

**Joanna Kogut**

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

## **ROLA KOMISJI NADZORU AUDYTOWEGO W ŚWIELE ZMIAN REGULACJI PRAWNYCH DOTYCZĄCYCH REWIZJI FINANSOWEJ**

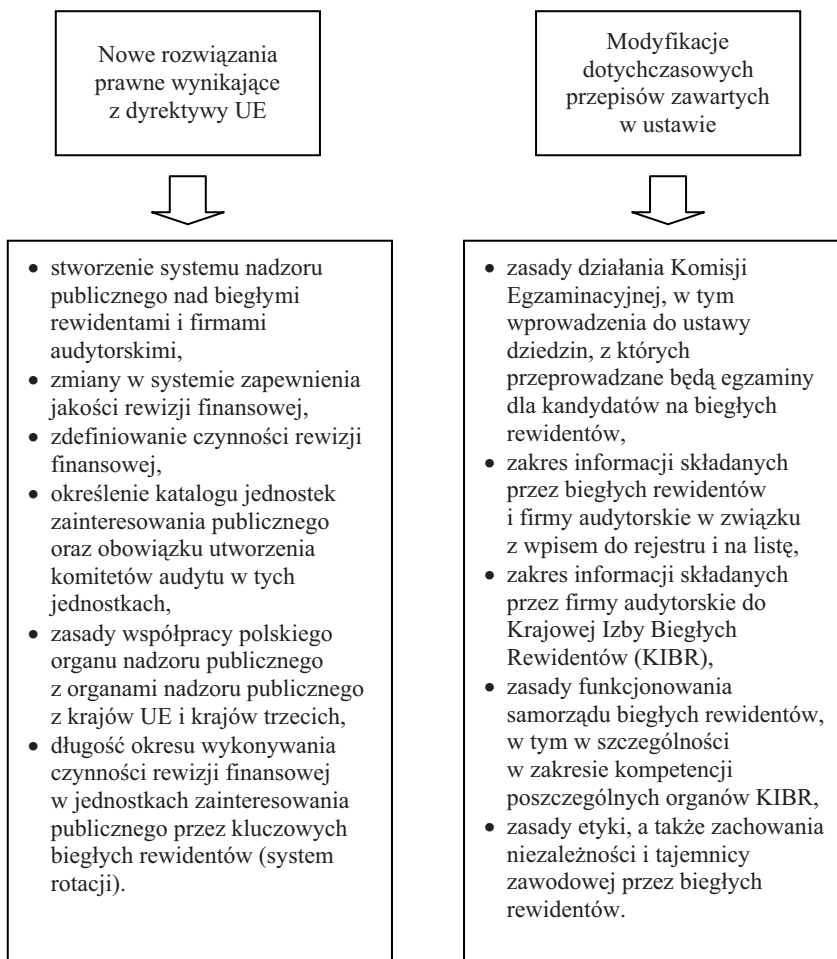
### **1. Wstęp**

Jedną z przyczyn kryzysów finansowych, choć nie bezpośrednią, jest niewystarczająca jakość badań sprawozdań finansowych i nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami oraz nadzoru nad firmami audytorskimi. Okoliczności te powodują brak zaufania do danych wykazywanych w sprawozdaniach finansowych, a także pokazują, jak duże jest znaczenie rewizji finansowej jako czynnika zapewniającego wiarygodność sprawozdań finansowych jednostek.

Odpowiedzią na zaistniałą sytuację było podjęcie przez Unię Europejską działań mających na celu wzmocnienie rewizji finansowej na szczeblu Wspólnoty, zwłaszcza przez określenie umiejętności i odpowiedzialności biegłego rewidenta, zapewnienie jego niezależności i przestrzegania przez niego zasad etyki zawodowej, a także zobowiązanie firm audytorskich do wprowadzenia wewnętrznego systemu zapewnienia jakości rewizji finansowej, a zarazem ustanowienie zewnętrznego, publicznego nadzoru nad zawodem biegłego rewidenta.

Efektom podjętych działań było przyjęcie 17 maja 2006 r. przez Parlament Europejski i Radę Dyrektywy 2006/43/WE 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. Niniejsza dyrektywa miała na celu osiągnięcie wysokiego stopnia harmonizacji wymogów dotyczących ustawowego badania sprawozdań finansowych, a do podstawowych przesłanek opracowania przez Komisję Europejską niniejszej Dyrektywy można zaliczyć [2]:

- weryfikację wymagań stawianych osobowości i fachowości biegłego rewidenta, aby zapewnić posiadanie przez biegłych rewidentów jednakowego w UE poziomu, odpowiednio sprawdzonej wiedzy i umiejętności, przestrzegania najwyższych standardów etycznych, zasad poufności i tajemnicy zawodowej, dokonywania badania sprawozdań finansowych, zapewniając jednolicie wysoką ich jakość<sup>1</sup>,



Rys. 1. Wykaz wybranych zmian regulacji prawnych zawartych w ustawie o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym

Źródło: opracowanie własne na podstawie [3].

<sup>1</sup> Ma to zapewnić stosowanie międzynarodowych standardów rewizji finansowej.

- umocnienie niezależności biegłego rewidenta i firm audytorskich podczas badania sprawozdań finansowych oraz przejrzystości jego działania,
- stworzenie skutecznego systemu nadzoru publicznego nad działalnością zarówno biegłych rewidentów, jak i zatrudniających ich firm audytorskich,
- wzmocnienie systemu sankcji i dochodzeń, przez obowiązkową rejestrację biegłych rewidentów i firm audytorskich, służącego zapobieganiu i poprawianiu niewłaściwie przeprowadzonych badań sprawozdań finansowych,
- roztoczenie szczególnej pieczy nad tzw. jednostkami zainteresowania publicznego, dzięki stworzeniu w nich komitetu audytu i usprawnieniu systemu kontroli wewnętrznej.

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 te zmierzają ponadto do ujednocnienia zasad i norm wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów oraz działalności firm audytorskich na terytorium Unii Europejskiej.

W myśl Dyrektywy państwa członkowskie powinny były przyjąć i opublikować do 29 czerwca 2008 r. przepisy krajowej zgodne z wymogami Dyrektywy.

Wprowadzenie regulacji Dyrektywy do polskiego systemu prawnego nastąpiło drogą wydania ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym, którą Sejm RP przyjął 7 maja 2009 r. [3].

Ustawa ta zawiera zarówno nowe rozwiązania prawne wymagane Dyrektywą, jak i modyfikacje dotychczasowych przepisów zawartych w ustawie o biegłych rewidentach i ich samorządzie, regulujących wykonywanie zawodu biegłego rewidenta i działalność podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Wykaz regulacji prawnych zawartych w ustawie prezentuje rys. 1.

Prezentowana ustawa ze względu na kompleksowy charakter zmian uchyliła dotychczas obowiązującą ustawę o biegłych rewidentach i ich samorządzie [4].

Celem artykułu jest przedstawienie jednej z ważniejszych regulacji zawartej w ustawie o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym, dotyczącej roli Komisji Nadzoru Audytowego (KNA), która ma sprawować publiczny nadzór nad biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i Krajową Izbą Biegłych Rewidentów (KIBR).

## 2. Zakres regulacji zawartych w projekcie ustawy

Rozdział pierwszy zawiera przepisy określające zakres regulacji objętych ustawą oraz zestawienie podstawowych pojęć, które zapewniają jednolitą ich interpretację w ustawie.

Ustawa określa m.in. zasady:

- uzyskiwania tytułu i wykonywania zawodu biegłego rewidenta,

- organizacji samorządu zawodowego biegłych rewidentów,
- odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów,
- działania firm audytorskich, w tym firm audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego,
- sprawowania nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi oraz samorządem zawodowym biegłych rewidentów,
- utworzenia i działania komitetów audytu w jednostkach zainteresowania publicznego,
- współpracy organu nadzoru publicznego z innymi organami nadzoru publicznego z państw Unii Europejskiej i państw trzecich.

Tabela 1. Definicje podstawowych pojęć zawartych w projekcie ustawy o biegłych rewidentach

Pojęcie	Definicja
1	2
Biegły rewident grupy	biegły rewident przeprowadzający w imieniu firmy audytorskiej badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego
Czynności rewizji finansowej	badanie, przeglądy sprawozdań finansowych lub inne usługi poświadczające, o których mowa w odrębnych przepisach lub standardach rewizji finansowej
Jednostka powiązana	jednostka powiązana w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 43 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości*
Jednostki zainteresowania publicznego (JZP)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• jednostki mające siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, emitenci papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym państwa Unii Europejskiej (np. emitenci akcji i dłużnych papierów wartościowych, fundusze inwestycyjne nie będące funduszami aktywów niepublicznych),</li> <li>• banki krajowe (w tym m.in. Bank Gospodarstwa Krajowego i banki spółdzielcze), oddziały instytucji kredytowych i oddziały banków zagranicznych,</li> <li>• spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe,</li> <li>• zakłady ubezpieczeń i główne oddziały zakładów ubezpieczeń oraz zakłady reasekuracji,</li> <li>• instytucje pieniądza elektronicznego,</li> <li>• otwarte fundusze emerytalne oraz powszechne towarzystwa emerytalne,</li> <li>• fundusze inwestycyjne otwarte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz fundusze inwestycyjne zamknięte, których publiczne certyfikaty inwestycyjne nie zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym,</li> <li>• 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</li> </ul>
Kluczowy biegły rewident	biegły rewident odpowiedzialny za wykonywanie czynności rewizji finansowej w imieniu firmy audytorskiej, podpisujący opinię lub raport, o których mowa w art. 65 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości*

1	2
Oplaty z tytułu nadzoru	opłaty na częściowe finansowanie funkcjonowania systemu nadzoru publicznego, w tym w szczególności kosztów przygotowania regulacji prawnych, prowadzenia ewidencji biegłych rewidentów i firm audytorskich, przeprowadzania kontroli, prowadzenia postępowania dyscyplinarnego oraz kosztów obsługi administracyjnej
Państwo trzecie	państwo nie będące państwem Unii Europejskiej
Państwo Unii Europejskiej	państwo członkowskie Unii Europejskiej, państwo członkowskie Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu (EFTA) – strony umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym
Sieć	struktura mająca na celu współpracę, do której to struktury należą biegły rewident lub firma audytorska oraz której wyraźnym celem jest wspólny podział zysków i strat lub która posiada wspólnego właściciela, kontrolę bądź zarząd, wspólną politykę i procedury kontroli jakości, wspólną strategię gospodarczą, korzysta ze wspólnej nazwy lub znaczącej części zasobów zawodowych
Standardy rewizji finansowej	Międzynarodowe Standardy Rewizji Finansowej, ogłoszone w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej

\* DzU z 2002 r. nr 76, poz. 694, z późn. zm.

Źródło: opracowanie własne na podstawie [3].

Do podstawowych pojęć zdefiniowanych w ustawie można zaliczyć takie, jak: biegły rewident grupy, czynności rewizji finansowej, jednostka powiązana, jednostka zainteresowania publicznego, kluczowy biegły rewident, opłaty z tytułu nadzoru, państwo trzecie, państwo UE, sieć oraz standardy rewizji finansowej. Definicje tych pojęć zostały zaprezentowane w tab. 1.

Jedną z najważniejszych regulacji dyrektywy jest ustanowienie *nadzoru publicznego*, związanego z rejestracją biegłych rewidentów i firm audytorskich, z zatwierdzeniem zasad etyki zawodowej, wewnętrznej kontroli jakości firm audytorskich oraz rewizji finansowej i określaniem zasad obowiązkowego doskonalenia zawodowego, zapewniania jakości oraz systemu dyscyplinarnego.

### 3. Nadzór nad działalnością biegłych rewidentów i firm audytorskich

W celu prawidłowej realizacji kontroli nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi Państwa Członkowskie są zobowiązane, w myśl art. 32 Dyrektywy, do zorganizowania skutecznego systemu nadzoru publicznego, którym to systemem zostaliby objęci wszyscy biegli rewidenty i firmy audytorskie. Ponadto rozwiązania regulacyjne w zakresie systemów nadzoru publicznego mają zezwalać na skuteczną współpracę na szczeblu Wspólnoty w odniesieniu do działań nadzorczych Państw Członkowskich, co się wiąże z wyznaczeniem podmiotu szczególnie odpowiedzialnego za tę współpracę.

Nadzór publiczny powinien być sprawowany przez osoby nie wykonujące zawodu i posiadające wiedzę w dziedzinach istotnych dla ustawowego badania sprawozdań finansowych. Państwa Członkowskie mogą jednak dopuścić, by w sprawowaniu nadzoru publicznego uczestniczyły – w mniejszości – osoby wykonujące zawód. Wszystkie te osoby muszą być wybierane zgodnie z niezależną i przejrzystą procedurą wyboru.

Zgodnie z Dyrektywą system nadzoru publicznego ponosi ostateczną odpowiedzialność za nadzór nad:

- zatwierdzaniem oraz rejestracją biegłych rewidentów i firm audytorskich,
- przyjmowaniem standardów etyki zawodowej, wewnętrznej kontroli jakości firm audytorskich oraz rewizji finansowej,
- kształceniem ustawicznym, zapewnianiem jakości oraz systemami dochodzeń i systemami dyscyplinarnymi.

W celu wdrożenia postanowień Dyrektywy ustawa o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym przewiduje utworzenie Komisji Nadzoru Audytowego (KNA), która będzie sprawować publiczny nadzór na biegłymi rewidentami, firmami audytorskimi i Krajową Izbą Biegłych Rewidentów (KIBR).

W skład KNA mają wejść osoby o nieposzlakowanej opinii, posiadające autorytet, wiedzę oraz doświadczenie w zakresie istotnym dla rewizji finansowej, dające rękojmię prawidłowego wykonywania zadań. KNA będzie stanowić 9-osobowy organ nadzoru publicznego, składający się z: dwóch przedstawicieli ministra finansów, w tym sekretarza lub podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów jako przewodniczącego, dwóch przedstawicieli Komisji Nadzoru Finansowego – jeden z nich jako zastępca przewodniczącego, przedstawiciel ministra sprawiedliwości, dwóch przedstawicieli KIBR rekomendowanych przez KRBR, przedstawiciela organizacji pracodawców oraz przedstawiciela Giełdy Papierów Wartościowych w Warszawie SA.

Ustalając model organu nadzoru publicznego, przyjęto, że KNA ma być organem [1, s. 7]:

- kolegialnym, działającym przy wsparciu administracyjnym Ministerstwa Finansów,
- administracji publicznej w rozumieniu przepisów o postępowaniu administracyjnym (z prawem wydawania uchwał, decyzji i postanowień),
- niezależnym – minister finansów nie jest organem wyższego stopnia w rozumieniu Kodeksu postępowania administracyjnego. Od decyzji administracyjnych wydawanych przez KNA przysługiwać będzie odwołanie z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, składane do KNA.

Ponadto nadzór publiczny ma być niezależny od samorządu zawodowego biegłych rewidentów. Zapewni to rozwiązanie, zgodnie z którym większość członków KNA, przynajmniej przez 3 lata przed powołaniem do Komisji, nie będzie mogła wykonywać rewizji finansowej, mieć prawa głosu w firmie audytorskiej, pełnić funkcji członka zarządu lub rady nadzorczej firmy audytorskiej.

KNA swoje zadania będzie wykonywać przy pomocy jednostki działającej w Ministerstwie Finansów, odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową. Wykaz zadań przewidzianych dla KNA w projekcie ustawy przedstawia tab. 2.

Tabela 2. Zadania Komisji Nadzoru Audytowego

Zadania Komisji Nadzoru Audytowego
<ul style="list-style-type: none"> <li>• zatwierdzanie uchwał organów KIBR w przypadkach określonych w ustawie;</li> <li>• zatwierdzanie rocznych planów kontroli, sporządzanych przez Krajową Komisję Nadzoru, dotyczących wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności firm audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP;</li> <li>• przeprowadzanie kontroli oraz uczestniczenie w kontrolach w firmach audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP oraz w pozostałych firmach audytorskich;</li> <li>• rejestrowanie biegłych rewidentów i firm audytorskich z państw trzecich;</li> <li>• zaskarżanie do sądu administracyjnego uchwał organów KIBR nie podlegających zatwierdzeniu, które naruszają przepisy prawa lub godzą w interes publiczny, lub też mają znamiona pomyłki lub błędu – w terminie 30 dni od dnia doręczenia uchwał;</li> <li>• rozpatrywanie odwołań od uchwał organów KIBR;</li> <li>• przeprowadzanie kontroli dokumentacji stanowiącej podstawę podjęcia przez KRBR uchwał dotyczących wpisu biegłych rewidentów do rejestru lub wpisu firm audytorskich na listę;</li> <li>• zatwierdzanie kandydatów na kontrolerów przed ich zatrudnieniem oraz kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli;</li> <li>• prowadzenie współpracy międzynarodowej, w tym w szczególności z Komisją Europejską, z organami nadzoru z innych państw UE oraz państw trzecich;</li> <li>• dokonywanie kontroli naliczonego wynagrodzenia za czynności rewizji finansowej;</li> <li>• wykonywanie innych zadań określonych w ustawie oraz innych czynności niezbędnych do prawidłowej realizacji tych zadań.</li> </ul>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [3].

Ustawa przewiduje, iż w razie otrzymania informacji o nieprawidłowościach KNA, w ramach systemu sankcji i dochodzeń, będzie mogła zlecić pracownikom komórki organizacyjnej Ministerstwa Finansów, odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową, przeprowadzenie kontroli wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów i działalności podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

W ciągu 30 dni od zakończenia kontroli sporządzany będzie protokół, który zostanie przekazany firmie audytorskiej. W zależności od rodzaju i zakresu stwierdzonych nieprawidłowości KNA będzie mogła skierować do podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych zalecenie, wraz z określeniem terminu usunięcia nieprawidłowości, a w razie stwierdzenia istotnych uchybień podjąć następujące działania:

- nałożyć na ten podmiot karę pieniężną w wysokości do 250 000 zł, płatną w terminie 14 dni od dnia, w którym decyzja stała się ostateczna,
- wydać decyzję o zakazie wykonywania czynności rewizji finansowej na okres od 6 miesięcy do lat 3,

- skreślić z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych,
- nałożyć dodatkową karę polegającą na podaniu do publicznej wiadomości informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach i o karach nałożonych na podmiot,
- sporządzić wniosek o ukaranie biegłego rewidenta i niezwłocznie wnieść go do Krajowego Sądu Dyscyplinarnego.

Zgodnie z art. 65 ust. 4 i 5 ustawy KNA ma opracować, do końca każdego roku kalendarzowego, informację na temat planowanych działań w zakresie nadzoru publicznego na rok następny, która podlega publikacji na stronie internetowej Ministerstwa Finansów. Ponadto KNA ma sporządzić, do 30 kwietnia następnego roku, roczne sprawozdanie obejmujące kompleksową informację o funkcjonowaniu systemu zapewnienia jakości, o wynikach postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów oraz o karach nałożonych na podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych, które to sprawozdanie również podlega publikacji na stronie internetowej Ministerstwa Finansów. Organy KIBR są obowiązane przedłożyć KNA dane niezbędne do sporządzenia zarówno informacji na temat planowanych działań, jak i rocznego sprawozdania.

#### **4. Współpraca Komisji Nadzoru Audytowego z organami nadzoru publicznego z innych państw**

Regulacje ustawy nakładają także obowiązek współpracy KNA z organami nadzoru z innych państwach UE i państwach trzecich, w celu zapewnienia sprawowania prawidłowego nadzoru nad wykonywaniem zawodu przez biegłych rewidentów i działalnością podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych.

Przewiduje się, że KNA będzie mogła wymieniać z organami nadzoru z państwa UE informacje, z wyjątkiem przypadków, w których udzielenie ich mogłoby mieć szkodliwy wpływ na suwerenność, bezpieczeństwo lub porządek publiczny Rzeczypospolitej Polskiej lub kiedy przeciwko biegłemu rewidentowi lub podmiotowi uprawnionemu do badania sprawozdań finansowych, toczy się postępowanie sądowe lub zostało wydane prawomocne orzeczenie w tej sprawie.

KNA 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). Jednocześnie KNA 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, ma polegać na prowadzeniu rejestru biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych z państw trzecich przeprowadzających badania sprawozdań finansowych spółek zarejestrowanych w państwach trzecich, których papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym RP. Rejestr ten bę-



dzie prowadzić KNA, a biegli rewidenci i podmioty w nim ujęte będą zobowiązani do złożenia takich informacji, jakie wymagane są od polskich biegłych rewidentów i podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych. Wpisowi do rejestru nie podlegają jednak biegli rewidenci i firmy audytorskie, kiedy badana przez nich spółka jest emitentem wyłącznie dłużnych papierów wartościowych, których wartość nominalna na dzień emisji wynosi na jednostkę co najmniej 50 000 euro lub równowartość tej kwoty w innej walucie<sup>2</sup>.

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

KNA może także odstąpić, na zasadzie wzajemności, od stosowania tego sposobu nadzoru, jeżeli biegły rewident lub firma audytorska z państwa trzeciego podlegają w tym państwie nadzorowi publicznemu, systemowi postępowania dyscyplinarnego i systemowi zapewnienia jakości, które zostały uznane za równoważne z wymaganiami przewidzianymi w ustawie.

Art. 101 ust. 1 j ustawy umożliwi KNA przekazanie, na wniosek właściwego organu nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi z państwa trzeciego, dokumentacji rewizyjnej w przypadku, gdy:

- dokumentacja dotyczy badania spółek, które wyemitowały papiery wartościowe w tym państwie trzecim lub które wchodzi w skład grupy kapitałowej sporządzającej skonsolidowane sprawozdanie finansowe w tym państwie trzecim,
- między KNA a organem nadzoru publicznego z państwa trzeciego zostało zawarte porozumienie oparte na zasadzie wzajemności.

Właściwym organem do przekazania dokumentacji rewizyjnej jest KNA, której biegli rewidenci lub podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych będą zobowiązani doręczyć tę dokumentację. Dokumentacja rewizyjna będzie mogła być wykorzystana przez organ nadzoru z państwa trzeciego wyłącznie w celu realizacji zadań nadzorczych.

## 5. Podsumowanie

Ustawa o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym zastąpiła dotychczas obowiązującą ustawę z dnia 13 października 1994 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie. Została ona opracowana m.in. w związku z koniecznością dostosowania polskich regulacji do prawa wspólnotowego, poprzez wdrożenie rozwiązań wynikających z Dyrektywy 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

---

<sup>2</sup> Przeliczenia na euro dokonuje się według średniego kursu, ustalonego przez Narodowy Bank Polski, na dzień emisji.

Ustawa ta stawia przed Komisją Nadzoru Audytowego, Krajową Izbą Biegłych Rewidentów i jej organami, biegłymi rewidentami i podmiotami uprawnionymi do badania sprawozdań finansowych wiele istotnych, ale trudnych wyzwań.

Włączenie przepisów ustawy, zgodnie z postanowieniami Dyrektywy, do polskiego porządku prawnego ma na celu doprowadzenie do maksymalnego wzrostu jakości ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych w całej UE oraz do osiągnięcia minimalnej harmonizacji praktyk w zakresie badania sprawozdań finansowych na terytorium UE, a także zwiększenie dzięki temu wiarygodności i solidności sprawozdań finansowych oraz badań ustawowych takich sprawozdań sporządzanych przez przedsiębiorstwa. Poza tym ma to doprowadzić do większego wyrównania warunków wykonywania zawodu biegłego rewidenta w państwach UE.

Jedną z istotniejszych i ważniejszych regulacji, zawartą w ustawie, jest ustanowienie nadzoru publicznego, który będzie sprawowany przez Komisję Nadzoru Audytowego, powołaną w celu egzekwowania wymagań związanych z wykonywaniem czynności rewizji finansowej.

Utworzenie nadzoru publicznego i powołanie KNA budzi jednak wiele wątpliwości w środowisku biegłych rewidentów. Dyrektywa przewiduje bowiem utworzenie w każdym z krajów członkowskich systemu nadzoru, który ma być zorganizowany w sposób gwarantujący jego niezależność. Jednak według wielu ekspertów trudno jest mówić o niezależności, jeżeli ustawa zakłada, że KNA będzie wykonywać zadania przy pomocy komórki organizacyjnej MF odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową. Poza tym przewodniczącym Komisji będzie sekretarz lub podsekretarz stanu w Ministerstwie Finansów. Oprócz tego pracownicy tego resortu będą mogli uczestniczyć jako obserwatorzy w kontrolach, z prawem dostępu do wszelkich dokumentów. Sytuacja ta prowadzi do podporządkowania nadzoru Ministerstwu Finansów oraz jego upolitycznienia.

Wydaje się, iż rozważenia wymaga ewentualne poddanie KNA pod nadzór Komisji Nadzoru Finansowego, a nie Ministerstwa Finansów. Nadzór publiczny powinien sam ustalać zasady kontroli i to KNA, nie Ministerstwo Finansów, powinna określać szczegółowe zasady i tryb przeprowadzania kontroli oraz wzór upoważnienia do jej przeprowadzania. Zasadnym wydaje się również, aby w przypadku powzięcia informacji o nieprawidłowościach to nie pracownicy zatrudnieni w Ministerstwie Finansów, lecz osoby wytypowane przez KNA przeprowadzały pozaplanową kontrolę wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów oraz działalności firm audytorskich.

## Literatura

- [1] Dadacz J., *Ustawa o biegłych rewidentach i ich samorządzie, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym*, „Rachunkowość” 2009, nr 3.

- [2] Dyrektywa 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniająca Dyrektywy Rady 78/660/EWG w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek i 83/349/EWG w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków i innych instytucji finansowych oraz uchylająca dyrektywę Rady 84/253/EWG w sprawie zatwierdzania osób odpowiedzialnych za dokonywanie ustawowych kontroli dokumentów rachunkowych.
- [3] Ustawa z dnia 7 maja 2009 roku o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz nadzorze publicznym, DzU z 2009 r. nr 77, poz. 649.
- [4] Ustawa z dnia 13 października 1994 roku o biegłych rewidentach i ich samorządzie, tekst jednolity: DzU z 2001 r. nr 31, poz. 359 z późn. zm.

## **THE ROLE OF SUPERVISING AUDIT COMMITTEE IN THE LIGHT OF THE LAW REGULATIONS' CHANGES CONCERNING FINANCIAL AUDIT**

### **Summary**

The objective of the Act on independent auditors and their self-government, audit companies and public supervision, is to adjust Polish law to the European Union regulations which are particularly focused on improving the quality of reviewing financial statements, increased trust to these statements among outside recipients, higher attractiveness and competitiveness of audit companies at international markets. One of the most important regulations resulting from the Directive is to establish public supervision over the functioning of independent auditors, audit companies and the National Chamber of Independent Auditors, to be performed by the Audit Supervision Commission. Therefore, the objective of the hereby article is to present the most significant issues related to establishing and functioning of such public supervision body in Poland.