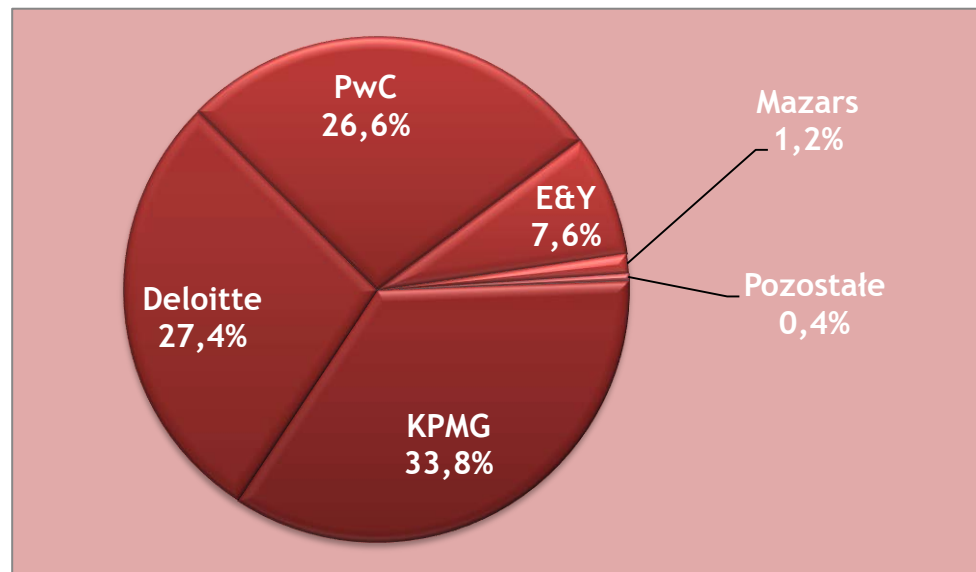
Udział w rynku największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce pod względem aktywów polskich banków komercyjnych (w mln zł na koniec danego roku), których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane od 2013 r.

W obserwowanym okresie w zakresie rynku banków komercyjnych swoją pozycję umocniły w szczególności sieci firm KPMG i PwC. Natomiast pozycja firmy E&Y uległa osłabieniu.



Udział w rynku największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce pod względem aktywów polskich banków komercyjnych, których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane za 2017 r.

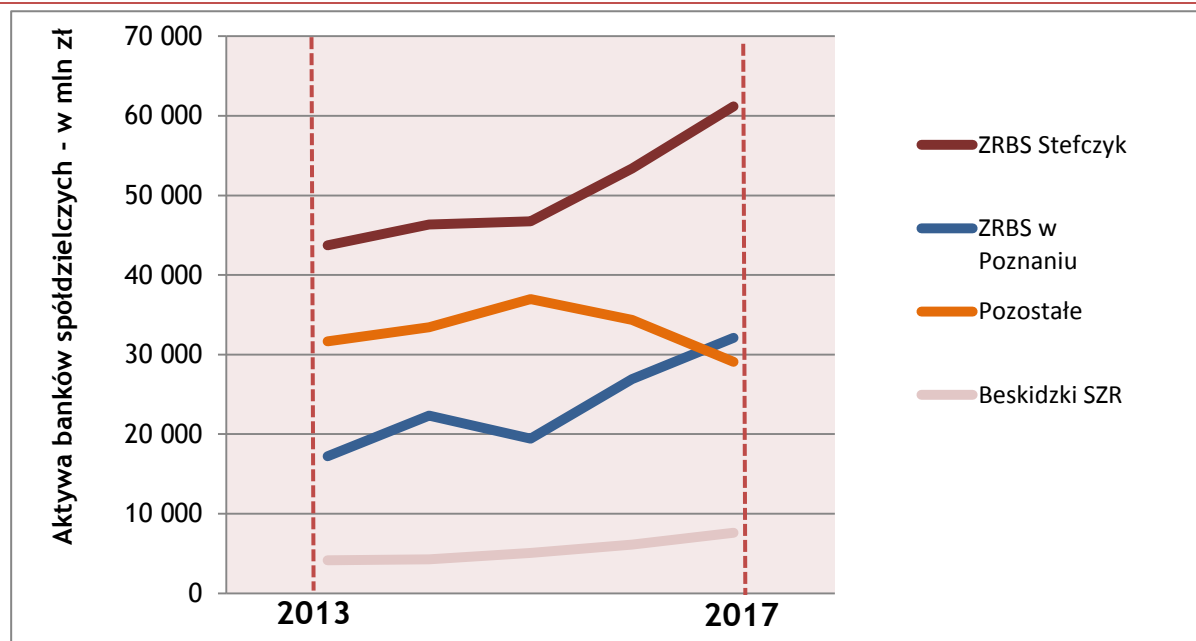
Tzw. wielka czwórka (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) łącznie posiadała 95,5% rynku pod względem kapitalizacji banków komercyjnych w 2017 r. Jest to dominacja tego segmentu rynku przez największe sieci firm audytorskich, ale żadna z sieci wielkiej czwórki osobno nie posiada pozycji dominującej.



## Sektor banków spółdzielczych

Udział w rynku największych firm audytorskich w Polsce pod względem aktywów polskich banków spółdzielczych (w mln zł na koniec danego roku), których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane od 2013 r.

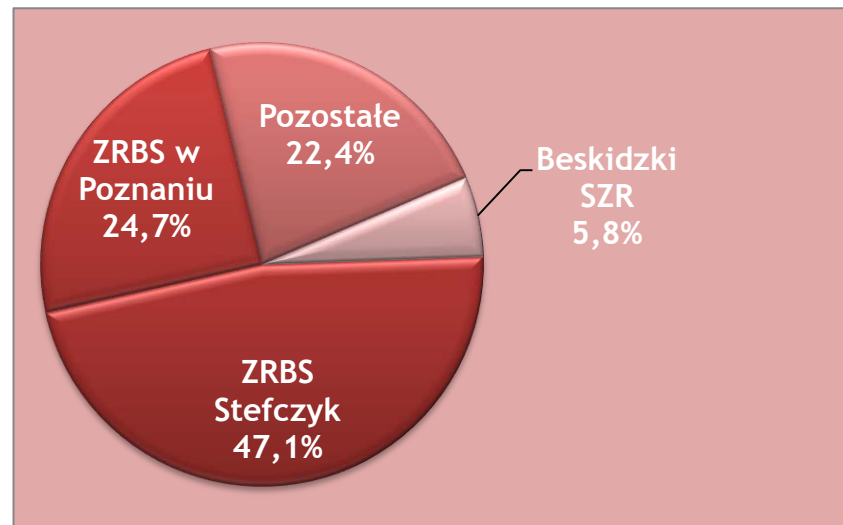
Związki rewizyjne banków spółdzielczych umacniają swoją pozycję na rynku badań ustawowych sprawozdań finansowych banków spółdzielczych.





Udział w rynku największych firm audytorskich w Polsce pod względem aktywów polskich banków spółdzielczych, których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane za 2017 r.

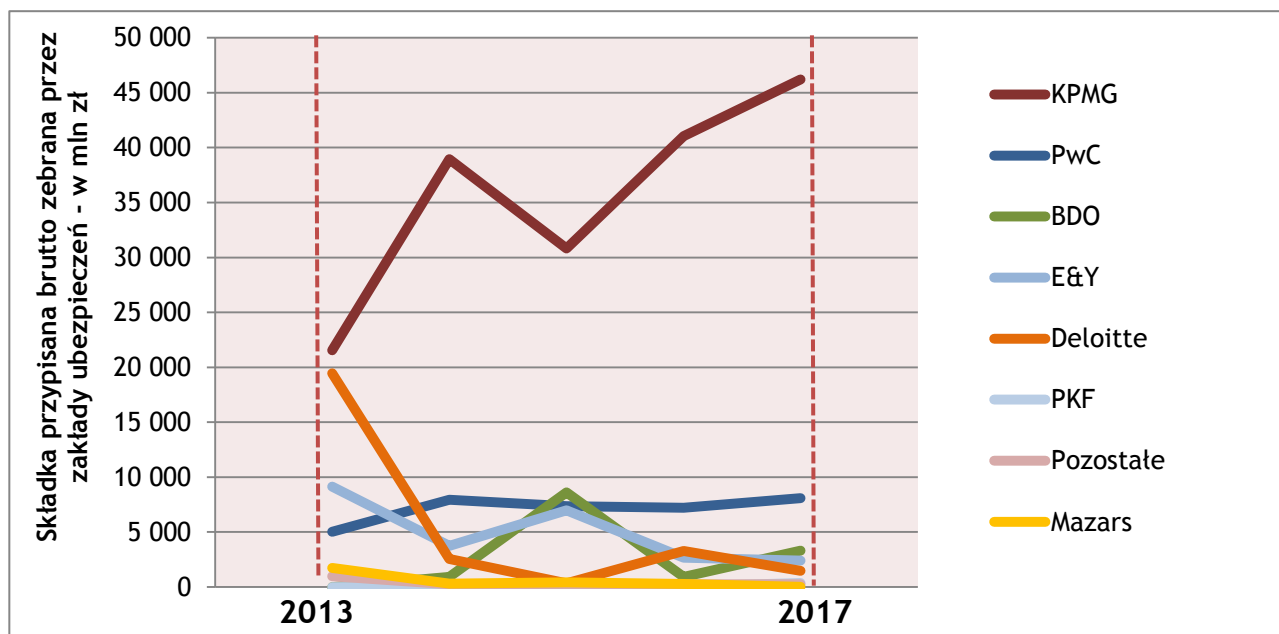
Trzy związki rewizyjne banków spółdzielczych posiadały łącznie 77,6% rynku pod względem kapitalizacji banków spółdzielczych w 2017 r. Jest to dominacja tego segmentu rynku przez związki rewizyjne, w tym Związek Rewizyjny Banków Spółdzielczych im. F. Stefczyka posiada udział na poziomie 47%, co wskazuje na dominację.



## Sektor zakładów ubezpieczeń

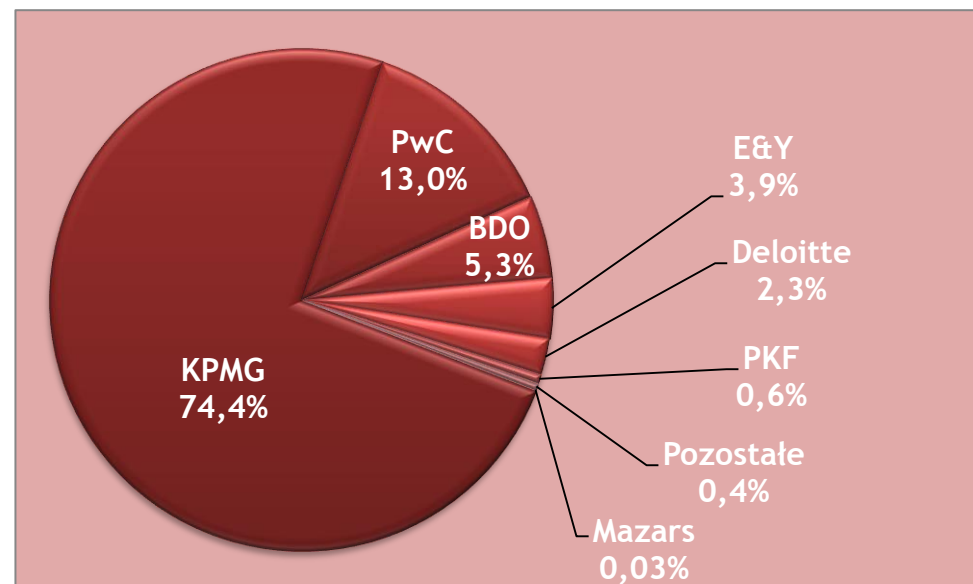
Udział w rynku największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce pod względem składek przypisanych brutto zebranych przez polskie zakłady ubezpieczeń (w mln zł na koniec danego roku), których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane od 2013 r.

W obserwowanym okresie w zakresie sektora zakładów ubezpieczeń swoją pozycję umocniła w szczególności firma KPMG. Natomiast pozycja firmy Deloitte uległa osłabieniu.



**Udział w rynku największych firm audytorskich lub ich sieci w Polsce pod względem składek przypisanych brutto zebranych przez polskie zakłady ubezpieczeń, których sprawozdania finansowe za dany rok były badane - dane za 2017 r.**

Tzw. wielka czwórka (Deloitte, E&Y, KPMG, PwC) łącznie posiadała 93,6% rynku pod względem składek przypisanych brutto zebranych przez polskie zakłady ubezpieczeń w 2017 r. Jest to dominacja tego segmentu rynku przez największe sieci firm audytorskich, w tym sieć KPMG posiadała 74,4% rynku, co wskazuje na dominację.



## 2. Ryzyka dla jakości badań sprawozdań finansowych w Polsce i działania podejmowane dla przeciwdziałania tym ryzykom

### 2.1. Wyniki kontroli w ramach systemu zapewniania jakości

W tabeli poniżej przedstawiono wskaźniki mające na celu przedstawienie wyników kontroli w firmach audytorskich w ramach systemu zapewniania jakości w Polsce.

Tabela 3: Wyniki kontroli zapewnienia jakości (dane za rok kalendarzowy 2018)			
		dane	uwagi, spostrzeżenia
1. Skontrolowane badania ustawowe	1.0. Łączna liczba	525	
	1.1. w tym badania ustawowe wyłącznie JZP	85	
	1.2. w tym badania ustawowe wyłącznie jednostek niebędących JZP	440	
2. Firmy audytorskie/ biegli rewidenci samodzielnie prowadzący działalność, w przypadku których skontrolowano akta badania ustawowego	2.0. Łączna liczba	285	
	2.1. w tym firmy audytorskie/ biegli rewidenci samodzielnie prowadzący działalność, przeprowadzający badania JZP	18	
	2.2. w tym firmy audytorskie/ biegli rewidenci samodzielnie prowadzący działalność, którzy nie przeprowadzają badań JZP	267	
3. Firmy audytorskie/ biegli rewidenci samodzielnie prowadzący działalność, których procedury działania zostały skontrolowane	3.0. Łączna liczba	285	
	3.1. w tym firmy audytorskie/ biegli rewidenci samodzielnie prowadzący działalność, przeprowadzający badania JZP	18	
	3.2. w tym firmy audytorskie/ biegli rewidenci samodzielnie prowadzący działalność, którzy nie przeprowadzają badań JZP	267	
4 Nieprawidłowości dotyczące akt badania	4.0. Całkowita liczba nieprawidłowości	322	
	4.1. w tym badań ustawowych JZP	46	Kategorie nieprawidłowości z przypisaną ich liczbą: 1) Istotność - 11 2) Ocena ryzyka - 9 3) Audyty grupowe - 7 4) Testowanie kontroli wewnętrznych - 5 5) Planowanie procedur badania - 5 6) Dowody badania- 3 7) Sprawozdanie z badania - 2 8) Przychody - 2

			9) Procedury związane z ryzykiem oszustwa - 2
	4.2. w tym badań ustawowych podmiotów niebędących JZP	276	Kategorie nieprawidłowości z przypisaną ich liczbą: 1) Sprawozdanie z badania - 75 2) Ocena ryzyka - 53 3) Kontrola jakości - 29 4) Adekwatność sprawozdań finansowych i ujawnień - 25 5) Testowanie kontroli wewnętrznych - 18 6) Inne - 76
5. Nieprawidłowości dotyczące procedur działania	5.0. Całkowita liczba nieprawidłowości	244	
	5.1. w tym liczba nieprawidłowości zidentyfikowanych w firmach audytorskich/ u biegłych rewidentów samodzielnie prowadzących działalność, przeprowadzających badania JZP	9	Kategorie nieprawidłowości z przypisaną ich liczbą: 1) System wewnętrznej kontroli jakości - 9
	5.2. w tym liczba nieprawidłowości zidentyfikowanych w firmach audytorskich/ u biegłych rewidentów samodzielnie prowadzących działalność, nie przeprowadzających badań JZP	235	Kategorie nieprawidłowości z przypisaną ich liczbą: 1) Kontrola jakości wykonania zlecenia - 67 2) Kontrola wewnętrzna - 52 3) Etyka i niezależność - 41 4) Akceptacja/ kontynuacja zlecenia - 29 5) Metodologia badania- 20 6) Inne - 26

## 2.2. Główne nieprawidłowości wykryte podczas kontroli

W tabeli poniżej przedstawiono - w aspekcie jakościowym - główne nieprawidłowości wykryte w firmach audytorskich podczas kontroli w Polsce. Nie są wymienione wszystkie wykryte nieprawidłowości, ale te które najczęściej się powtarzają wraz ze zidentyfikowaną charakterystyką tych nieprawidłowości.

W zakresie badań JZP - z uwagi na fakt, iż jest to pierwszy cykl kontroli w firmach audytorskich badających JZP przeprowadzany przez KNA, na obecnym etapie trudno jest wypowiadać się o istotności stwierdzonych nieprawidłowości i ich wpływie na cały polski rynek audytu.

W zakresie badań jednostek innych niż JZP - stwierdzone w ramach kontroli KKN nieprawidłowości pojedynczo nie miały decydującego wpływu na jakość badania. Decyzje dotyczące konsekwencji nieprawidłowości podejmowane są po rozważeniu szczegółów danej nieprawidłowości w odniesieniu do innych braków.

**Tabela 4: Główne nieprawidłowości (dane za rok kalendarzowy 2018)**

	kategoria	liczba przypadków	zidentyfikowane tematy (jakościowy opis rodzaju i istotności nieprawidłowości)
<b>w zakresie badań JZP</b>			
1. Nieprawidłowości wynikające z kontroli procedur działania - tematy główne	Inne	9	W zakresie wewnętrznego systemu kontroli jakości - najczęstsze nieprawidłowości dotyczyły braku opracowania i wdrożenia odpowiednich procedur i zasad wewnętrznego systemu zapewnienia jakości (w zakresie metodologii badania, polityki szkoleniowej i rozwoju zawodowego biegłych rewidentów, monitorowania limitów wynagrodzeń).
2. Nieprawidłowości wynikające z kontroli akt badania ustawowego (w zakresie JZP)	Istotność	11	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły niedostatecznego udokumentowania: <ul style="list-style-type: none"> <li>- metod określania poziomu istotności,</li> <li>- uzasadnienia przyjętego poziomu istotności,</li> <li>- powodów wyboru konkretnego wzorca,</li> <li>- analizy porównawczej przyjętego wzorca z innymi możliwymi wzorcami.</li> </ul>
	Ocena ryzyka	9	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły: <ul style="list-style-type: none"> <li>- niekompletnej dokumentacji z badania w zakresie oceny znaczących ryzyk,</li> <li>- braku zaadresowanych procedur w zakresie ryzyka obchodzenia kontroli przez kierownictwo.</li> </ul>
	Badania skonsolidowanych sprawozdań	7	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły: <ul style="list-style-type: none"> <li>- brak dokumentacji z badania dotyczącej przyczyn wyłączenia jednostki zależnej z konsolidacji,</li> <li>- niewystarczającej dokumentacji w zakresie pogłębiania wiedzy o grupie, jej spółkach zależnych i ich otoczeniu, w tym kontrolach na poziomie grupy,</li> <li>- braku właściwej dokumentacji badania planowania i przeprowadzania procedur badania na poziomie grupy, w tym odpowiedniej dokumentacji związanej z procedurami badania konsolidacji.</li> </ul>
	Testowanie kontroli wewnętrznych	5	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły braku odpowiedniej dokumentacji badania: <ul style="list-style-type: none"> <li>- związanej ze zrozumieniem kontroli znaczących dla badania,</li> <li>- związanej z poleganiem na kontrolach wewnętrznych,</li> <li>- w zakresie zaprojektowania i wdrożenia kontroli oraz przyjętego w badaniu zakresu polegania na skuteczności kontroli, a także oceny przeprowadzonych testów analitycznych oraz testów szczegółowych w badanym obszarze.</li> </ul>
	Inne	14	Inne nieprawidłowości dotyczyły głównie: Planowania procedur badania (przede wszystkim: braki w dokumentacji planowania badania) i sprawozdania z badania (przede wszystkim: brak udokumentowania uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania potwierdzających, że sprawa opisana w paragrafie objaśniającym nie została istotnie zniekształcona w sprawozdaniu finansowym).
<b>w zakresie badań jednostek innych niż JZP</b>			
3. Nieprawidłowości wynikające z kontroli procedur działania - tematy	Kontrola jakości zlecenia - EQCR	67	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: <ul style="list-style-type: none"> <li>- braku udokumentowania czynności wykonanych przez kontrolera jakości,</li> <li>- kryteria oceny jakości zleceń były określone w taki sposób, że żadne zlecenie nie wymagało zaangażowania kontrolera jakości.</li> </ul>

główne	Monitorowanie wewnętrzne	52	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - braku udokumentowania monitorowania i rocznej oceny skuteczności wewnętrznego systemu kontroli jakości, - braku opracowania wewnętrznego systemu kontroli jakości w oparciu o zapisy KSKJ 1.
	Etyka i niezależność	41	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - braku zaimplementowanych zasad i procedur dotyczących niezależności firmy audytorskiej i jej personelu - braku uwzględnienia przepisów rozdziału 290/291 Kodeksu etycznego IESBA w Oświadczeniu o niezależności.
	Akceptacja i kontynuacja	29	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - braku opracowania i wdrożenia zasad i procedur dotyczących kontynuacji zlecenia i współpracy z klientem, - braku zasad i procedur zapewniających uzyskanie odpowiednich informacji i uwzględnienie wszystkich ryzyk związanych z realizacją danego zlecenia.
	Metodologia	20	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - braku metodologii przeprowadzanych badań i przygotowywania dokumentacji badania, - brak zasad, procedur oraz rozwiązań organizacyjnych w zakresie metodologii badania uregulowanych w ustawie.
4. Nieprawidłowości wynikające z kontroli akt badania ustawowego (badania inne niż JZP) <sup>14</sup>	Sprawozdanie z badania	75	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - wydania sprawozdania z badania zawierającego opinię niezmodyfikowaną w przypadkach, gdy dokumentacja z badania uzasadniała wydanie opinii zmodyfikowanej, - niekompletności sprawozdania.
	Ocena ryzyka	53	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - niekompletnej dokumentacji w zakresie istotnych ryzyk, - braku udokumentowania testów zgodności, które uzasadniałyby zmniejszenie ryzyka kontroli i rozmiaru próbek podlegających testom wiarygodności.
	Kontrola jakości	29	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - przeprowadzenia kontroli jakości zlecenia po dacie wydanego sprawozdania z badania, - że przeprowadzona kontrola jakości zlecenia nie ujawniła faktycznie istniejących nieprawidłowości w dokumentacji badania.
	Adekwatność sprawozdania finansowego i ujawnień	25	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - braku udokumentowania sprawdzenia kompletności ujawnień w zbadanym sprawozdaniu finansowym, - braku ujawnienia niekompletności sprawozdania z działalności.
	Testy kontroli wewnętrznej	18	Zidentyfikowane nieprawidłowości najczęściej dotyczyły kwestii: - braku udokumentowania przeprowadzonych procedur w zakresie sprawdzenia działania kontroli

<sup>14</sup> Zawierają też dane dot. firm audytorskich, które badają JZP w zakresie przeprowadzonych przez nie badań jednostek innych niż JZP.

			wewnętrznych, -braku udokumentowania przeprowadzonych procedur w ramach poznania systemu kontroli wewnętrznych na etapie planowania badania.
--	--	--	---

## 2.3. Ograniczanie ryzyk i ich systemowa analiza

W tabeli poniżej przedstawione są informacje na temat działań podjętych w Polsce w związku z wykrytymi nieprawidłowościami oraz ocena ryzyka związana z tymi nieprawidłowościami.

Tabela 5: Ograniczanie ryzyk i analiza ryzyka systemowego			
Ograniczenie ryzyk			
	odpowieź	kategoria	uwagi, spostrzeżenia
Czy w przypadku nieprawidłowości zidentyfikowanych w „Tabeli 4. Główne nieprawidłowości” przeprowadzono/ zaproponowano działania następcze we wszystkich przypadkach wobec firm audytorskich (lub biegłych rewidentów) w celu naprawienia stwierdzonych nieprawidłowości?	Tak		Firmy audytorskie otrzymały zalecenia mające na celu zmianę lub uzupełnienie wewnętrznych regulacji firmy audytorskiej oraz dotyczące innych działań mających na celu wyeliminowanie zidentyfikowanych nieprawidłowości w przyszłości. Realizacja zaleceń przez firmy audytorskie podlega monitorowaniu odpowiednio przez KNA i KKN. W zakresie kontroli KNA wobec 6 kluczowych biegłych rewidentów wystosowano wnioski o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego. Wobec 1 firmy audytorskiej wszczęto postępowanie administracyjne, które zakończyło się nałożeniem kary upomnienia.
Czy którekolwiek z nieprawidłowości zidentyfikowanych w „Tabeli 4. Główne nieprawidłowości” jest powtarzającym się ustaleniem, tj. te same ustalenia zidentyfikowane w tej samej firmie audytorskiej lub u biegłego rewidenta w poprzednich cyklach kontroli?	Nie dotyczy	Inne	W zakresie kontroli przeprowadzonych przez KNA - nie dotyczy, ponieważ jest to pierwszy cykl kontroli przeprowadzanych przez KNA w firmach audytorskich badających JZP. Dane w zakresie kontroli poprzednio przeprowadzanych przez PIBR nie są możliwe do porównania. W zakresie kontroli przeprowadzonych przez KKN - zmiany w ustawie, standardach badania, standardach zapewnienia jakości i znaczny odstęp od poprzedniego okresu kontroli utrudniają szczegółową porównywalność w czasie. Ogólnie można mówić tylko o powtórzeniu lub pogorszeniu braków. Nie jest to jednak ogólny trend.
Czy zostały wymierzone kary w wyniku nieprawidłowości zidentyfikowanych w „Tabeli 4. Główne nieprawidłowości”?	Nie	Istotność	W zakresie kontroli przeprowadzonych przez KNA - postępowania wobec biegłych rewidentów i firm audytorskich w toku. W zakresie kontroli przeprowadzonych przez KKN - wnioski o wszczęcie postępowań dyscyplinarnych zostały lub wkrótce będą wystosowane.
	Nie	Ocena ryzyka	
	Nie	Badania skonsolidowanych	

		sprawozdań	Postępowania są w toku.
	Nie	Testowanie kontroli wewnętrznych	
	Nie	Inne	
<b>Analiza ryzyka systemowego</b>			
Czy którekolwiek z nieprawidłowości lub nieprawidłowości łącznie zidentyfikowane w „Tabeli 4. Główne nieprawidłowości” wskazują na systemowe braki w sieci firm audytorskich?	Nie		Na podstawie ustaleń zarówno kontroli przeprowadzonych przez KNA w ramach pierwszego cyklu kontroli w firmach audytorskich badających JZP jak i kontroli przeprowadzonych przez KKN, nie zidentyfikowano przesłanek wskazujących na systemowe braki w sieciach firm audytorskich.
Czy którekolwiek z nieprawidłowości lub nieprawidłowości łącznie mogą wskazywać na okoliczności, które mogłyby doprowadzić do upadku firmy audytorskiej?	Nie		Na podstawie ustaleń zarówno kontroli przeprowadzonych przez KNA w ramach pierwszego cyklu kontroli w firmach audytorskich badających JZP jak i kontroli przeprowadzonych przez KKN, nie zidentyfikowano przesłanek, które mogłyby doprowadzić do upadku firmy audytorskiej.
Czy którekolwiek z nieprawidłowości lub nieprawidłowości łącznie mogą wskazywać na ryzyko potencjalnego zakłócenia rynku usług badania ustawowego w określonym sektorze lub w wielu sektorach?	Nie		Na podstawie ustaleń zarówno kontroli przeprowadzonych przez KNA w ramach pierwszego cyklu kontroli w firmach audytorskich badających JZP jak i kontroli przeprowadzonych przez KKN, nie zidentyfikowano przesłanek związanych z ryzykiem potencjalnego zakłócenia rynku usług badania ustawowego w określonym sektorze lub w wielu sektorach.
Czy w ramach danej jurysdykcji poziom i waga stwierdzonych nieprawidłowości wskazują na możliwość wpływu na sektor finansowy jako całość?	Nie		Ustalenia wynikające zarówno z pierwszego cyklu kontroli KNA w firmach audytorskich badających JZP jak i kontroli przeprowadzonych przez KKN nie wskazują na możliwość wpływu na sektor finansowy jako całość.



## 3. Działalność komitetów audytu w Polsce

### 3.1. Główne wskaźniki w zakresie komitetów audytu

W tabeli poniżej zostały zaprezentowane informacje o:

- ogólnych wymogach regulacyjnych odnoszących się do komitetów audytu wdrożonych w polskich przepisach prawa (*ustawą o biegłych rewidentach w zakresie dyrektywy UE nr 2006/43/WE*<sup>15</sup>) lub wynikających bezpośrednio z *rozporządzenia UE nr 537/2014*;
- działaniach nadzorczych podejmowanych przez KNF w zakresie komitetów audytu;
- strukturze komitetów audytu w JZP prowadzących działalność na terenie Polski.

Należy wskazać, że na dzień 31 grudnia 2018 r. funkcjonowało 1 277 podmiotów spełniających definicję JZP, w tym w przypadku:

- 1 246 JZP członkowie komitetu audytu zostali powołani przez radę nadzorczą ze swoich członków,
- 31 JZP funkcja komitetu audytu została powierzona radzie nadzorczej.

Tabela 6: Komitetu audytu - odpowiedzi Komisji Nadzoru Finansowego

		dane	uwagi, spostrzeżenia
<b>Podstawowe informacje dot. komitetów audytu</b>			
1. Jakie struktury organizacyjne są stosowane w danym kraju przez komitety audytu?	1.a. Samodzielny komitet audytu	Nie	
	1.b. Komitet w ramach organu nadzorczego <sup>16</sup>	Tak	58 zakładów ubezpieczeń, 1 zakład reasekuracji, 549 banków spółdzielczych, 2 banki zrzeszające banki spółdzielcze, 2 domy maklerskie, 30 banków komercyjnych, 31 oddziałów instytucji kredytowych, 386 emitentów papierów wartościowych, 2 unie kredytowe, 3 krajowe instytucje płatnicze, 7 dobrowolnych funduszy emerytalnych, 10 otwartych funduszy emerytalnych, 10 powszechnych towarzystw emerytalnych, 46 otwartych funduszy inwestycyjnych, 24 publiczne fundusze inwestycyjne zamknięte, 50 specjalistycznych funduszy inwestycyjnych otwartych, 11 towarzystw funduszy inwestycyjnych, 23 oddziały zakładów ubezpieczeń, 1 oddział zakładu

<sup>15</sup> W tabelach podane są odniesienia do przepisów *dyrektywy UE nr 2006/43/WE*, które zostały odpowiednio wdrożone w *ustawie o biegłych rewidentach*. Zawarte są także odniesienia do *Rozporządzenia UE nr 537/2017*, które jest stosowane bezpośrednio.

<sup>16</sup> W przypadku gdy w tabeli mowa o „organie administracyjnym” lub „organie nadzorczym” spółki, w Polsce dotyczy to odpowiednio Zarządu lub Rady Nadzorczej spółki.

			reasekuracji
	1.c. Komitet organu administracyjnego badanej jednostki	Nie	
	1.d. Inny. Proszę podać w kolumnie uwag/spostrzeżeń	Tak	„Inne” oznacza organ nadzorczy jako całość działający jako komitet audytu i dotyczy: 1 zakładu ubezpieczeń, 30 emitentów papierów wartościowych
2. W odniesieniu do JZP, ile komitetów audytu podlega ocenie - zgodnie z art. 27.1d RUE przez właściwy organ krajowy	2.0. Łącznie	1277	
3. Ile JZP w jurysdykcji krajowej korzysta z opcji przewidzianej w art. 39.2 DUE? <sup>17</sup>	3.0. Łącznie	31	
4. Ile jednostek w jurysdykcji krajowej korzysta ze zwolnienia, aby posiadać komitet audytu w oparciu o opcję przewidzianą w art. 39.3 DUE? <sup>18</sup>	4.0. Łącznie	0	
	4.a. Art 39(3)-a	X	
	4.b. Art 39(3)-b	X	
	4.c. Art 39(3)-c	0	Ustawa o biegłych rewidentach zawiera opcję przewidzianą w art. 39.3c dyrektywy UE nr 2006/43/WE, ale żaden podmiot nie korzysta ze zwolnienia.
	4.d. Art 39(3)-d	X	
5. Ile jednostek w jurysdykcji krajowej korzysta z opcji przewidzianej w art. 39.4 DUE? <sup>19</sup>	5.0. Łącznie	0	Polskie ustawodawstwo krajowe zawiera opcję przewidzianą w art. 39.4 dyrektywy UE nr 2006/43/WE, ale żaden podmiot nie korzysta ze zwolnienia.

<sup>17</sup> Opcja ta oznacza, że pełnienie funkcji komitetu audytu może zostać powierzone radzie nadzorczej lub innemu organowi nadzorcemu lub kontrolnemu JZP. W Polsce opcja ta została przewidziana w art. 128 ust. 4 i 5 ustawy o biegłych rewidentach i dot. m.in. banków spółdzielczych i JZP, które nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości: a) 17 000 000 zł - w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego, b) 34 000 000 zł - w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy, c) 50 osób - w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

<sup>18</sup> W Polsce opcja ta została przewidziana w art. 128 ust. 2 ustawy o biegłych rewidentach i dot. określonej kategorii emitentów papierów wartościowych.

<sup>19</sup> W Polsce opcja ta została przewidziana w art. 128 ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach i dot. m.in. otwartych funduszy emerytalnych, dobrowolnych funduszy emerytalnych.

6. Czy właściwy organ krajowy <sup>20</sup> przeprowadził jakiegokolwiek procedury w celu potwierdzenia, że warunki odstępowania/ zwolnienia zostały odpowiednio zastosowane przez podmioty wymienione powyżej?		Tak	Weryfikacja na podstawie sprawozdań finansowych (małe i średnie jednostki).
<b>Ocenianie działalności komitetów audytu</b>			
7. W jaki sposób oceniane są wyniki działania komitetów audytu zgodnie z wymogami art. 27.1 RUE?	(szczegóły w polu tekstowym w kolumnie uwagi/ spostrzeżenia)		Ocena oparta jest na informacjach otrzymywanych regularnie od nadzorowanych JZP, takich jak roczne sprawozdania, sprawozdania z badania sprawozdania finansowego, sprawozdania dotyczące zgodności i kondycji finansowej (mające zastosowanie tylko do firm inwestycyjnych), raporty wypłacalności i kondycji finansowej (mające zastosowanie tylko do zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji), otrzymane informacje na żądanie tj. dodatkowy raport do komitetu audytu, listy biegłych rewidentów do Zarządu, ankiety (w tym przygotowane przez KNF i przygotowane w ramach CEAOB), informacje i wyjaśnienia otrzymane w ramach procesu badania i oceny nadzorczej (BION) (dotyczy tylko firm inwestycyjnych), kontrole na miejscu i "zza biurka", a także w ramach rocznych ram oceny ryzyka. Ocenę funkcjonowania komitetów audytu przeprowadza się również na podstawie informacji dostarczonych w kwestionariuszach (w tym przygotowanych przez KNF i przygotowanych w ramach CEAOB) oraz informacji uzyskanych od wybranych JZP formalnie lub poprzez bezpośredni kontakt, w razie potrzeby. Pełne wypełnienie obowiązków przez komitety audytu jest przedmiotem przeglądu nadzorczego, bardziej szczegółowa ocena jest przeprowadzana podczas kontroli na miejscu. W przypadku zastrzeżeń KNF wydaje zalecenia dla JZP.
<b>Interakcje między właściwym organem krajowym <sup>21</sup> a komitetami audytu</b>			
8. Czy komitety audytu podlegają bezpośredniemu nadzorowi w danej jurysdykcji?	8.a. Tak, właściwy organ krajowy sprawuje wyłączny nadzór nad komitetami audytu	Nie	
	8.b. Tak, właściwy organ krajowy dzieli nadzór z innym właściwym organem	Nie	

<sup>20</sup> W Polsce dot. to KNF.

<sup>21</sup> W Polsce dot. to KNF.

	8.c. Tak, inny organ ma wyłączny nadzór (szczegóły w polu tekstowym w kolumnie uwagi/ spostrzeżenia)	Tak	Komisja Nadzoru Finansowego (KNF) sprawuje wyłączny nadzór nad komitetami audytu w oparciu o przepisy krajowe ( <i>ustawa o biegłych rewidentach</i> ).
	8.d. Nie, komitety audytu nie są bezpośrednio nadzorowane	Nie	
9. W jaki sposób uzyskiwane są informacje o komitetach audytu i ich zadaniach/ działaniach?	9.a. Poprzez specjalny rejestr	Nie	
	9.b. Poprzez krajowe stowarzyszenia biznesowe	Nie	
	9.c. Nieformalnie, przez bezpośredni kontakt (szczegóły w polu tekstowym w kolumnie uwagi/ spostrzeżenia)	Tak	Rozmowy telefoniczne, e-maile
	9.d. Za pomocą kwestionariusza przygotowanego w ramach CEAOB	Tak	
	9.e. Nie dotyczy	-	
	9.f. Inne (szczegóły w polu tekstowym w kolumnie uwagi/ spostrzeżenia)	Tak	Formalna komunikacja za pośrednictwem pism wysyłanych do jednostek/ komitetów audytu, w razie potrzeby w celu uzyskania dodatkowych informacji lub wyjaśnienia pewnych kwestii. Pod koniec 2017 r. KNF przesała kwestionariusz do JZP w celu uzyskania informacji o komitetach audytu.
10. Czy właściwy krajowy organ przedstawia wytyczne komitetom audytu, które należy wziąć pod uwagę przy ocenie pracy biegłego rewidenta? Czy są jakieś inne rodzaje wytycznych wydawanych komitetom audytu? Jeśli tak, w jakiej formie znajdują się te wskazówki?	10.a. Tak / Nie (szczegóły w polu tekstowym w kolumnie uwagi/ spostrzeżenia)	Tak	KNF publikuje na swojej stronie internetowej komunikaty dot. badań ustawowych i funkcjonowania komitetów audytów, tj.: - komunikat w sprawie nowych przepisów dotyczących komitetów ds. audytów, - komunikat o rotacji firm audytorskich, - komunikat o spełnieniu kryterium niezależności członka komitetu audytu JZP, - komunikat o obowiązku okresowej zmiany biegłego rewidenta i firmy audytorskiej. W grudniu 2018 r. KNF wydała „Rekomendację L dotyczącą roli biegłych rewidentów w procesie nadzoru nad bankami i bankami spółdzielczymi oraz spółdzielczymi kasami kredytowymi”. W 2018 r. KNF wydała wytyczne dla komitetów audytu banków spółdzielczych (dostępne na stronie internetowej KNF).
11. Jakie inne działania podejmuje właściwy organ krajowy, aby współpracować z komitetami audytu?	11.a. Dialog	Tak	
	11.b. Ankieta/ kwestionariusze (szczegóły w polu tekstowym w kolumnie uwagi/ spostrzeżenia)	Tak	Roczny kwestionariusz dotyczący działań komitetów audytu.
	11.c. Grupy/ komitety doradcze	Nie	

	11.d. Warsztaty/ seminaria/ konferencje	Tak	KNF przeprowadziła następujące seminaria dla komitetów audytu JZP: - w 2017 r. jedno seminarium dla banków spółdzielczych i banków zrzeszających banki spółdzielcze, - w 2018 r. jedno seminarium dla banków spółdzielczych i banków zrzeszających banki spółdzielcze, jedno seminarium dla zakładów ubezpieczeń/reasekuracji, dwa seminaria dla unii kredytowych, - w 2019 r. cztery seminaria dla banków spółdzielczych i banków zrzeszających banki spółdzielcze oraz jedno seminarium dla banków komercyjnych, banków spółdzielczych i banków zrzeszających banki spółdzielcze.
	11.e. Sprawozdania	Nie	
	11.f. Inne (szczegóły w polu tekstowym w kolumnie uwagi/ spostrzeżenia)	Tak	rekomendacje i komunikaty
	11.g. Żadne	-	

## 3.2. Wyniki ankiety przeprowadzonej wśród komitetów audytu

W tabeli poniżej przedstawiono zagregowane dane w zakresie odpowiedzi udzielonych przez wybraną grupę komitetów audytu/ rad nadzorczych w Polsce (w przypadku gdy te jako całość realizują zadania komitetu audytu) <sup>22</sup>. KNF spośród wszystkich JZP dokonała wyboru próby 50 JZP, w tym:

- 5 zakładów ubezpieczeń,
- 4 banki spółdzielcze,
- 2 banki zrzeszające banki spółdzielcze,
- 2 domy maklerskie,
- 5 banków komercyjnych,
- 32 emitentów papierów wartościowych.

Na prośbę KNF wybrana grupa komitetów audytów/ rad nadzorczych pełniących funkcję komitetów audytów ww. JZP uzupełniła kwestionariusz przygotowany w ramach CEAOB. Odpowiedzi zostały przekazane w zakresie wszystkich wybranych 50 JZP.

<sup>22</sup> W tabelach podane są odniesienia do przepisów *dyrektywy UE nr 2006/43/WE*, które zostały odpowiednio wdrożone w *ustawie o biegłych rewidentach*. Zawarte są także odniesienia do *Rozporządzenia UE nr 537/2017*, które bezpośrednio jest stosowane.

Z przekazanych danych m.in. wynika, że w przypadku 49 JZP członkowie komitetu audytu zostali powołani przez radę nadzorczą ze swoich członków, natomiast w przypadku 1 JZP (dotyczy to zakładu ubezpieczeń) funkcję komitetu audytu pełni rada nadzorcza. Jednocześnie należy wskazać, że w przypadku wszystkich ww. 50 JZP członkowie komitetu audytu jako całość posiadali kompetencje odnoszące się do branży, w której działa dana JZP (jak wymagane jest na podstawie art. 129 ust. 5 *ustawy o biegłych rewidentach*, który wdrożył art. 39 ust. 1 *dyrektywy UE nr 2006/43/WE*).

W przypadku 49 JZP przynajmniej 1 członek komitetu audytu posiadał kompetencje w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych (jak wymagane jest na podstawie art. 129 ust. 1 *ustawy o biegłych rewidentach*, który wdrożył art. art. 39 ust. 1 *dyrektywy UE nr 2006/43/WE*), natomiast w przypadku 1 JZP tylko 1 członek komitetu audytu posiadał wykształcenie ekonomiczne, tym samym posiadał jedynie ogólną wiedzę z zakresu rachunkowości.

Tabela 7: Komitetu audytu - odpowiedzi komitetów audytu		
	dane	
Do ilu komitetów audytowych został wysłany kwestionariusz?	50	
Ile z nich odpowiedziało na kwestionariusz?	50	
Liczba pracowników jednostki	4,00%	1 do 9
	4,00%	10 do 49
	28,00%	50 do 249
	16,00%	250 do 499
	48,00%	Ponad 500
Rodzaj działalności gospodarczej jednostki komitetu audytu	0	Zakwaterowanie i wyżywienie
	3	Dobra konsumpcyjne
	3	Energia
	4	Opieka zdrowotna
	11	Usługi finansowe - bankowość
	5	Usługi finansowe - ubezpieczenia
	7	Usługi finansowe - inne
	6	Produkcja
	7	Technologia informacyjna
0	Materiały	

	3	Telekomunikacja	
	1	Dostawcy energii	
	0	Sprzedaż hurtowa i detaliczna	
		<b>dane</b>	<b>w procentach na poziomie krajowym (%)</b>
1. Który organ lub komitet w badanej jednostce wykonuje funkcje przypisane komitetowi audytu (art. 39.1 DUE; art. 39.2 DUE; art. 39.4 DUE)?	1.0. Łącznie	50	100%
	1.1. Samodzielny komitet	0	0%
	1.2. Komitet w ramach organu administracyjnego lub nadzorczego <sup>23</sup>	49	98%
	1.3. Organ administracyjny lub nadzorczy jako całość	1	2%
	1.4. Oddzielny organ lub organy pełniące równoważne funkcje	0	0%
<b>Skład i kompetencje komitetu audytu</b>			
2. Czy przynajmniej jeden członek tego organu/ komitetu ma kompetencje w zakresie rachunkowości i/lub badania sprawozdań finansowych (art. 39.1 DUE)?	2.0. Łącznie	50	100%
	2.1. Tak	49	98%
	2.2. Tak, częściowo	0	0%
	2.3. Nie	1	2%
	2.4. Nie dotyczy	0	0%
3. Czy członkowie organu/ komitetu jako całość mają kompetencje odnoszące się do branży, w której działa badana jednostka (art. 39.1 DUE)?	3.0. Łącznie	50	100%
	3.1. Tak	50	100%
	3.2. Tak, częściowo	0	0%
	3.3. Nie	0	0%
	3.4. Nie dotyczy	0	0%
4. Czy większość członków tego organu/ komitetu jest niezależna od badanej jednostki (art. 39.1 DUE; art. 39.5 DUE)?	4.0. Łącznie	50	100%
	4.1. Tak	50	100%
	4.2. Tak, częściowo	0	0%
	4.3. Nie	0	0%
	4.4. Nie dotyczy	0	0%

<sup>23</sup> W przypadku gdy w tabeli mowa o „organie administracyjnym” lub „organie nadzorczym” spółki, w Polsce dotyczy to odpowiednio Zarządu lub Rady Nadzorczej spółki.

<b>Interakcja z organem administracyjnym lub nadzorczym</b>			
5. Ile razy w okresie referencyjnym komitet audytu spotkał się z organem administracyjnym lub nadzorczym jednostki, aby przekazać informacje na temat swoich działań, kwestii i powiązanych zaleceń (art. 39.6a DUE)?	5.0. Łącznie	50	100%
	5.1. Nigdy	0	0%
	5.2. Jeden raz	2	4%
	5.3. Dwa razy	9	18%
	5.4. Trzy razy	0	0%
	5.5. Cztery razy	14	28%
	5.6. Więcej niż 4 razy	25	50%
	5.7. Inne (jeśli dotyczy)	0	0%
6. Czy komitet audytu poinformował organ administracyjny lub nadzorczy jednostki o wyniku badania ustawowego (art. 39.6a DUE)?	6.0. Łącznie	50	100%
	6.1. Tak	50	100%
	6.2. Tak, częściowo	0	0%
	6.3. Nie	0	0%
	6.4. Nie dotyczy	0	0%
7. Czy komitet audytu wyjaśnił organowi administracyjnemu lub nadzorczemu jednostki, w jaki sposób badanie ustawowe przyczyniło się do rzetelności sprawozdawczości finansowej (art. 39.6a DUE)?	7.0. Łącznie	50	100%
	7.1. Tak	46	92%
	7.2. Tak, częściowo	0	0%
	7.3. Nie	3	6%
	7.4. Nie dotyczy	1	2%
8. Czy komitet audytu wyjaśnił organowi administracyjnemu lub nadzorczemu jednostki, jaka jest rola komitetu audytu w badaniu ustawowym (art. 39.6a DUE)?	8.0. Łącznie	50	100%
	8.1. Tak	50	100%
	8.2. Tak, częściowo	0	0%
	8.3. Nie	0	0%
	8.4. Nie dotyczy	0	0%
<b>Niezależność, w tym uprzednie zatwierdzenie dozwolonych usług niebędących badaniem</b>			
9. Czy komitet audytu monitorował wysokość opłat na rzecz biegłego rewidenta (lub firmy audytorskiej) w celu zapewnienia przyszłej zgodności z dozwolonym limitem opłat za usługi niebędące badaniem, wynoszącym 70% (art. 4.2 RUE; art. 39.6e DUE; art. 6.2b RUE)?	9.0. Łącznie	50	100%
	9.1. Tak	41	82%
	9.2. Tak, częściowo	0	0%
	9.3. Nie	0	0%
	9.4. Nie dotyczy	9	18%
10. Czy komitet audytu otrzymał pisemne oświadczenie	10.0. Łącznie	50	100%



biegłego rewidenta (lub firmy audytorskiej) potwierdzające, że biegły rewident, firma audytorska i partnerzy, kierownicy wyższego szczebla i kierownicy, przeprowadzający badanie ustawowe, byli niezależni od jednostki (art. 6.2a RUE; art. 39.6e DUE)?	10.1. Tak	50	100%
	10.2. Tak, częściowo	0	0%
	10.3. Nie	0	0%
	10.4. Nie dotyczy	0	0%
11. Czy biegły rewident (lub firma audytorska) jednostki omówił z komitetem audytu zagrożenia dla jego niezależności, a także środki zastosowane w celu zmniejszenia tych zagrożeń (art. 6.2 RUE; art. 39.6e DUE)?	11.0. Łącznie	50	100%
	11.1. Tak	39	78%
	11.2. Tak, częściowo	0	0%
	11.3. Nie	0	0%
	11.4. Nie dotyczy	11	22%
<b>Świadczenie dozwolonych usług niebędących badaniem przez biegłego rewidenta (lub dowolnego członka jego sieci)</b>			
12. Czy biegły rewident (lub członek jego sieci) złożył ofertę jednostce, jego jednostkom dominującym i kontrolowanym w celu świadczenia usług niebędących badaniem w okresie referencyjnym (art.5.4 RUE)?	12.0. Łącznie	50	100%
	12.1. Tak	21	42%
	12.2. Tak, częściowo	0	0%
	12.3. Nie	28	56%
	12.4. Nie dotyczy	1	2%
13. Czy wszystkie oferty dot. usług niebędących badaniem zostały rozpatrzone przez komitet audytu (art. 5.4 RUE)?	13.0. Łącznie	50	100%
	13.1. Tak	20	40%
	13.2. Tak, częściowo	1	2%
	13.3. Nie	0	0%
	13.4. Nie dotyczy	29	58%
14. Czy komitet audytu wstrzymał zatwierdzenie którejkolwiek z tych ofert w okresie referencyjnym (art. 5.4 RUE)?	14.0. Łącznie	50	100%
	14.1. Tak	2	4%
	14.2. Tak, częściowo	0	0%
	14.3. Nie	19	38%
	14.4. Nie dotyczy	29	58%
15. Jakie były przyczyny tych odmów (art. 5.4 DUE)?		Brak jasności, czy usługi są zgodne z nowymi przepisami.	
<b>Proces wyboru firmy audytorskiej</b>			
16. Czy w okresie referencyjnym wystąpiło jedno z następujących zdarzeń: powołanie nowej firmy	16.0. Łącznie	50	100%
	16.1. Tak	31	62%

audytorskiej/ firm audytorskich lub ponowne powołanie poprzedniego firmy audytorskiej/ firm audytorskich po przeprowadzeniu procedury przetargowej (art.16.3 RUE)?	16.2. Tak, częściowo	0	0%
	16.3. Nie	19	38%
	16.4. Nie dotyczy	0	0%
17. Czy komitet audytu był odpowiedzialny za procedurę wyboru tej/ tych firmy audytorskiej/ firm audytorskich (art. 16.3 RUE)?	17.0. Łącznie	31	100%
	17.1. Tak	31	100%
	17.2. Tak, częściowo	0	0%
	17.3. Nie	0	0%
	17.4. Nie dotyczy	0	0%
18. Ile firm audytorskich zaproszono do udziału w przetargu (art. 16.3 RUE)?	18.0. Łącznie	31	100%
	18.1. 1	2	6%
	18.2. 1-3	6	19%
	18.3. 4-7	14	45%
	18.4. 7-15	3	10%
	18.5. +15	6	19%
	18.6. Inne pozycje	0	0%
19. Ile firm audytorskich ostatecznie złożyło ofertę w wyniku przetargu (art. 16.3 RUE)?	19.0. Łącznie	31	100%
	19.1. 1	2	6%
	19.2. 1-3	18	58%
	19.3. 4-7	10	32%
	19.4. 7-15	1	3%
	19.5. +15	0	0%
	19.6. Inne pozycje	0	0%
20. Czy procedura przetargowa umożliwiła udział w procedurze wyboru firm, które otrzymały mniej niż 15% całkowitych przychodów od JZP w danym państwie członkowskim w poprzednim roku kalendarzowym (art. 16.3a RUE)?	20.0. Łącznie	31	100%
	20.1. Tak	31	100%
	20.2. Tak, częściowo	0	0%
	20.3. Nie	0	0%
	20.4. Nie dotyczy	0	0%
21. Czy dokumenty przetargowe zawierały informacje wystarczające, aby umożliwić zaproszonym firmom audytorskim poznanie działalności jednostki (art. 16.3b RUE)?	21.0. Łącznie	31	100%
	21.1. Tak	31	100%
	21.2. Tak, częściowo	0	0%
	21.3. Nie	0	0%

	21.4. Nie dotyczy	0	0%
22. Czy dokumenty przetargowe zawierały informacje wystarczające, aby umożliwić zaproszonym firmom audytorskim poznanie rodzaju badania ustawowego, które ma zostać przeprowadzone (art. 16.3b RUE)?	22.0. Łącznie	31	100%
	22.1. Tak	31	100%
	22.2. Tak, częściowo	0	0%
	22.3. Nie	0	0%
	22.4. Nie dotyczy	0	0%
23. Czy dokumenty przetargowe zawierały przejrzyste, niedyskryminacyjne kryteria wyboru, które zostały zastosowane przez jednostkę do oceny ofert złożonych przez firmy audytorskie (art. 16.3b RUE)?	23.0. Łącznie	31	100%
	23.1. Tak	31	100%
	23.2. Tak, częściowo	0	0%
	23.3. Nie	0	0%
	23.4. Nie dotyczy	0	0%
24. Czy komitet audytu zatwierdził sprawozdanie przygotowane przez jednostkę po zakończeniu procedury wyboru (art. 16.3e RUE)?	24.0. Łącznie	31	100%
	24.1. Tak	31	100%
	24.2. Tak, częściowo	0	0%
	24.3. Nie	0	0%
	24.4. Nie dotyczy	0	0%
25. Czy komitet audytu określił w swojej rekomendacji dla organu administracyjnego lub nadzorczego co najmniej dwie możliwości powierzenia zlecenia (art. 16.2 RUE)?	25.0. Łącznie	31	100%
	25.1. Tak	31	100%
	25.2. Tak, częściowo	0	0%
	25.3. Nie	0	0%
	25.4. Nie dotyczy	0	0%
26. Czy komitet audytu przedstawił należycie uzasadnioną rekomendację dla jednego kandydata (art. 16.2 RUE)?	26.0. Łącznie	31	100%
	26.1. Tak	31	100%
	26.2. Tak, częściowo	0	0%
	26.3. Nie	0	0%
	26.4. Nie dotyczy	0	0%
27. Czy komitet audytu rozważył, czy jednostka jest w stanie wykazać, na wniosek właściwego organu, że procedura wyboru została przeprowadzona w sposób uczciwy (art. 16.3f RUE)?	27.0. Łącznie	31	100%
	27.1. Tak	31	100%
	27.2. Tak, częściowo	0	0%
	27.3. Nie	0	0%
	27.4. Nie dotyczy	0	0%

<b>Nadzór nad badaniami ustawowymi</b>			
28. Ile razy w okresie referencyjnym komitet audytu spotkał się z biegłym rewidentem (na przykład w celu monitorowania wykonania planu badania i/ lub omówienia wszelkich istotnych transakcji/ kwestii lub zmian w działalności) (art. 39.6d RUE)?	28.0. Łącznie	50	100%
	28.1. Nigdy	0	0%
	28.2. Jeden raz	7	14%
	28.3. Dwa razy	16	32%
	28.4 Trzy razy	0	0%
	28.5. Cztery razy	12	24%
	28.6. Więcej niż 4 razy	15	30%
	28.7. Inne pozycje	0	0%
29. Czy komitet audytu monitorował przeprowadzanie badania ustawowego rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostki (art. 39.6d DUE)?	29.0. Łącznie	50	100%
	29.1. Tak	50	100%
	29.2. Tak, częściowo	0	0%
	29.3. Nie	0	0%
	29.4. Nie dotyczy	0	0%
30. Czy komitet audytu rozważył ustalenia (jeśli istnieją) i wnioski właściwych organów krajowych wynikające z ostatniej kontroli firmy audytorskiej (art. 39.6d DUE)? [Pytanie może nie mieć zastosowania, gdy informacje nie są publiczne lub udostępniane komitetowi audytu]	30.0. Łącznie	50	100%
	30.1. Tak	6	12%
	30.2. Tak, częściowo	0	0%
	30.3. Nie	0	0%
	30.4. Nie dotyczy	44	88%
31. Czy firma audytorska jednostki przedłożyła dodatkowe sprawozdanie komitetowi audytu nie później niż w dniu złożenia sprawozdania z badania (art. 11 RUE)?	31.0. Łącznie	50	100%
	31.1. Tak	50	100%
	31.2. Tak, częściowo	0	0%
	31.3. Nie	0	0%
	31.4. Nie dotyczy	0	0%
32. Czy komitet audytu przedyskutował z biegłym rewidentem (lub firmą audytorską) kluczowe kwestie wynikające z badania ustawowego, w szczególności istotne niedociągnięcia w jednostce, w wewnętrznym systemie kontroli finansowej jednostki i/ lub w systemie księgowości (art. 11 RUE)?	32.0. Łącznie	50	100%
	32.1. Tak	50	100%
	32.2. Tak, częściowo	0	0%
	32.3. Nie	0	0%
	32.4. Nie dotyczy	0	0%
<b>Nadzór nad procesem sprawozdawczości finansowej</b>			
33. Czy komitet audytu monitorował proces	33.0. Łącznie	50	100%

sprawozdawczości finansowej jednostki (art. 39.6b DUE)?	33.1. Tak	50	100%
	33.2. Tak, częściowo	0	0%
	33.3. Nie	0	0%
	33.4. Nie dotyczy	0	0%
34. Czy komitet audytu przedstawił zalecenia lub propozycje mające na celu zapewnienie rzetelności procesu sprawozdawczości finansowej jednostki (art. 39.6b DUE)?	34.0. Łącznie	50	100%
	34.1. Tak	30	60%
	34.2. Tak, częściowo	2	4%
	34.3. Nie	17	34%
	34.4. Nie dotyczy	1	2%
35. Czy komitet audytu monitorował skuteczność wewnętrznej kontroli jakości i systemów zarządzania ryzykiem jednostki oraz, w stosownych przypadkach, jej audyt wewnętrzny w zakresie sprawozdawczości finansowej badanej jednostki (art. 39.6c DUE)?	35.0. Łącznie	50	100%
	35.1. Tak	48	96%
	35.2. Tak, częściowo	2	4%
	35.3. Nie	0	0%
	35.4. Nie dotyczy	0	0%

**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](mailto:biuro.kna@mf.gov.pl)**

**strona internetowa: [www.kna.gov.pl](http://www.kna.gov.pl)**