

## Uzasadnienie

### I. Część ogólna

Projekt ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym wciela do polskiego porządku prawnego postanowienia *Dyrektywy 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniającej Dyrektywy Rady 78/660/EWG w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek i 83/349/EWG w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków i innych instytucji finansowych oraz uchylającej dyrektywę Rady 84/253/EWG w sprawie zatwierdzania osób odpowiedzialnych za dokonywanie ustawowych kontroli dokumentów rachunkowych*, zwanej dalej dyrektywą.

Regulacje dyrektywy mają na celu poprawę jakości badania i przeglądów sprawozdań finansowych, a więc wzrost zaufania podmiotów do tych sprawozdań oraz zwiększenie atrakcyjności i konkurencyjności jednostek na rynkach międzynarodowych. Regulacje zawarte w dyrektywie zmierzają ponadto do ujednoczenia zasad i norm wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów oraz działalności firm audytorskich na terytorium Unii Europejskiej (UE).

Jedną z najważniejszych regulacji dyrektywy jest ustanowienie nadzoru publicznego. Polega on na:

- 1) zatwierdzaniu i rejestracji biegłych rewidentów i firm audytorskich,
- 2) ustanawianiu zasad etyki zawodowej, wewnętrznej kontroli jakości firm audytorskich oraz rewizji finansowej,
- 3) określaniu zasad obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, zapewniania jakości oraz systemu dyscyplinarnego.

W celu poprawy jakości usług świadczonych przez firmy audytorskie oraz zwiększenia zaufania do badanych sprawozdań finansowych dyrektywa zobowiązuje państwa członkowskie do objęcia biegłych rewidentów i firm audytorskich systemem zapewnienia jakości.

Wymagane dyrektywą nowe rozwiązania prawne dotyczą m.in.:

- stworzenia systemu nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi,
- zmian w systemie zapewnienia jakości rewizji finansowej,
- zdefiniowania czynności rewizji finansowej,
- określenia katalogu jednostek zainteresowania publicznego oraz obowiązku utworzenia komitetów audytu w tych jednostkach,
- zasad współpracy polskiego organu nadzoru publicznego z organami nadzoru publicznego z krajów UE i krajów trzecich,
- długości okresu wykonywania czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego przez kluczowych biegłych rewidentów (system rotacji).

Projekt ustawy zawiera także modyfikacje dotychczasowych przepisów zawartych w ustawie o biegłych rewidentach i ich samorządzie, regulujących wykonywanie zawodu biegłego rewidenta i działalność firm audytorskich. Regulują one:

- zasady działania Komisji Egzaminacyjnej, w tym wprowadzenia do ustawy dziedzin, z których przeprowadzane będą egzaminy dla kandydatów na biegłych rewidentów,
- zakres informacji składanych przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie w związku z wpisem do rejestru i na listę,
- zakres informacji składanych przez firmy audytorskie do Krajowej Izby Biegłych Rewidentów (KIBR),
- zasady funkcjonowania samorządu biegłych rewidentów, w tym w szczególności w zakresie kompetencji poszczególnych organów KIBR,
- zasady etyki, a także zachowania niezależności i tajemnicy zawodowej przez biegłych rewidentów.

Dotychczasowy nadzór nad samorządem biegłych rewidentów sprawowany był przez Ministra Finansów. Realizując wymogi dyrektywy w projekcie ustawy przyjęto, iż nadzór publiczny nad wykonywaniem zawodu przez biegłych rewidentów i działalnością firm audytorskich będzie sprawowany przez Komisję Nadzoru Audytowego.

W związku z koniecznością objęcia nadzorem publicznym systemu zapewnienia jakości, w projekcie ustawy przyjęto rozwiązanie polegające na wykorzystaniu dotychczasowej praktyki oraz doświadczenia Krajowej Komisji Nadzoru (organu KIBR) w zakresie kontroli jakości rewizji finansowej przeprowadzanej przez firmy audytorskie. Kontrole w firmach audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego dokonywane będą nie rzadziej niż raz na 3 lata.

Projektowana ustawa z uwagi na kompleksowy charakter zmian przewiduje uchylenie aktualnie obowiązującej ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie.

## **II. Część szczegółowa**

### **Rozdział 1 – Przepisy ogólne**

Przepisy określają zakres regulacji objętych projektowaną ustawą. Zawierają zestawienie pojęć zawartych w projekcie tj.: czynności rewizji finansowej, kluczowy biegły rewident, biegły rewident grupy, państwo Unii Europejskiej, państwo trzecie, sieć, standardy rewizji finansowej, jednostka powiązana, jednostki zainteresowania publicznego i opłata z tytułu kontroli. Na uwagę zasługują nowowprowadzone określenia: definicja czynności rewizji finansowej, definicja jednostek zainteresowania publicznego (JZP). Do JZP proponuje zaliczyć się:

- 1) mające siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej (np. emitenci akcji i dłużnych papierów wartościowych, fundusze inwestycyjne niebędące funduszami aktywów niepublicznych),
- 2) banki krajowe (w tym m.in. Bank Gospodarstwa Krajowego i banki spółdzielcze), oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych,
- 3) spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe,
- 4) zakłady ubezpieczeń i główne oddziały zakładów ubezpieczeń oraz zakłady reasekuracji,
- 5) instytucje pieniądza elektronicznego;
- 6) otwarte fundusze emerytalne oraz powszechne towarzystwa emerytalne;
- 7) fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz fundusze inwestycyjne zamknięte, których publiczne certyfikaty inwestycyjne nie zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym;

- 8) podmioty prowadzące działalność maklerską z wyłączeniem podmiotów prowadzących działalność wyłącznie w zakresie przyjmowania i przekazywania zleceń nabycia lub zbycia instrumentów finansowych lub w zakresie doradztwa inwestycyjnego.

Z definicji JZP wyłączone są gminy i związki gmin, które emitują obligacje komunalne na rynku regulowanym.

Definiując zakres podmiotowy katalogu JZP wzięto pod uwagę szczególne znaczenie gospodarcze i społeczne niektórych jednostek. Otwarte fundusze emerytalne (OFE) gromadzą składki ok. 13,5 mln osób, a wartość aktywów netto wszystkich otwartych funduszy wynosi ok. 136.000.000.000 zł. Uczestnictwo w OFE jest obowiązkowe, zaś środki w nich gromadzone są przeznaczone na emerytury. Jeśli chodzi o fundusze inwestycyjne, to ocenia się, że na koniec roku 2007 łącznie aktywa netto funduszy inwestycyjnych wyniosły ok. 136.000.000.000 zł. Aktualnie szacuje się, że łączna wartość aktywów netto funduszy inwestycyjnych wynosi ok. 100.000.000.000 zł. Część z tych środków została powierzona funduszom przez osoby fizyczne. Podmioty prowadzące działalność maklerską są bardzo istotnym elementem rynku kapitałowego, a przez to są istotnym elementem gospodarki. Podmioty te m.in. prowadzą rachunki papierów wartościowych oraz rachunki pieniężne swoich klientów oraz zarządzają aktywami klientów. W wielu przypadkach przyjmują i przechowują środki swoich klientów. Dlatego też każde zagrożenie czy sytuacja kryzysowa w wymienionych podmiotach powoduje doniosłe skutki gospodarcze i społeczne. Z tego powodu uzasadnione jest objęcie wymienionych jednostek reżimem prawnym, przewidzianym dla jednostek zainteresowania publicznego, zaś przesłanki wskazane w art. 2 pkt. 13 Dyrektywy 2006/43/WE dla poszerzenia katalogu tych jednostek należy uznać za spełnione.

Słownik pojęć zapewnia jednolitą ich interpretację w ustawie.

## **Rozdział 2 – Biegli rewidenci**

W projektowanych przepisach określone zostały warunki niezbędne do otrzymania tytułu biegłego rewidenta w Polsce, w tym regulacje dotyczące składu osobowego, kadencji, sposobu i trybu powoływania oraz odwoływania członków Komisji Egzaminacyjnej (Komisji) przeprowadzającej egzaminy dla kandydatów na biegłych rewidentów. W projekcie ustawy rozszerzony został – w porównaniu do aktualnie obowiązującej – skład osobowy Komisji z 15 do 20 członków. Wynika to zarówno z zakresu zadań nałożonych w ustawie na członków Komisji (m.in. obowiązek opracowywania pytań testowych i zadań sytuacyjnych, przygotowywanie zestawów egzaminacyjnych na poszczególne egzaminy, w tym egzamin dyplomowy), jak i z zakresu dziedzin objętych egzaminami (nie tylko rachunkowości i rewizji finansowej, lecz także m.in. z prawa podatkowego, prawa cywilnego i handlowego, mikroekonomii i makroekonomii). Członkowie Komisji powoływani przez Ministra Finansów, którzy nie są rekomendowani przez inne instytucje, będą mogli być wybrani przez Ministra Finansów zarówno spośród osób zatrudnionych w Ministerstwie Finansów, jak i spoza tego grona (spośród środowisk naukowych lub akademickich). Ustawa przewiduje, iż członkom Komisji przysługiwać będzie wynagrodzenie za poszczególne czynności związane z przeprowadzaniem egzaminów. Z uwagi na ilość koniecznych do sprawdzenia w ciągu jednego dnia prac egzaminacyjnych, ustawa umożliwi Komisji zlecenie sprawdzenia tych prac egzaminatorom powołanym przez Komisję spośród osób posiadających niezbędną wiedzę z zakresu danego egzaminu. Egzaminatorom będzie przysługiwało wynagrodzenie. Krajowa Rada Biegłych Rewidentów będzie mogła określić, w formie uchwały zatwierdzonej przez Komisję Nadzoru Audytowego, wysokość wynagrodzenia dla członków Komisji oraz egzaminatorów. Maksymalną wysokość kwoty wynagrodzenia określa ustawa. Członek

Komisji będzie mógł być odwołany przed upływem kadencji m.in. z powodu utraty warunków uprawniających do powołania w skład Komisji, tj. skreślenie z rejestru biegłych rewidentów albo cofnięcie rekomendacji przez odpowiednią instytucję. Obsługę Komisji i egzaminów dla kandydatów na biegłych rewidentów, a także środki na wynagrodzenia członków Komisji i egzaminatorów zapewnić będzie KIBR. Koszty te pokrywane będą z opłat pobieranych przez KIBR od kandydatów na biegłych rewidentów za poszczególne egzaminy.

Nowym elementem projektu są regulacje określające dziedziny wiedzy, z których przeprowadzane będą egzaminy dla kandydatów na biegłych rewidentów. Dotychczas zakres tematyczny egzaminów określony był w uchwale KRBR. Uregulowana została także kwestia wysokości opłat egzaminacyjnych wnoszonych przez kandydatów na biegłych rewidentów. Przewiduje się, iż opłata za egzamin pisemny nie może być ustalona w kwocie wyższej niż równowartość 20 % przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, zaś za egzamin dyplomowy – w kwocie nie wyższej niż 30% tego wynagrodzenia. Opłaty za egzaminy pisemne i egzamin ustny stanowiąc będą przychód KIBR, ponieważ KIBR jest organizatorem egzaminu i czuwa nad jego przebiegiem. Minister Finansów określi w drodze rozporządzenia, m.in. warunki przystąpienia do postępowania kwalifikacyjnego dla kandydatów na biegłych rewidentów oraz tryb przeprowadzenia egzaminów dla tych kandydatów. KRBR zobowiązana będzie natomiast do określenia, w formie uchwał podlegających zatwierdzeniu przez organ nadzoru publicznego (tj. Komisję Nadzoru Audytowego), m.in.: ramowego harmonogramu przeprowadzania postępowania kwalifikacyjnego, wysokości opłat za poszczególne egzaminy, trybu i zasad powoływania egzaminatorów oraz wysokości przysługującego im wynagrodzenia. Projekt ustawy definiuje pojęcie praktyki i aplikacji. Przez praktykę rozumie się praktykę zawodową w rachunkowości. Aplikacja jest to wykonywanie czynności rewizji finansowej pod kierunkiem biegłego rewidenta (od uczestniczenia w tych czynnościach, aż do samodzielnego zbadania sprawozdania finansowego).

Projekt przewiduje, podobnie jak obecnie obowiązująca ustawa, możliwość uzyskania wpisu do rejestru biegłych rewidentów również przez osobę posiadającą uprawnienia do wykonywania zawodu biegłego rewidenta uzyskane w innym państwie Unii Europejskiej, po złożeniu z wynikiem pozytywnym, przed Komisją, egzaminu w języku polskim z prawa gospodarczego obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej. Uprawnienie uzyskane do wykonywania zawodu biegłego rewidenta w innym państwie Unii Europejskiej będą oceniane biorąc pod uwagę specyfikę wykonywania zawodu i wymogi obowiązujące w danym państwie członkowskim. Ze względu na różnice systemowe występujące w państwach członkowskich, nie ma możliwości ustanowienia w ustawie wspólnych wymogów kwalifikacyjnych dla kandydatów ze wszystkich państw członkowskich.

Projektowana ustawa określa zasady i tryb wpisu biegłych rewidentów przez KRBR do rejestru. W porównaniu do obecnego stanu rozszerzony został zakres informacji ujawnianych w rejestrze m.in. o informacje dotyczące:

- formy wykonywania zawodu przez biegłego rewidenta lub informację o niewykonywaniu zawodu,
- nazwy, adresu strony internetowej i adresu firmy audytorskiej zatrudniającej biegłego rewidenta,
- numeru nadanego biegłemu rewidentowi przez organ rejestrujący państwa UE lub państwa trzeciego wraz z podaniem nazwy tego organu.

Projekt ustawy przewiduje, iż rejestr biegłych rewidentów prowadzony będzie w formie elektronicznej i publicznie dostępny – poprzez jego zamieszczenie na stronie internetowej KIBR. Jednocześnie zastrzeżono, że obywatelstwo oraz adres biegłego rewidenta, jako dane wrażliwe, nie będą podlegały publikacji.

Proponowane przepisy określają możliwe następujące formy wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów: właściciel firmy, wspólnik spółki osobowej lub członek zarządu spółki kapitałowej, osoba pozostająca w stosunku pracy z firmą audytorską, osoba niepozostająca w stosunku pracy i niebędąca właścicielem firmy, pod warunkiem zawarcia umowy cywilnoprawnej z firmą audytorską. Ponadto w projekcie zawarto uregulowania określające obowiązki ciężące na biegłym rewidencie, a także regulacje dotyczące przypadków powodujących skreślenie biegłego rewidenta z rejestru.

### **Rozdział 3 – Samorząd zawodowy biegłych rewidentów**

Projektowane przepisy regulują zasady tworzenia i działania poszczególnych organów KIBR, tj. Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów (KZBR), Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (KRBR), Krajowej Komisji Rewizyjnej (KKR), Krajowego Sądu Dyscyplinarnego (KSD), Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego (KRD) i Krajowej Komisji Nadzoru (KKN).

Z kompetencji KZBR wyłączone zostały zadania związane z uchwalaniem zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, określaniem zasad obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów oraz określaniem zasad ustalania opłat z tytułu wpisu na listę firm audytorskich oraz opłat rocznych z tytułu nadzoru. Ponadto zadania KRBR rozszerzone zostały m.in. o ustanawianie standardów wewnętrznej kontroli jakości w firmach audytorskich, a także zakresów tematycznych oraz minimalnej ilości godzin obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów, ustalanie kryteriów oraz nadawanie uprawnień dla jednostek przeprowadzających obligatoryjne doskonalenie zawodowe dla biegłych rewidentów, podejmowanie uchwał o zakazie wykonywania czynności rewizji finansowej lub nakładaniu na firmy audytorskie kar finansowych w przypadkach przewidzianych w projektowanej ustawie. Doprecyzowano także, iż roczne sprawozdanie finansowe KIBR zatwierdzone będzie przez KRBR, po jego wcześniejszym pozytywnym zaopiniowaniu przez Krajową Komisję Rewizyjną.

Przepisy projektowanej ustawy zobowiązują KRBR do informowania Komisji Nadzoru Audytowego – jako organu nadzoru publicznego – o niewywiązywaniu się przez biegłych rewidentów z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego oraz o podjętych działaniach w tym zakresie.

Z uwagi na sprawowanie nadzoru nad wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta i działalnością firm audytorskich przez organ publiczny – Komisję Nadzoru Audytowego, a także proponowanym w projekcie rozwiązaniu polegającym na przeprowadzaniu przez Komisję Nadzoru Audytowego kontroli w firmach audytorskich, w projekcie przewiduje się, iż KIBR odprowadzać będzie do budżetu państwa 20% należnych opłat z tytułu kontroli, wpłacanych przez firmy audytorskie wykonujące czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego.

Projekt przewiduje, iż istniejący w strukturze KIBR Krajowy Sąd Dyscyplinarny składał się będzie z maksymalnie 10, a nie jak dotychczas 15 członków. Zmniejszony skład osobowy wynika z faktu, iż sąd ten będzie orzekał w sprawach odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów jedynie w pierwszej instancji. Natomiast orzeczenia w sprawach

odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów drugiej instancji wydawane będą przez sąd okręgowy właściwy ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego.

Istotne zmiany wprowadzone zostały w funkcjonowaniu KKN. Określone w art. 26 ust. 2 projektu zadania KKN obejmować będą organizowanie oraz sprawowanie kontroli nad przestrzeganiem przepisów i procedur związanych z wykonywaniem czynności rewizji finansowej przez biegłych rewidentów oraz działalnością firm audytorskich. Kontrolę w firmach audytorskich przeprowadzać będą kontrolerzy zatrudnieni w KIBR lub wizytatorzy powołani przez KKN na podstawie umowy cywilnoprawnej. Kontrola w firmach audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego przeprowadzana będzie nie rzadziej niż raz na 3 lata, natomiast w pozostałych firmach audytorskich – nie rzadziej niż raz na 6 lat.

W projekcie przyjęto, iż w ww. kontrolach będą mogli uczestniczyć, w charakterze obserwatorów – na wniosek Komisji Nadzoru Audytowego – pracownicy komórki organizacyjnej Ministerstwa Finansów odpowiedzialnej za rachunkowości i rewizję finansową. Osobom tym zagwarantowane zostało prawo dostępu do wszelkich dokumentów.

Z przeprowadzonych kontroli kontrolerzy oraz wizytatorzy sporządzać będą protokoły kontroli. Protokoły kontroli przeprowadzonych przez kontrolerów będą natomiast zatwierdzane przez Komisję Nadzoru Audytowego.

Projektowana ustawa rozszerza – w stosunku do aktualnie obowiązujących – uprawnienia KKN w zakresie możliwości podjęcia działań w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w kontrolowanej firmie. Zakłada się m.in., iż KKN będzie mogła skierować do firmy audytorskiej zalecenie usunięcia nieprawidłowości z jednoczesnym określeniem terminu na ich usunięcie. W tym przypadku, po upływie wyznaczonego terminu, kontrolerzy i wizytatorzy KKN dokonywać będą kontroli realizacji zaleceń. W przypadku niewykonania zaleceń przez firmę audytorską KKN będzie miała możliwość: złożenia wniosku do KR D o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego przeciwko biegłemu rewidentowi lub też złożenia do KRBR wniosku o nałożenie na firmę audytorską kary pieniężnej w wysokości do 250.000 zł, nałożenia zakazu wykonywania czynności rewizji finansowej na okres od 6 miesięcy do 3 lat lub o skreślenie firmy z listy firm audytorskich, lub też nałożenia dodatkowej kary polegającej na podaniu do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i karach nałożonych na firmę audytorską.

KKN będzie mogła zlecić kontrolerom i wizytatorom przeprowadzenie kontroli pozaplanowych. Tryb wyboru kontrolerów i wizytatorów oraz zasady ich doskonalenia zawodowego, szczegółowy sposób i zakres przeprowadzanych kontroli, a także wzór protokołu kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów i wizytatorów określone zostaną w uchwałach KKN, które podlegać będą zatwierdzeniu przez Komisję Nadzoru Audytowego.

KKN zobowiązana będzie do sporządzenia i przekazania Komisji Nadzoru Audytowego rocznego planu kontroli i sprawozdania z wykonania tego planu.

#### **Rozdział 4 – Odpowiedzialność dyscyplinarna biegłych rewidentów**

Zasadniczą zmianą przewidzianą przez projekt jest przekazanie spraw dyscyplinarnych kognicji sądu powszechnego już w drugiej instancji. Sąd powszechny – w tym przypadku sąd okręgowy – będzie rozpoznawał sprawy w drugiej instancji. Tym samym zostanie skrócona droga do sądu powszechnego, co będzie miało pozytywny wpływ na ekonomikę postępowania. W projekcie rozszerzono katalog podmiotów będących stronami w postępowaniu dyscyplinarnym. Stroną w tym postępowaniu będzie mogła być Komisja

Nadzoru Audytowego. Ma to umożliwić wykonywanie uprawnień nadzorczych Komisji w postępowaniu dyscyplinarnym. Komisja Nadzoru Audytowego będzie mogła, w drodze wyjątku, prowadzić postępowanie dyscyplinarne na prawach Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego (KRD) tylko w szczególnie uzasadnionych przypadkach, zwłaszcza gdy przewinienie dyscyplinarne godzić będzie w interes publiczny. Komisja Nadzoru Audytowego będzie miała natomiast w każdym przypadku prawo złożenia odwołania od orzeczeń Krajowego Sądu Dyscyplinarnego (KSD) do sądu powszechnego, a także prawo wglądu do akt sprawy i żądania informacji o wynikach postępowania dyscyplinarnego. Dodatkowo, jeżeli w wyniku kontroli pozaplanowej przeprowadzonej przez pracowników Ministerstwa Finansów zostanie ujawnione podejrzenie popełnienia przez biegłego rewidenta przewinienia dyscyplinarnego Komisji Nadzoru Audytowego będzie przysługiwało uprawnienie złożenia do KSD wniosku o ukaranie biegłego rewidenta.

W projekcie ustawy wprowadzono możliwość odwoływania się od orzeczeń KSD przez pokrzywdzonego, która stanowi realizację wystąpienia Rzecznika Praw Obywatelskich.

Katalog kar został rozszerzony o nową karę pieniężną (w granicach od 5-krotności do 50-krotności składki członkowskiej) nie występującą na gruncie dotychczasowej ustawy. Szerszy katalog kar umożliwi orzeczenie kary adekwatnej do przewinienia dyscyplinarnego popełnionego przez biegłego rewidenta.

W przypadku prawomocnego ukarania, kosztami postępowania dyscyplinarnego obciążony zostanie ukarany biegły rewident. Jest to norma powszechnie stosowana w postępowaniach o charakterze karnym, jednak dolegliwość takiego obciążenia nie powinna przewyższać wymierzonej kary. Stąd w przepisach znalazła się też odpowiednia regulacja.

Dodano przepis, który stanowi, że obwiniony będzie mógł korzystać z pomocy kilku obrońców jednocześnie (nie więcej jednak niż trzech) oraz umożliwiono mu dobrowolne poddanie się karze.

Zmodyfikowano negatywną przesłankę procesową przedawnienia ścigania. Zgodnie z projektem nie wszczyna się postępowania dyscyplinarnego, jeżeli od chwili popełnienia przewinienia dyscyplinarnego upłynęły 3 lata, bez względu na to jaki czas upłynął od chwili powzięcia informacji o popełnieniu tego przewinienia. Jednocześnie wyłączono karalność przewinienia dyscyplinarnego, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło 5 lat.

## **Rozdział 5 – Firmy audytorskie**

Proponowane przepisy określają wymogi, które musi spełniać jednostka, aby zostać firmą audytorską. Firmami audytorskimi będą mogły być: osoby fizyczne (biegli rewidenty) prowadzące działalność we własnym imieniu i na własny rachunek, spółki osobowe, spółki kapitałowe, spółdzielnie lub spółdzielcze związki rewizyjne. W przypadku spółek projekt ustawy stanowi, iż właścicielami oraz członkami organów zarządzających w większości powinni być odpowiednio biegli rewidenty lub firmy audytorskie, zatwierdzeni w jednym z państw UE. We wszystkich firmach audytorskich czynności rewizji finansowej powinni wykonywać biegli rewidenty. W porównaniu do aktualnie obowiązującej ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie rozszerzone zostały wymagania w odniesieniu do właścicieli firm audytorskich działających w formie spółek kapitałowych, spółdzielni i spółdzielczych związków rewizyjnych.

Projekt określa także zakres działalności firm audytorskich. Oprócz czynności rewizji finansowej (badanie i przeglądy sprawozdań finansowych) firmy te będą mogły prowadzić usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych i podatkowych, doradztwo podatkowe, postępowania upadłościowe lub likwidacyjne, działalność szkoleniową i wydawniczą w zakresie rachunkowości i rewizji finansowej oraz podatków. Projekt ustawy wprowadza także możliwość świadczenia innych usług, pod warunkiem że świadczenie tych usług jest przewidziane standardami rewizji finansowej.

Firmy audytorskie zobowiązane będą do zapewnienia przestrzegania zasad etyki i standardów wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów, a także opracowania (na podstawie uchwały KRBR) oraz skutecznego wdrożenia systemu wewnętrznej kontroli jakości przy wykonywaniu czynności rewizji finansowej.

KRBR będzie prowadzić listę firm audytorskich (nie będą ujmowani na niej – jak to ma miejsce obecnie – biegli rewidenci wykonujący zawód; odpowiednia informacja o wykonywaniu zawodu przez biegłego rewidenta będzie odnotowana w rejestrze biegłych rewidentów); lista będzie dostępna na stronie internetowej KIBR. Będzie ona zawierać – w porównaniu z dotychczasową listą – nowe informacje m.in. o: członkostwie firmy audytorskiej w sieci, adresie strony internetowej, numerze w rejestrze nadanym firmie audytorskiej przez organ rejestrujący z innego państwa UE lub państwa trzeciego.

Firmy audytorskie obowiązane będą do wnoszenia opłat z tytułu wpisu na listę w wysokości nieprzekraczającej 50 % przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej oraz opłat rocznych z tytułu nadzoru (nie wyższych niż 2% rocznych przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej, jednak nie mniej niż 20 % przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej).

Firmy audytorskie będą także zobowiązane do posiadania ważnej umowy ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej. Doprecyzowano, iż w każdym przypadku firma audytorska będzie miała obowiązek dokonania ubezpieczenia OC od czynności rewizji finansowej. Natomiast w przypadku pozostałych usług, obowiązkiem ubezpieczenia objęte będą usługi faktycznie wykonywane przez firmę audytorską.

Jednocześnie Komisja Europejska w Zaleceniu z 5 czerwca 2008r. rekomendowała wprowadzenie uregulowań w zakresie ograniczenia odpowiedzialności firm audytorskich w przepisach krajowych państw członkowskich. W tym celu Komisja Europejska proponuje w szczególności zastosowanie zdefiniowanych przez KE metod:

- a) określenie maksymalnej kwoty odszkodowania lub wzoru umożliwiającego obliczenie takiej kwoty,
- b) ustanowienie zbioru zasad, na podstawie których biegły rewident lub firma audytorska ponosiliby odpowiedzialność jedynie w zakresie, w jakim faktycznie przyczynili się do strat poniesionych przez powoda oraz nie byłoby odpowiedzialni solidarnie wraz z innymi sprawcami szkody,
- c) stworzenie przepisu umożliwiającego każdej jednostce, której sprawozdanie finansowe będzie badane oraz biegłemu rewidentowi lub firmie audytorskiej ustalenia ograniczenia odpowiedzialności za porozumieniem stron.

Obecnie ograniczenie zakresu odpowiedzialności cywilnej zostało wprowadzone w Austrii, Belgii, Grecji, Niemczech, Słowenii i Wielkiej Brytanii, a w Irlandii i Hiszpanii trwają prace mające na celu wprowadzenie odpowiednich rozwiązań.

W projekcie ustawy postanowiono wprowadzić ograniczenie odpowiedzialności zawodowej biegłych rewidentów i firm audytorskich, ponieważ – w przeciwnym przypadku – sytuacja polskich firm audytorskich mogłaby być mniej korzystna od sytuacji biegłych rewidentów i firm audytorskich z krajów, które zastosowały zalecenia KE.

## **Rozdział 6 – Warunki i zasady wykonywania czynności rewizji finansowej**

Biegły rewident wykonując zawód zobowiązany będzie do przestrzegania zasad kodeksu etyki (uchwała KRBR) oraz zasad niezależności i bezstronności. Projekt ustawy określa kryteria niezachowania niezależności i bezstronności. Przepisy te zostały przeniesione z ustawy o rachunkowości i jednocześnie uzupełnione. Tak określone zasady niezależności i bezstronności będą miały także zastosowanie do firm audytorskich oraz do sieci.

Proponowane przepisy wprowadzają obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej przez biegłego rewidenta i firmę audytorską oraz inne osoby, którym udostępniono informacje objęte tajemnicą. Od tej zasady przewidziano odstępstwa. Przykładem tego jest dyspozycja stanowiąca, iż biegły rewident, który wykonując czynności rewizji finansowej dowiedział się o przyjęciu korzyści majątkowej lub osobistej albo jej obietnicy przez funkcjonariusza publicznego z państwa UE lub państwa trzeciego, ma obowiązek powiadomić o tym fakcie organ właściwy do ścigania przestępstw. Przepis ten stanowi wykonanie zalecenia Grupy Roboczej OECD, wydanego w związku z drugą fazą przeglądu implementacji przez Polskę *Konwencji o zwalczaniu przekupstwa zagranicznych funkcjonariuszy publicznych w międzynarodowych transakcjach handlowych* oraz *Zrewidowanej Rekomendacji ws. zwalczania przekupstwa w międzynarodowych transakcjach handlowych*, który miał miejsce w dniach 15-18.01.2007 r. w Paryżu. Grupa zaleciła władzom polskim rozważenie nałożenia na biegłych rewidentów obowiązku zgłaszania organom ścigania podejrzenia niezgodnego z prawem przekupstwa funkcjonariuszy zagranicznych.

Projektowana ustawa – w ślad za dyrektywą – nakłada odpowiedzialność za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego na biegłego rewidenta grupy, badającego w imieniu firmy audytorskiej takie sprawozdanie. Biegły rewident grupy ma obowiązek odpowiedniego udokumentowania wyników pracy własnej oraz przeglądu pracy biegłych rewidentów badających sprawozdania finansowe jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej. W związku z tym firma audytorska badająca sprawozdanie finansowe spółki zależnej zobowiązana została do udostępnienia biegłemu rewidentowi grupy dokumentacji rewizyjnej. W sytuacji, gdy badanie jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej przeprowadzać będzie biegły rewident lub firma audytorska z państwa trzeciego, z którym nie zostanie podpisane odpowiednie porozumienie, wówczas biegły rewident grupy zobowiązany będzie, na żądanie Komisji Nadzoru Audytowego, do dostarczenia dokumentacji rewizyjnej z badania przeprowadzonego przez biegłego rewidenta z państwa trzeciego. W tym celu biegły rewident grupy powinien posiadać odpowiedni dostęp do tej dokumentacji. W przypadku, gdy zaistnieją przeszkody w ww. dostępie, biegły rewident grupy powinien posiadać dowody, że podjął stosowne działania mające na celu uzyskanie takiego dostępu.

## **Rozdział 7 – Nadzór publiczny**

W projekcie ustawy przyjęto, iż Komisja Nadzoru Audytowego sprawuje nadzór publiczny nad wykonywaniem zawodu przez biegłych rewidentów i działalnością firm audytorskich. oraz nad Krajową Izbą Biegłych Rewidentów.

Nadzór publiczny powinien być niezależny, co oznacza, że większość członków Komisji Nadzoru Audytowego przynajmniej przez 3 lata przed powołaniem w skład Komisji Nadzoru Audytowego nie może wykonywać czynności rewizji finansowej, mieć prawa głosu w firmie audytorskiej ani być członkiem zarządu lub rady nadzorczej firmy audytorskiej.

Komisja Nadzoru Audytowego będzie wykonywać swoje zadania przy pomocy komórki organizacyjnej działającej w strukturze Ministerstwa Finansów (MF), odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową.

Do zadań Komisji Nadzoru Audytowego – w ramach sprawowanego nadzoru – należy m.in.: zatwierdzanie uchwał organów KIBR, zatwierdzanie rocznych planów kontroli dotyczących wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności firm audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP, przeprowadzanie kontroli pozaplanowych, rozpatrywanie odwołań od uchwał organów KIBR będących decyzjami administracyjnymi, kontrola formalno-prawna niepodlegających zatwierdzeniu przez Komisję Nadzoru Audytowego uchwał organów KIBR, zaskarżanie tych uchwał w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, rejestrowanie biegłych rewidentów i firm audytorskich z państw trzecich oraz współpraca międzynarodowa z Komisją Europejską oraz organami nadzoru z państw UE i państw trzecich.

Projekt przewiduje, iż w razie powzięcia informacji o nieprawidłowościach Komisja Nadzoru Audytowego będzie mogła zlecić pracownikom komórki organizacyjnej Ministerstwa Finansów, odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową, przeprowadzenie kontroli wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności firm audytorskich. Osoby wykonujące kontrole powinny być wysoko wykwalifikowanymi pracownikami, o odpowiednim doświadczeniu zawodowym w dziedzinie rewizji finansowej i kontroli.

Z przeprowadzonych kontroli sporządzany będzie protokół. W zależności od rodzaju i zakresu stwierdzonych nieprawidłowości Komisja Nadzoru Audytowego będzie mogła skierować do firmy audytorskiej zalecenie, wraz z określeniem terminu usunięcia nieprawidłowości, nałożyć na firmę audytorską karę pieniężną w wysokości do 250.000 zł, wydać decyzję o zakazie wykonywania czynności rewizji finansowej na okres od 6 miesięcy do lat 3 lub jej skreśleniu z listy, nałożyć dodatkową karę polegającą na podaniu do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i o karach nałożonych na firmę audytorską, bądź też sporządzić wniosek o ukaranie biegłego rewidenta i niezwłocznie wnieść go do KSD.

Komisja Nadzoru Audytowego zobowiązana została do sporządzenia, do dnia 30 kwietnia następnego roku, rocznego sprawozdania obejmującego kompleksową informację o funkcjonowaniu systemu zapewnienia jakości, o przeprowadzonych postępowaniach dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów oraz o karach nałożonych na firmy audytorskie, a także o wykonaniu zadań własnych nałożonych projektowaną ustawą. Sprawozdanie to będzie dostępne na stronie internetowej Ministerstwa Finansów. Komisja Nadzoru Audytowego zamieści w tym sprawozdaniu także informacje w ww. zakresie uzyskane od właściwych organów KIBR.

## **Rozdział 8 – Czynności rewizji finansowej w JZP**

Projektowane przepisy regulują szczególne zasady dotyczące przeprowadzania czynności rewizji finansowej w JZP.

Ze względu na istotne znaczenie JZP dla gospodarki kraju, istnieje potrzeba zapewnienia wysokiej jakości badania i przeglądów sprawozdań finansowych tych jednostek i ustanowienia szczególnego nadzoru nad tym procesem w tych jednostkach. Realizując ten cel, projekt ustawy zakłada obowiązek tworzenia w JZP komitetu audytu. Z obowiązku tego zwolnione zostały – z uwagi na przepisy systemowe regulujące działalność poszczególnych jednostek – fundusze inwestycyjne, oddziały instytucji kredytowych, oddziały banków zagranicznych, główne oddziały zakładów ubezpieczeń, a także fundusze inwestycyjne, które podobnie jak fundusze emerytalne, nie posiadają rady nadzorczej. Organem tych funduszy jest towarzystwo, działające w formie spółki akcyjnej. W związku z tym, dla uniknięcia wątpliwości interpretacyjnych, czy przedmiotowe fundusze powinny powoływać komitet audytu w ramach towarzystwa – spółki akcyjnej, wprowadzono odpowiednie zwolnienie *expressis verbis*. W odniesieniu do zwolnienia powszechnych towarzystw emerytalnych z obowiązku posiadania komitetu audytu należy stwierdzić, że w świetle aktualnie obowiązujących przepisów, nakładających na towarzystwo szereg innych obowiązków, obowiązek posiadania komitetu ds. audytu stanowiłby nadmierne obciążenie funkcjonalne, które nie jest niezbędne dla właściwego funkcjonowania tych podmiotów.

Członkowie komitetu audytu (co najmniej 3) powoływani będą spośród członków rady nadzorczej jednostki. Przynajmniej jeden z członków komitetu powinien posiadać odpowiednią wiedzę w dziedzinie rachunkowości lub rewizji finansowej oraz być niezależny od jednostki. W jednostce zainteresowania publicznego będącej bankiem spółdzielczym całkowita niezależność członka komitetu nie musi być zachowana, ponieważ w skład rady nadzorczej banku spółdzielczego wchodzi wyłącznie członkowie banku, a tym samym muszą posiadać wniesiony udział, co pozbawia te osoby przymiotu niezależności. Analogiczna sytuacja – w zakresie niezależności – występuje w odniesieniu do spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych. Podstawowym zadaniem komitetu będzie monitorowanie procesu badania lub przeglądu sprawozdania finansowego JZP na każdym jego etapie (począwszy od rekomendowania radzie nadzorczej firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania lub przeglądu po bieżącą komunikację z biegłym rewidentem/firmą audytorską w trakcie badania lub przeglądu), w tym monitorowanie zachowania niezależności biegłego rewidenta/firmy audytorskiej. Dla wzmocnienia ww. niezależności, projekt przewiduje obowiązek zmiany (rotacji) kluczowego biegłego rewidenta maksymalnie po upływie siedmiu lat i możliwość ponownego podjęcia przez niego czynności rewizji finansowej po dwuletniej przerwie. Co więcej, po ustaniu świadczenia usług rewizji finansowej biegłego rewidenta będzie obowiązywał dwuletni okres karencji przed podjęciem zatrudnienia na kierowniczym stanowisku w jednostce, w której biegły rewident wykonywał czynności rewizji finansowej. Projekt przewiduje zwolnienie z obowiązku powoływania komitetów audytu w jednostkach zainteresowania publicznego, w których rada nadzorcza składa się z nie więcej niż 5 członków. Zadania komitetu audytu będą w tych jednostkach wykonywane przez rady nadzorcze.

Wychodząc naprzeciw potrzebie zapewnienia pełnej przejrzystości działania firmy audytorskiej świadczącej czynności rewizji finansowej w JZP, projekt zakłada publikowanie przez firmę audytorską na swojej stronie internetowej corocznego sprawozdania, obejmującego m.in.: informacje o jej formie organizacyjno-prawnej, strukturze własnościowej i umiejscowieniu w sieci firm audytorskich, opis funkcjonowania systemu wewnętrznej kontroli jakości, wskazanie terminu przeprowadzenia ostatniej kontroli w ramach systemu zapewniania jakości, wykaz JZP, w których firma audytorska wykonywała czynności rewizji finansowej w poprzednim roku obrotowym oraz informację o osiągniętych przychodach

z tytułu poszczególnych czynności rewizji finansowej i innych usług. Przepis ten budził wątpliwości na etapie uzgodnień międzyresortowych, jednak jest to wymóg wynikający z dyrektywy. Przepis nie nakłada obowiązku ujawniania cen, gdyż mogłoby to prowadzić do ograniczenia konkurencji. Zaznaczyć należy, że dane te są publicznie dostępne w Krajowym Rejestrze Sądowym, a sprawozdania z przejrzystości w proponowanym kształcie są już publikowane przez firmy audytorskie z państw zachodniej Europy.

W celu umożliwienia KKN przeprowadzania kontroli jakości usług rewizji finansowej świadczonych przez firmy audytorskie na rzecz JZP, firmy te będą zobowiązane do końca stycznia każdego roku przekazywać KKN informacje o podpisanych w poprzednim roku umowach na świadczenie usług rewizji finansowej w JZP. Informacje przekazywane będą przez KKN do Komisji Nadzoru Audytowego.

## **Rozdział 9 – Współpraca z innymi państwami Unii Europejskiej i państwami trzecimi**

W celu zapewnienia sprawowania prawidłowego nadzoru nad wykonywaniem zawodu przez biegłych rewidentów i działalnością firm audytorskich, projektowane regulacje przewidują współpracę Komisji Nadzoru Audytowego z organami nadzoru z innych państw UE i państw trzecich.

Przewiduje się, że Komisja Nadzoru Audytowego będzie mogła wymieniać z organami nadzoru z państw UE informacje, chyba że udzielenie ich łączyłoby się z negatywnymi skutkami dla RP lub w sprawie, której dotyczy wnioski o udzielenie informacji doszło już do zawiśnięcia sporu przed sądem lub też zapadło prawomocne orzeczenie w tej sprawie. Przypadek wcześniejszego zawiśnięcia sporu odnośnie tej samej sprawy, bądź też istnienie w sprawie powagi rzeczy osądzonej (*res iudicata*) stanowią przeszkody uniemożliwiające Komisji Nadzoru Audytowego udzielenie informacji organowi nadzoru z innego państwa UE.

Komisja Nadzoru Audytowego będzie miała również możliwość występowania do organów nadzoru z państw UE z wnioskiem o wszczęcie kontroli doraźnej w firmie audytorskiej, o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego przeciwko biegłemu rewidentowi lub o przeprowadzenie kontroli pozaplanowej, a po wszczęciu tego postępowania bądź kontroli będzie miała możliwość uczestniczenia w tej procedurze (poprzez swojego przedstawiciela). Z drugiej strony Komisja Nadzoru Audytowego będzie zobowiązana odpowiednio zareagować na podobny wniosek, który wpłynie do niej z organu nadzoru z innego państwa UE.

Współpraca z państwami trzecimi, oprócz wymiany informacji, polegać ma na rejestrowaniu biegłych rewidentów i firm audytorskich z państw trzecich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych spółek zarejestrowanych w państwach trzecich, których papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym RP.

W tym przypadku organem właściwym do prowadzenia rejestru biegłych rewidentów z państw trzecich i listy firm audytorskich z państw trzecich będzie Komisja Nadzoru Audytowego jako organ wykonujący czynności w zakresie współpracy międzynarodowej. W celu rejestracji ww. biegli rewidentów i firmy audytorskie zobowiązani zostali do złożenia informacji w zakresie informacji wymaganych dla biegłych rewidentów i firm audytorskich w RP.

Zarejestrowanie biegłych rewidentów i firm audytorskich z państw trzecich umożliwi poddanie ich systemowi zapewnienia jakości obowiązującemu w prawie polskim,

a odstępstwa od tego sposobu nadzoru, wprowadzane na zasadzie wzajemności, będą dopuszczalne tylko w przypadku podlegania nadzorowi publicznemu, systemowi postępowania dyscyplinarnego i systemowi zapewnienia jakości obowiązującego w państwie trzecim, który został uznany za równoważny.

Komisja Nadzoru Audytowego będzie mogła, na wniosek organu nadzoru z państwa trzeciego, przekazać temu organowi dokumentację rewizyjną będącą w posiadaniu firmy audytorskiej. Warunkiem przekazania tej dokumentacji będzie uprzednie zawarcie z organem nadzoru z państwa trzeciego porozumienia opartego o zasadę wzajemności. Właściwym do przekazania dokumentacji rewizyjnej będzie Komisja Nadzoru Audytowego, której biegli rewidenci lub firmy audytorskie będą zobowiązani doręczyć tę dokumentację. Dokumentacja rewizyjna będzie mogła być wykorzystana przez organ nadzoru z państwa trzeciego wyłącznie w celu realizacji zadań nadzorczych.

## **Rozdział 10 – Przepisy przejściowe i końcowe**

W związku z ujęciem w projektowanej ustawie zasad niezależności zawartych aktualnie w przepisach ustawy o rachunkowości, przewiduje się ich skreślenie. Zmiany wymagać będzie więc art. 67a ustawy o rachunkowości.

Dodanie ust. 7 do art. 65 ustawy o rachunkowości w zaproponowanym brzmieniu wynika z konieczności przeniesienia, z norm wykonywania zawodu do aktu prawnego o randze ustawy, regulacji w zakresie podpisu składanego pod opinią i raportem.

Zmianę przewiduje się również w ustawie o działach administracji rządowej. Z uwagi na to, że Komisja Nadzoru Audytowego będzie działała w strukturach Ministerstwa Finansów, a jej przewodniczącym będzie podsekretarz stanu w Ministerstwie Finansów, istnieje konieczność wyodrębnienia – w zakresie działu finanse publiczne – rewizji finansowej.

Projekt ustawy przewiduje uchylenie art. 170 ust. 1 ustawy z dnia 22 maja 2003 r. o działalności ubezpieczeniowej w celu zapewnienia jednolitości w zapisach dotyczących wymogu rotacji biegłych rewidentów w JZP. Przedmiotowe uchylenie uwzględnia uwagę zgłoszoną zarówno przez Polską Izbę Ubezpieczeń jak i przez firmy audytorskie.

Projekt ustawy określa termin, do którego podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych zobowiązane będą do dostosowania się do wymogów ustawy przewidzianych dla firm audytorskich.

Z kolei KRBR zobowiązana będzie do dostosowania rejestru biegłych rewidentów i listy firm audytorskich do wymogów ustawy. W tym celu ustawa nakłada na biegłych rewidentów i firmy audytorskie obowiązek przekazania do KRBR dodatkowych danych wymaganych do ujęcia w rejestrze i na liście.

Przewiduje się, iż sprawy, które zostały skierowane do rozpoznania przez sąd dyscyplinarny właściwy według przepisów aktualnie obowiązującej ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie, w których nie doszło do rozpoczęcia rozprawy, zostaną przekazane sądowi właściwemu według przepisów projektowanej ustawy. Sprawy, w których przed dniem wejścia w życie ustawy rozpoczęto rozprawę toczyć się będą do końca postępowania w danej instancji według przepisów aktualnie obowiązującej ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie. W przypadku jednak wystąpienia konieczności odroczenia rozprawy na czas

powyżej 2 miesięcy, zawieszenia postępowania lub ponownego rozpoznania sprawy albo po zapadnięciu prawomocnego orzeczenia, postępowanie będzie prowadzone według przepisów projektowanej ustawy. Sprawy te powinny zostać przekazane niezwłocznie właściwemu sądowi.

Ustawa przewiduje, iż Komisja Egzaminacyjna powołana na mocy aktualnie obowiązującej ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie, będzie działała do czasu powołania Komisji Egzaminacyjnej według zasad określonych w projektowanej ustawie, jednak nie dłużej niż do 01.03.2009 r. Osoby, które rozpoczęły postępowanie kwalifikacyjne na biegłego rewidenta przed wejściem w życie projektu ustawy, będą mogły odbywać je według przepisów dotychczasowych, jednak nie dłużej niż przez 4 lata od wejścia w życie ustawy.

Projekt ustawy zobowiązuje organy KIBR do przekazania Komisji Nadzoru Audytowego uchwał podlegających zatwierdzeniu.

JZP, które nie zostały zwolnione z obowiązku powołania komitetu audytu, zobowiązane będą do powołania tego komitetu w formie określonej w projektowanej ustawie.

## Ocena skutków regulacji:

### 1. Cel wprowadzenia ustawy

Implementacja przepisów *Dyrektywy 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniającej Dyrektywy Rady 78/660/EWG w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek i 83/349/EWG w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków i innych instytucji finansowych oraz uchylającej dyrektywę Rady 84/253/EWG w sprawie zatwierdzania osób odpowiedzialnych za dokonywanie ustawowych kontroli dokumentów rachunkowych*. Jednocześnie w projekcie wprowadzono zmiany w ustawie o rachunkowości, a także uwzględniono dotychczasowe praktyczne doświadczenia w stosowaniu przepisów ustawy z dnia 13 października 1994r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie.

### 2. Podmioty objęte projektem

Projekt dotyczy kandydatów na biegłych rewidentów, biegłych rewidentów, firm audytorskich, jednostek zainteresowania publicznego, samorządu biegłych rewidentów oraz nadzoru publicznego sprawowanego przez Komisję Nadzoru Audytowego nad wykonywaniem czynności rewizji finansowej przez biegłych rewidentów i działalnością firm audytorskich.

Aktualnie do rejestru wpisanych jest ok. 7.600 biegłych rewidentów, natomiast na listę firm audytorskich – 1.900 podmiotów.

### 3. Skutki wprowadzenia ustawy

- ***Wpływ regulacji na sektor finansów publicznych, w tym budżet państwa i budżety jednostek samorządu terytorialnego***

Ustawa spowoduje skutki finansowe dla budżetu państwa zarówno po stronie dochodów jak i wydatków w części 19 „*Budżet, Finanse Publiczne i Instytucje Finansowe*”.

#### **Dochody**

- 1) Wpływy w wysokości 20 % należnych opłat z tytułu nadzoru od firm audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego przekazywane przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów. Kwota wpływów jest trudna do określenia z uwagi na brak informacji w zakresie wysokości przychodów z tytułu czynności rewizji finansowej świadczonych przez firmy audytorskie w jednostkach zainteresowania publicznego oraz aktualnej liczby takich firm audytorskich. Kwota 20 % wpływów została szacunkowo określona przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów na poziomie 800 000 zł.
- 2) Wpływy z tytułu kar finansowych, które nakładane będą przez organ nadzoru publicznego (Komisję Nadzoru Audytowego) na firmy audytorskie.

#### **Wydatki**

Wprowadzenie instytucji nadzoru publicznego (Komisji Nadzoru Audytowego) oraz zadania związane z realizacją tego nadzoru wymagać będą zatrudnienia w Ministerstwie Finansów 20 wysokiej klasy specjalistów z dziedziny rachunkowości, rewizji finansowej i prawa. Z uwagi na wykonywanie przez Komisję Nadzoru Audytowego zadań z zakresu

współpracy z Komisją Europejską, a także z organami nadzoru z innych państw Unii Europejskiej i państw trzecich, część zatrudnionych pracowników powinna posługiwać się biegle językami obcymi. Przy szacowaniu wydatków na dodatkowe 20 etatów konieczne jest zapewnienie 6 etatów dla osób, które przeprowadzać będą kontrole w firmach audytorskich. Osoby te powinny posiadać np.: tytuł biegłego rewidenta lub radcy prawnego, znajomość specyfiki działalności emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym RP, działalności banków, towarzystw i zakładów ubezpieczeń. Z tego względu osoby te powinny być zatrudnione na stanowiskach nie niższych niż główny specjalista, z wynagrodzeniem adekwatnym do realizowanych zadań, posiadanych kwalifikacji i doświadczenia.

Na dzień wejścia w życie ustawy w zakresie nadzoru publicznego należy założyć wydatki na następującym szacunkowym poziomie:

- wynagrodzenie minimalne jednego pracownika przeprowadzającego kontrole, to czterokrotność kwoty bazowej, tj.:  
 $4 \times 1.837,10 \text{ zł.} = 7.348,40 \text{ zł.}$
- wynagrodzenie minimalne jednego pracownika wykonującego pozostałe zadania w zakresie nadzoru publicznego, to trzykrotność kwoty bazowej, tj.:  
 $3 \times 1.837,10 \text{ zł.} = 5.511,30 \text{ zł.}$

Zakładając zatrudnienie od 1 stycznia 2009 r. 20 pracowników wynagradzanych zgodnie z powyższym schematem, będzie to implikowało minimalne wydatki:

- a) w 2009 r. i w latach następnych: 12 miesięcy x 6 pracowników kontroli x 7.348,40 zł. = 529.084,80 zł.
  - b) w 2009 r. i w latach następnych: 12 miesięcy x 14 pozostałych pracowników x 5.511,30 zł. = 925.898,40 zł.
- razem a + b = 1.454.983,20 zł.

Skutki finansowe w zakresie wypłaty wynagrodzenia Przewodniczącemu i członkom Komisji Nadzoru Audytowego szacuje się w następującej wysokości:

- w 2009 r. przewidywane wynagrodzenie miesięczne jednego członka Komisji Nadzoru Audytowego to kwota nie wyższa niż wysokość przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej (przyjmując wysokość wynagrodzenia obowiązującego w 2008r. ustalonego za 2007r.), tj.:  
 $2.691,03 \text{ zł.} \times 12 \text{ miesięcy} \times 9 \text{ członków} = 290.631,24 \text{ zł.}$

Łącznie przewiduje się na wynagrodzenie środki w wysokości **1.745.614,44 zł.** Powyższa kwota nie uwzględnia wydatków z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego oraz odpisu z tytułu zakładowego funduszu świadczeń socjalnych.

Skutki finansowe w zakresie wyposażenia (zakup sprzętu, oprogramowania, systemu zabezpieczeń) wystąpią w dłuższym czasie. Na obecnym etapie nie jest możliwe dokładne oszacowanie tych skutków. Przewiduje się wydatki w następującej wysokości:

- 20 pracowników x (3.000 zł. zestaw komputerowy + 1.000 zł. inne urządzenia peryferyjne + 2.000 zł. meble biurowe) = 120.000 zł.

W związku z przepisem stanowiącym, że kwoty wyegzekwowane z tytułu opłat wpłacanych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów i kar pieniężnych nakładanych na firmy audytorskie stanowią dochód budżetu państwa i podlegają egzekucji w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, przewiduje się potrzebę uwzględnienia odpowiednich środków finansowych na zapewnienie realizacji tych zadań przez urzędy skarbowe.

Realizacja ww. zadań nie spowoduje skutków finansowych dla budżetów jednostek samorządu terytorialnego.

- ***Wpływ regulacji na rynek pracy***

Projekt przewiduje rozszerzenie zakresu tematycznego egzaminów dla kandydatów na biegłych rewidentów w stopniu minimalnym, tj. jedynie o matematykę i statystykę, w zakresie niezbędnym dla rewizji finansowej – są to dziedziny nie mające istotnego wpływu na zakres tematyczny przeprowadzanych egzaminów. Powyższe rozszerzenie zakresu tematycznego nie wpłynie na zwiększenie trudności dostępu do zawodu biegłego rewidenta.

Nie przewiduje się wpływu ustawy na rynek pracy.

- ***Wpływ regulacji na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym na funkcjonowanie przedsiębiorstw***

Wejście w życie ustawy będzie miało pozytywny wpływ na konkurencyjność przedsiębiorstw, w szczególności jednostek zainteresowania publicznego, poprzez zwiększenie zaufania do danych i ustaleń wynikających ze sprawozdań finansowych tych jednostek zbadanych przez firmy audytorskie objęte systemem nadzoru publicznego.

Przewiduje się, iż nałożone na firmy audytorskie, wykonujące czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego, obowiązki informacyjne w zakresie zamieszczania na stronach internetowych sprawozdania oraz przekazywania informacji do organu nadzoru publicznego, nie powinny mieć istotnego wpływu na obciążenia o charakterze administracyjnym i finansowym tych firm.

Projekt ustawy nakłada na firmy audytorskie obowiązek wnoszenia rocznej opłaty z tytułu kontroli w wysokości nie wyższej niż 2% (aktualnie – 1,5%) rocznych przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej. Dokładną wysokość tej kwoty określi Krajowa Rada Biegłych Rewidentów w stosownej uchwale, zatwierdzanej przez organ nadzoru. Nie przewiduje się istotnego wzrostu tej kwoty.

Projekt ustawy nakłada na Krajową Radę Biegłych Rewidentów obowiązek wpłacania do budżetu państwa 20% opłat z tytułu kontroli należnych od firm audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego. Obowiązek ten wynika ze zmian koncepcyjnych w zakresie przeprowadzania kontroli systemu zapewniania jakości w firmach audytorskich. Kontrole te przeprowadzane będą przez pracowników organu nadzoru. Przewiduje się, iż przekazywanie ww. kwot nie powinno negatywnie wpłynąć na sytuację finansową Krajowej Izby Biegłych Rewidentów, z uwagi na planowany wzrost rocznej opłaty z tytułu kontroli o 0,5 punktu procentowego.

- **Wpływ regulacji na sytuację i rozwój regionalny**  
Przewiduje się, że proponowana regulacja nie wpłynie na sytuację i rozwój regionów.
- **Zgodność z prawem Unii Europejskiej**  
Projektowana ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej. Implementuje ona *Dyrektywę 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniającą Dyrektywy Rady 78/660/EWG w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek i 83/349/EWG w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków i innych instytucji finansowych oraz uchylającą dyrektywę Rady 84/253/EWG w sprawie zatwierdzania osób odpowiedzialnych za dokonywanie ustawowych kontroli dokumentów rachunkowych.*
- **Konsultacje**  
Decyzją Ministra Finansów nr 12/DR/07 z dnia 21 grudnia 2007 r. została powołana Komisja Doradcza Ministra Finansów do spraw opracowania założeń organizacji nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi. W trakcie prac Komisja Doradcza odbyła szereg posiedzeń, podczas których poddano ponownej analizie i szerokim konsultacjom sposób i zakres transpozycji do polskiego porządku prawnego przepisów dyrektywy 2006/43/WE. Rezultatem prac Komisji Doradczej było Sprawozdanie z dnia 7 marca 2008 r. przedłożone Ministrowi Finansów do zatwierdzenia.

Projekt był przedmiotem uzgodnień międzyresortowych oraz konsultacji z Krajową Radą Biegłych Rewidentów, Generalnym Inspektorem Ochrony Danych Osobowych, z partnerami społecznymi: Stowarzyszeniem Księgowych w Polsce, Stowarzyszeniem Biegłych Rewidentów, Księgowych, Doradców Podatkowych, Prawników i Ekonomistów „Libertas”, Business Center Club, Polską Konfederacją Pracodawców Prywatnych, Stowarzyszeniem Emitentów Giełdowych, Związkiem Banków Polskich oraz z Niezależnym Samorządnym Związkiem Zawodowym „Solidarność” i Ogólnopolskim Porozumieniem Związków Zawodowych.

Z chwilą przekazania projektu ustawy do uzgodnień z członkami Rady Ministrów, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 7 lipca 2005r. o działalności lobbingowej (Dz. U. Nr 169, poz. 1414), projekt ustawy został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej.

*Departament Rachunkowości – Wieloosobowe Stanowisko Pracy ds. Rewizji Finansowej i Nadzoru nad Wykonywaniem Zawodu Biegłego Rewidenta*  
*Marcin Rynkowski – Koordynator Wieloosobowego Stanowiska, tel. 694 49 83,*  
*Agata Suskiewicz-Jach – Główny Specjalista, tel. 694 44 23.*