

MINISTERSTWO FINANSÓW

Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości

Zestawienie uwag

zgłoszonych w trakcie przeglądu przepisów odnośnie rewizji finansowej - ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym

Lp.	Podmiot, który zgłosił uwagę	Propozycja zmiany przepisu	Uzasadnienie
Art. 1 – zakres przedmiotowy			
1.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Pkt 6 - Wykreślić przepisy dotyczące „tworzenia i działania komitetów audytu w jednostkach zainteresowania publicznego” i przenieść do ustawy o rachunkowości	Zakres ustawy powinien dotyczyć jedynie biegłych rewidentów, firm audytorskich, samorządu biegłych rewidentów oraz nadzoru. Alternatywnie należałoby przenieść do odpowiednich przepisów takich jak ksh lub przepisów odnoszących się do poszczególnych rodzajów JZP: prawo bankowe, prawo dot. działalności ubezpieczeniowej, ustawa o ofercie publicznej.
Art. 2 - słowniczek			
2.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Wykreślić definicje: „badanie dobrowolne” i „badanie”. W związku z wykreśleniem ww. definicji doprecyzowanie w poszczególnych przepisach ustawy słowa: „badanie” rozumiane jako: „badanie ustawowe”	Ustawa nie powinna dotyczyć wszelkich usług dobrowolnie świadczonych na rzecz danej jednostki. Zwracamy uwagę że zarówno Dyrektywa jak i Rozporządzenie 537/2014 odnoszą się tylko do badań ustawowych.
3.	PIBR	Zmienić w sposób następujący: badaniu ustawowym - należy przez to rozumieć badanie rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej lub badanie rocznego sprawozdania finansowego jednostki mającej siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej	Do doprecyzowania, iż chodzi o (i) jednostki, które mają siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (patrz definicja jednostki zainteresowania publicznego, czy też definicja czynności rewizji finansowej) oraz (ii) także o badania wynikające z rozporządzeń krajowych. Po Brexit występują przypadki przeprowadzania przez firmy audytorskie zarejestrowane w Polsce i z siedzibą w Polsce badań

		Polskiej, którego obowiązek przeprowadzania wynika z art. 64 ust. 1-4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120, 295 i 1598 oraz z 2024 r. poz. 619), przepisów prawa krajowego innych ustaw lub przepisów prawa Unii Europejskiej, przeprowadzane zgodnie z krajowymi standardami badania;	sprawozdań finansowych emitentów zarejestrowanych w krajach trzecich, których obowiązek przeprowadzenia wynika de facto z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 marca 2018 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim („rozporządzenie w sprawie informacji bieżących i okresowych”). W tych przypadkach nie można zastosować art. 83 Ustawy w całości. Ponadto pojawiają się wątpliwości dotyczące wyboru takiej firmy audytorskiej i zastosowania art. 66 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości („ustawa o rachunkowości”) Zmiana dotycząca prawa krajowego do zastosowania także w przypadku definicji badania dobrowolnego.
4.	Komisja Egzaminacyjna	2) badaniu dobrowolnym – należy przez to rozumieć badanie rocznego sprawozdania finansowego, lub sprawozdania wykraczającego poza zakres badania ustawowego, które jest przeprowadzane na podstawie decyzji badanej jednostki, a nie na podstawie art. 64 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, przepisów innych ustaw lub przepisów prawa Unii Europejskiej, przeprowadzane zgodnie z krajowymi lub innymi standardami badania, a także badanie rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej przeprowadzane zgodnie ze standardami innymi niż krajowe standardy badania;	Niekiedy, w przypadku badania sprawozdania finansowego, istnieje potrzeba atestacji dodatkowych zagadnień o charakterze niefinansowym (np. określonego wskaźnika związanego z kowenantem). Dzięki uzupełnieniu, kluczowy biegły rewident będzie mógł dokonać jego atestacji w ramach umowy między jednostką a firmą audytorską, a jednostka nie będzie zmuszona powierzać wykonania atestacji tego jednego wskaźnika innemu biegłemu rewidentowi wykonującemu zawód w innej (niż przeprowadzająca badanie sprawozdania finansowego jednostki) firmie audytorskiej.
5.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego proponuje dodanie do ustawy o biegłych rewidentach definicji „grupy kapitałowej”, „jednostki dominującej” i „jednostki powiązanej” oraz „jednostki dominującej wyższego szczebla” oraz	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego podnosi, że w ustawie o biegłych rewidentach pojęcia te występują wielokrotnie, przy czym ustawa nie zawiera definicji legalnych użytych pojęć. Stąd Urząd Komisji Nadzoru Finansowego identyfikuje zasadność wprowadzenia do ww. ustawy definicji legalnych pojęć: „grupy kapitałowej”, „jednostki dominującej” i „jednostki powiązanej”

		zdefiniowanie ich poprzez odwołanie do ustawy dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Proponujemy rozważenie możliwości zdefiniowania w ustawie o biegłych rewidentach pojęcia „kadry kierowniczej wyższego szczebla”.	oraz „jednostki dominującej wyższego szczebla” - poprzez zdefiniowanie ich odwołaniem do ustawy dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Urząd Komisji Nadzoru Finansowego poddaje pod rozagę możliwość zdefiniowania w ustawie o biegłych rewidentach pojęcia „kadry kierowniczej wyższego szczebla”.
Art. 2 pkt 7			
6.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić definicję czynności rewizji finansowej na: 7. Czynności rewizji finansowej - należy przez to rozumieć usługi wykonywane zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, określone przepisami	
Art. 2 pkt 9 – katalog JZP			
7.	Związek Banków Polskich	Usunięcie „(...) oddziały instytucji kredytowych”	Problem dotyczy rozszerzenia definicji PIE i wyznaczenia oddziałów instytucji kredytowych jako wyodrębnionych od centrali „jednostek zainteresowania publicznego” zgodnie z definicją z art. 2 pkt 9 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym. Rozszerzająca definicja PIE — błąd w tłumaczeniu dyrektywy Należy zwrócić uwagę na fakt, że zawarta w art. 2 pkt 13 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, zmieniającej dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylającej dyrektywę Rady 84/253/EWG definicja „jednostki zainteresowania publicznego”(PIE) w języku angielskim odnosi się do „ENTITY” czyli PODMIOTU a nie do JEDNOSTKI oraz do możliwości wyznaczenia przez Państwo UE innych PODMIOTÓW (entities) jako PIE - jednak tylko w przypadku istotnych powodów, określonych w dyrektywie. Angielska wersja dyrektywy

			13. 'public-interest entities' means entities governed by the law of a Member State whose transferable securities are admitted to trading on a regulated market of any Member State within the meaning of point 14 of Article 4(1) of Directive 2004/39/EC, credit institutions as defined in point 1 of Article 1 of Directive 2000/12/EC of the European Parliament and of the Council of 20 March 2000 relating to the taking up and pursuit of the business of credit institutions (1) and insurance undertakings within the meaning of Article 2(1) of Directive 91/674/EEC. Member States may also designate other entities as public interest entities, for instance entities that are of significant public relevance because of the nature of their business, their size or the number of their employees" Polska wersja dyrektywy Motyw (23) Jednostki interesu publicznego charakteryzuje większa widoczność i ich znaczenie gospodarcze jest większe, dlatego w przypadku badania ustawowego ich rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych powinny mieć zastosowanie surowsze wymogi. Art 2 pkt 13. 'jednostki interesu publicznego' oznaczają: a) jednostki, dla których właściwym jest prawo państwa członkowskiego, których zbywalne papiery wartościowe zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym któregośkolwiek z państw członkowskich w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 14 dyrektywy 2004/39/WE; b) instytucje kredytowe określone w art. 3 ust. 1 pkt] dyrektywy 2013/36/UE Parlamentu Europejskiego i Rady 27, inne niż instytucje, o których mowa w art. 2 tej dyrektywy; c) zakłady ubezpieczeń w rozumieniu art. 2 ust. 1 dyrektywy 91/674/EWG; lub d) jednostki wyznaczone przez państwa członkowskie jako jednostki interesu publicznego, na przykład jednostki o istotnym znaczeniu publicznym ze względu na charakter prowadzonej przez
--	--	--	---

			nie działalności, ich wielkość lub liczbę zatrudnionych pracowników;" Z powyższych przepisów, w obu wersjach językowych wynika, że oddziały instytucji kredytowych są już objęte definicją PIE jako część centrali (instytucji kredytowej) i nie powinny być odrębnie definiowane jako „INNE JEDNOSTKI” (a de facto biorąc pod uwagę właściwe tłumaczenie z języka angielskiego — inne podmioty), które dane państwo UE wyznaczyło jako PIE ze względu na istotne znaczenie publiczne. Z posiadanych przez nas informacji, Polska jako jedyne państwo zdefiniowała oddziały instytucji kredytowych jako odrębne od instytucji kredytowej PIE, wobec czego OIK stają się podwójnie jednostkami zainteresowania publicznego, raz jako podmiot stanowiący część centrali (objęty audytem i księgami centrali oraz grupy) a drugi raz lokalnie jako oddzielna jednostka - bez odrębności prawnej oraz lokalnego Zarządu (jako organ) czy Rady nadzorczej (jako organ) jednak PIE. Definicja rozszerzająca oznacza szereg dodatkowych wymagań Użycie błędnego tłumaczenia definicji PIE oznacza, że „Podmiot” (entity) - centrala wraz z oddziałem OIK już jest objęty w przepisach obowiązujących dla podmiotu centralnego oraz grupy, a poprzez oddzielne zdefiniowanie jako PIE do oddziałów instytucji kredytowych, również będą stosowane np. art. 128-138 Ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym. Różne zasady rotacji audytorów dla oddziałów PIE i podmiotów dominujących Dla PIE stosowany jest również art. 89 Ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym. W związku z tym, że firma audytorska jest wybierana na poziomie centrali (podmiot dominujący jako PIE musi taką firmę wybrać dla siebie i grupy) powstają komplikacje, bo poszczególne kraje mają różne okresy rotacji firm audytorskich badających sprawozdanie finansowe. Zdarza się, że oddział przez jakiś okres musi zlecić badanie „innej firmie audytorskiej” niż wybrany przez podmiot
--	--	--	---

			dominujący, co znów generuje dla oddziału dodatkowe koszty i problemy wynikające z badania przez różne firmy audytorskie w jednym czasie.	
8.1	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	1. Urząd Komisji Nadzoru Finansowego proponuje zmianę art. 2 ust. 9 lit. b w następujący sposób: „Ilekoć w niniejszej ustawie jest mowa o jednostkach zainteresowania publicznego - należy przez to rozumieć jednostki interesu publicznego (...) obejmujące: <i>banki krajowe w rozumieniu ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Prawo bankowe</i> ”	Postulowana przez Urząd Komisji Nadzoru Finansowego zmiana zakłada wyłączenie oddziałów instytucji kredytowych oraz oddziałów banków zagranicznych z definicji jednostek zainteresowania publicznego. Urząd Komisji Nadzoru Finansowego podnosi, że komitety audytu w większości oddziałów funkcjonują na poziomie jednostki macierzystej i podlegają nadzorowi sprawowanemu przez nadzór macierzysty – w czym uzasadnienie znajduje zgłoszona propozycja.	
8.2		2. Urząd Komisji Nadzoru Finansowego proponuje zmianę art. 2 ust. 9 lit. c w następujący sposób: „Ilekoć w niniejszej ustawie jest mowa o jednostkach zainteresowania publicznego - należy przez to rozumieć jednostki interesu publicznego (...) obejmujące: <i>zakłady ubezpieczeń i zakłady reasekuracji oraz główne oddziały zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji w rozumieniu ustawy z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej</i> ”.	Ustawa o biegłych rewidentach ¹ w art. 89 ust. 1 nakłada na Komisję Nadzoru Finansowego obowiązek: sprawowania nadzoru publicznego nad stosowaniem przez jednostki zainteresowania publicznego (JZP) przepisów tytułu III rozporządzenia nr 537/2014, ² 2) wykonywania zadań przewidzianych dla właściwego organu, wskazanych w art. 16 ust. 3 lit. f i art. 17 ust. 6 rozporządzenia nr 537/2014, monitorowania przestrzegania przepisów dotyczących powołania, składu i funkcjonowania m.in. komitetu audytu albo rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego w przypadku powierzenia im funkcji komitetu audytu. W katalogu definicji JZP zamieszczonej w art. 2 pkt 9 lit. c) ustawy o biegłych rewidentach znajdują się oddziały zakładów	

¹ Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1035 z późn. zm.).

² Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylającego decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz. Urz. UE L 158 z 27.05.2014, str. 77 oraz Dz. Urz. UE L 170 z 11.06.2014, str. 66).

			ubezpieczeń i zakładów reasekuracji w rozumieniu ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej³, tj. art. 3 ust. 1 ww. ustawy: 22) oddział – każdą formę stałej obecności na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zakładu ubezpieczeń mającego siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub zakładu reasekuracji mającego siedzibę w państwie członkowskim Unii Europejskiej, w tym oddział, w rozumieniu ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o zasadach uczestnictwa przedsiębiorców zagranicznych i innych osób zagranicznych w obrocie gospodarczym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. Jednocześnie w przywołanej w ustawie o biegłych rewidentach ustawie o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej w art. 204 ust. 3 wskazano, że „Wyłączny nadzór nad gospodarką finansową zagranicznego zakładu ubezpieczeń z innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub zagranicznego zakładu reasekuracji z innego niż Rzeczpospolita Polska państwa członkowskiego Unii Europejskiej, wykonującego działalność na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, sprawuje organ nadzorczy państwa członkowskiego Unii Europejskiej, w którym zakład ma swoją siedzibę.” Ponadto zgodnie z ustawą o rachunkowości⁴: art. 64 ust. 1. pkt 1 obligatoryjnemu badaniu podlegają roczne sprawozdania finansowe – kontynuujących działalność głównych oddziałów i oddziałów zakładów ubezpieczeń, głównych oddziałów i oddziałów zakładów reasekuracji; art. 81 ust. 2 pkt 6 lit. a) Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi w drodze rozporządzenia po zasięgnięciu opinii Komisji Nadzoru Finansowego szczególne zasady rachunkowości zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji, w tym również
--	--	--	---

³ Ustawa z dnia 11 września 2015 r. o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (t. j. Dz. U. z 2024 r. poz. 838 z późn. zm.).

⁴ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm.).

			tworzenia rezerw techniczno-ubezpieczeniowych oraz zakres informacji wykazywanych w informacji dodatkowej, zasady sporządzania skonsolidowanych sprawozdań finansowych grup kapitałowych, w tym zakres informacji wykazywanych w skonsolidowanych sprawozdaniach finansowych grup kapitałowych oraz w sprawozdaniach z działalności. W § 4 rozporządzenia⁵ w sprawie szczególnych zasad rachunkowości zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji określono, że główne oddziały oraz oddziały zagranicznych zakładów ubezpieczeń i zagranicznych zakładów reasekuracji stosują zasady rachunkowości określone przez jednostkę macierzystą, o ile nie są sprzeczne z przepisami ustawy o rachunkowości. Odniesienie do prawa UE: DYREKTYWA PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO I RADY 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG w artykule 2 ust. 1 lit. c) definiując „jednostki interesu publicznego” wskazuje, że do tego katalogu zaliczane są zakłady ubezpieczeń w rozumieniu art. 2 ust. 1 dyrektywy Rady 91/674/EWG z dnia 19 grudnia 1991 r. w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych zakładów ubezpieczeń. Dyrektywa Rady 91/674/EWG definiowała w art. 2 ust. 1, iż środki koordynacyjne określone w niniejszej dyrektywie stosuje się do spółek w rozumieniu art. 58 akapit drugi Traktatu, które są:
--	--	--	---

⁵ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 12 kwietnia 2016 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji (Dz.U. z 2016 poz. 562).

			a) zakładami w rozumieniu art. 1 dyrektywy 73/239/EWG, z wyjątkiem tych towarzystw ubezpieczeń wzajemnych, które są wyłączone z zakresu tej dyrektywy na mocy jej art. 3, ale włączając zakłady określone w art. 4 lit. a), b), c) oraz e) tej dyrektywy chyba że ich działalność nie polega wyłącznie lub głównie na prowadzeniu działalności ubezpieczeniowej; b) zakładami w rozumieniu art. 1 dyrektywy 79/267/EWG, z wyłączeniem zakładów i towarzystw ubezpieczeń wzajemnych określonych w art. 2 ust. 2 i 3 oraz art. 3 tej dyrektywy; lub c) zakładami prowadzącymi działalność reasekuracyjną. Dyrektywa 76/580/EWG uchylona została przez Dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/138/WE z dnia 25 listopada 2009 r. w sprawie podejmowania i prowadzenia działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Wypłacalność II)⁶, która w artykule 13 definiuje, że pojęcie: "zakład ubezpieczeń" oznacza zakład ubezpieczeń bezpośrednich na życie lub innych niż na życie, który uzyskał zezwolenie zgodnie z art. 14 (art. 13 ust. 1 ww. dyrektywy); – "zakład ubezpieczeń" oznacza zakład ubezpieczeń bezpośrednich na życie lub innych niż na życie, który uzyskał zezwolenie zgodnie z art. 14 (art. 13 ust. 1 ww. dyrektywy); – "zakład reasekuracji" oznacza zakład, który zgodnie z art. 14 otrzymał zezwolenie na prowadzenie działalności reasekuracyjnej (art. 13 ust. 4 ww. dyrektywy); Jednocześnie w artykule 14 ww. dyrektywy wskazano, że:
--	--	--	--

⁶ Dyrektywa Wypłacalność II zmieniona przez Dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2025/2 z dnia 27 listopada 2024 r. w sprawie zmiany dyrektywy 2009/138/WE w odniesieniu do proporcjonalności, jakości nadzoru, sprawozdawczości, środków dotyczących gwarancji długoterminowych, narzędzi makroostrożnościowych, ryzyk dla zrównoważonego rozwoju oraz nadzoru nad grupą i nadzoru transgranicznego, a także w sprawie zmiany dyrektyw 2002/87/WE i 2013/34/UE

			1. <i>Podjęmowanie działalności w dziedzinie ubezpieczeń bezpośrednich lub reasekuracji objętej niniejszą dyrektywą wymaga uprzedniego uzyskania zezwolenia.</i> 2. <i>O zezwolenie, o którym mowa w ust. 1, występuje do organów nadzoru państwa członkowskiego siedziby:</i> a) <i>każdy zakład, który ustanawia swoją siedzibę na terytorium tego państwa członkowskiego; lub</i> b) <i>każdy zakład ubezpieczeń, który uzyskawszy zezwolenie zgodnie z ust. 1 zamierza rozszerzyć swoją działalność na całą grupę ubezpieczeń lub na grupy ubezpieczeń inne niż te, na które uzyskał zezwolenie.</i> Podjęcie działalności ubezpieczeniowej przez oddział zakładu ubezpieczeń/reasekuracji w Polsce nie wymaga wydania odrębnego zezwolenia przez KNF, lecz jedynie notyfikacji przewidzianej w art. 204 oraz 206 ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej. Transgraniczne wykonywanie działalności ubezpieczeniowej na terytorium RP odbywa się na podstawie zezwolenia uzyskanego przez zakład ubezpieczeń w państwie UE, w którym ma główną siedzibę statutową. Sposób zdefiniowania zakładu ubezpieczeń/reasekuracji w dyrektywie Wyplacalność II oraz ograniczenia w zakresie nadzoru nad gospodarką finansową oddziałów zakładów ubezpieczeń/reasekuracji wynikające z zapisów ustawy o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej, mimo obowiązku badań sprawozdań finansowych i nałożenia szczególnych zasad rachunkowości na ww. jednostki, powodują, że zagraniczne zakłady ubezpieczeń/reasekuracji prowadzące działalność na terytorium RP w formie oddziału nie przekazują do Urzędu Komisji Nadzoru Finansowego: a) sprawozdań finansowych, które podlegają badaniu przez biegłego rewidenta,
--	--	--	---

			b) sprawozdań z badania sprawozdań finansowych oddziałów zakładów ubezpieczeń/reasekuracji, c) informacji o dokonywanym wyborze firmy audytorskiej do przeprowadzenia badań ustawowych (w tym informacji nt. rotacji firmy audytorskiej i biegłego rewidenta), d) informacji na temat powołaniu, składu i funkcjonowania komitetu audytu (KA) albo innego organu pełniącego rolę KA. Dodatkowo w art. 128 ust. 3a ustawy o biegłych rewidentach wskazano, że obowiązek powołania komitetu audytu przez oddział instytucji kredytowej i oddział banku zagranicznego oraz główny oddział i oddział zakładu ubezpieczeń i zakładu reasekuracji, o których mowa w art. 2 pkt 9 lit. b i c, uznaje się za spełniony, jeżeli jednostka macierzysta tego oddziału powoła komitet ds. audytu, o którym mowa w art. 39 ust. 1 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, zmieniającej dyrektywę Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylającej dyrektywę Rady 84/253/EWG (Dz. Urz. UE L 157 z 09.06.2006, str. 87, z późn. zm.169)). Przepisów art. 129 oraz art. 130 nie stosuje się. W efekcie KNF nie posiada w praktyce prawnych i technicznych możliwości, aby realizować zadania w zakresie nadzoru publicznego określonego w ustawie o biegłych rewidentach. W związku z powyższym KNF de facto nie prowadzi nadzoru nad: ☐ komitetami audytu (które działają w jednostkach macierzystych), ☐ powoływaniem biegłych rewidentów lub firm audytorskich (nadzoru nad procedurą wyboru, rotacją) w zakresie oddziałów zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji wymienionych w katalogu JZP.
--	--	--	--

			Powyższe stanowi przesłanki do wykreślenia z katalogu JZP oddziałów zakładów ubezpieczeń i reasekuracji - art. 2 pkt 9 lit. c) ustawy o biegłych rewidentach przy jednoczesnym zachowaniu wymogów badania sprawozdań finansowych tych jednostek określonych w ustawie o rachunkowości. Wg stanu na 31.12.2024 roku na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej działały 22 oddziały zakładów ubezpieczeń państw członkowskich UE oraz państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) – stron umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym (EEA).	
9.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Usunąć z definicji jednostki zainteresowania publicznego oddziałów instytucji kredytowych i zakładów ubezpieczeń i reasekuracji	W UE jedynie w Polsce i Słowacji oddziały banków i zakładów ubezpieczeń zostały zakwalifikowane do kategorii jednostek zainteresowania publicznego – w pozostałych krajach UE nie są one wpisane do tej kategorii jednostek. Z punktu widzenia organizacyjnego oddział przedsiębiorcy zagranicznego nie posiada odrębnego statutu lub umowy oddziału i jest wyodrębnioną i samodzielną organizacyjnie częścią działalności gospodarczej, wykonywaną przez przedsiębiorcę poza siedzibą przedsiębiorcy lub głównym miejscem wykonywania działalności – zatem nie posiada on własnej Rady Nadzorczej i Komitetu Audytu, tylko podlega nadzorowi ze strony przedsiębiorcy zagranicznego. Pod kątem sprawozdawczym oddziały banków nie sporządzają pełnego raportowania regulacyjnego do KNF oraz NBP, jedynie wybrane elementy tego raportowania. Podobnie, zakłady ubezpieczeń nie sporządzają raportowania Solvency II – natomiast są uwzględnione w wszelkich raportowaniach regulacyjnych jednostki macierzystej i podlegają nadzorowi regulacyjnemu w kraju w którym siedzibę ma jednostka macierzysta – powoduje to iż w punku widzenia ryzyka ich działalności, nie jest ono nadzorowane przez lokalnego regulatora, zatem w kraju działalności oddziału nie stanowią one jednostek pod specjalnym nadzorem regulacyjnym.	

			Interesariuszem oddziału banku czy zakładu ubezpieczeń jest organ zarządzający przedsiębiorcy zagranicznego. Organ ten, odpowiedzialny za rzetelność i kompletność danych wykorzystanych do sporządzenia sprawozdania finansowego przedsiębiorcy zagranicznego o jest istotnie zainteresowany, aby sprawozdanie finansowe rzetelnie i jasno prezentowało sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy oddziału przedsiębiorcy zagranicznego. Z uwagi na brak odrębnej osobowości prawnej oddziałów przedsiębiorców zagranicznych, a co za tym idzie całkowite zachowanie wszelkich praw i obowiązków prowadzenia działalności po stronie przedsiębiorców zagranicznych, zakres faktycznych interesariuszy (odbiorców) jednostkowego sprawozdania finansowego oddziału przedsiębiorcy zagranicznego jest znacząco ograniczony do samego przedsiębiorcy zagranicznego (odbiorcy wewnętrznego), sporządzającego połączone sprawozdanie finansowe obejmujące oddział. Użytkownicy sprawozdań finansowych w Polsce szczególną uwagę kierują na sprawozdania finansowe przedsiębiorcy zagranicznego, będącego potencjalną lub faktyczną stroną wzajemnych praw i obowiązków, co potwierdza obowiązek kierownika oddziału przedsiębiorcy zagranicznego o profilu publicznym składania przetłumaczonego sprawozdania finansowego przedsiębiorcy zagranicznego we właściwym rejestrze wynikający z art. 69 ust. 1c UoR: ‘Kierownik oddziału, mających siedzibę poza terytorium Rzeczypospolitej Polskiej zakładu ubezpieczeń, zakładu reasekuracji, banku zagranicznego, instytucji kredytowej lub instytucji finansowej – w rozumieniu przepisów Prawa bankowego, zwanych dalej „instytucją kredytową lub finansową”, składa we właściwym rejestrze sądowym, sporządzone i zbadane zgodnie z przepisami prawa obowiązującymi w państwie siedziby instytucji kredytowej lub finansowej oraz przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego, roczne sprawozdanie finansowe tej instytucji wraz ze sprawozdaniem z działalności oraz sprawozdaniem z badania. ‘
--	--	--	---

10.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Dodanie „rachunków” do definicji: h) podmioty prowadzące działalność maklerską, które na koniec danego roku obrotowego oraz na koniec roku obrotowego poprzedzającego dany rok obrotowy posiadały na rachunkach klientów aktywa o wartości nie mniejszej niż 10 000 000 000 zł lub zarządzały aktywami o wartości nie mniejszej niż 10 000 000 000 zł i jednocześnie posiadały minimum 10 000 <u>rachunków</u> klientów, z wyłączeniem podmiotów prowadzących działalność wyłącznie w zakresie przyjmowania i przekazywania zleceń nabycia lub zbycia instrumentów finansowych lub w zakresie doradztwa inwestycyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi (Dz. U. z 2024 r. poz. 722),	Proponujemy zmianę kryterium ‘liczby klientów’ na ‘liczbę rachunków’. W naszej opinii zmiana będzie bardziej praktyczna, gdyż liczba rachunków klientów jest comiesięcznie raportowana do KNF i weryfikowana przez DM. W wielu przypadków ‘liczba klientów’ wymaga łączenia danych, monitorowania umów ad-hoc itp.	
Art. 2 pkt 12				
11.	Polska Agencja Nadzoru Audytorowego	<u>Doprecyzowanie, że roli podwykonawcy nie może pełnić kluczowy biegły rewident</u> 12) kluczowym biegłym rewidencie - należy przez to rozumieć: a) w przypadku badania sprawozdania finansowego - biegłego rewidenta <u>zatrudnionego w firmie audytorskiej i</u> wyznaczonego przez <u>firmę audytorską</u> jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie danego badania w imieniu firmy audytorskiej lub b) w przypadku badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej - biegłego rewidenta <u>zatrudnionego w firmie</u>	Mając, na uwadze, że ocena danego stanu faktycznego i zastosowania przepisów ustawy, w tym zakresu wykonywanych czynności przez podwykonawcę podlegać winna każdorazowo w odniesieniu do zapisów konkretnej umowy zasadne jest wskazanie wprost w przepisach ustawy, że kluczowym biegłym rewidentem nie może być podwykonawca wykonujący niektóre czynności w ramach badania.	

		<u>audytorskiej i</u> wyznaczonego przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej w imieniu firmy audytorskiej na poziomie jednostki dominującej danej grupy kapitałowej oraz biegłego rewidenta <u>zatrudnionego w firmie audytorskiej i</u> wyznaczonego przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialnego za przeprowadzenie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej na poziomie istotnych jednostek zależnych objętych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym danej grupy kapitałowej, lub c) biegłego rewidenta <u>zatrudnionego w firmie audytorskiej i</u> podpisującego sprawozdanie z badania;		
--	--	---	--	--

Art. 2 pkt 14-15

12.	PIBR	Zmienić w sposób następujący: 14) sieci - należy przez to rozumieć strukturę: a) której celem jest współpraca i do której należy biegły rewident lub firma audytorska, z wyłączeniem jednoosobowych działalności gospodarczych prowadzonych między innymi przez biegłych rewidentów lub pracowników firmy audytorskiej, oraz b) 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 zarządzania jakością, lub która posiada wspólną strategię gospodarczą, lub która korzysta ze wspólnego oznaczenia lub znaczącej części zasobów; 15) podmiocie powiązanym z firmą audytorską - należy przez to rozumieć podmiot, niezależnie od jego formy prawnej, z wyłączeniem jednoosobowych działalności gospodarczych prowadzonych między innymi przez biegłych rewidentów lub pracowników firmy audytorskiej, który jest bezpośrednio lub pośrednio związany z firmą audytorską poprzez wspólne powiązania właścicielskie, system kontroli lub zarządzanie;	Proponowana zmiana definicji "sieci" oraz "podmiotów powiązanych" w art. 2 pkt 15 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym ma na celu wykluczenie jednoosobowych działalności gospodarczych prowadzonych przez biegłych rewidentów z zakresu tej definicji. Wyłączenie jednoosobowych działalności gospodarczych prowadzonych przez biegłych rewidentów z definicji podmiotu powiązanego z firmą audytorską jest uzasadnione z punktu widzenia spójności systemu prawnego i racjonalności zgłaszania na podstawie art. 57 ust. 2 pkt 8 ustawy o biegłych rewidentach informacji o członkostwie w sieci oraz wykazu nazw i adresów firm audytorskich należących do sieci oraz podmiotów powiązanych z firmą audytorską. Proponowana zmiana przyczyni się do klarowności przepisów oraz zaufania do władzy publicznej. Jednoosobowe działalności gospodarcze nie mają odrębnej osobowości prawnej (nie są podmiotami odrębnymi od prowadzących je osób fizycznych). Zgodnie z art. 3 Ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców, działalność gospodarczą wykonywana jest we własnym imieniu przedsiębiorcy – osoby fizycznej. Przedsiębiorca prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą nie jest jej właścicielem, lecz wykonuje ją na własny rachunek i samodzielnie. Traktowanie ich jako "podmiotów powiązanych" skutkowałoby de facto podwójnym zgłaszaniem tych samych jednostek, co nie było zamiarem ustawodawcy i nie ma racjonalnego uzasadnienia.
-----	-------------	--	---

Art. 2 pkt 16

13.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący:	Propozycja zmiany uzasadniona jest koniecznością usunięcia niezgodności z art. 8 rozp. 537/2014. O ile na gruncie art. 8 rozp. 537/2014 KJWZ musi pochodzić spoza zespołu badającego, o tyle art. 2 pkt 16 u.b.r stanowi, że jest to członek zespołu badającego.
-----	---	--------------------------------------	---

		16) zespole wykonującym badanie - należy przez to rozumieć wszystkie osoby zaangażowane w przeprowadzanie badania, w szczególności biegłych rewidentów, kadrę kierowniczą wyższego szczebla oraz osoby odbywające aplikację, o której mowa w art. 4 ust. 2 pkt 5, uczestniczących w przeprowadzonym badaniu, a także zatrudnianych przez firmę audytorską ekspertów oraz inne osoby wykonujące, w ramach danego badania, czynności na zlecenie lub pod kontrolą biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej	Powyższe rozróżnienie ma istotne znaczenie dla zakresu odpowiedzialności KJWZ. Alternatywnie, usunąć tę definicję i odwołać się do definicji zespołu obowiązujących w kodeksie etyki IESBA i standardach badania/innych usług. Obecna definicja, nawet po usunięciu niespójności względem Rozporządzenia 537/2014, nie jest spójna z tym definicjami wynikającymi ze standardów zawodowych, przez co firmy audytorskie mają trudności w stosowaniu różnych wymogów wobec różnych grup osób. Należy zauważyć, że ani Dyrektywa ani Rozporządzenie nie zawierają takiej definicji, co wynika z rozsądnego założenia, że standardy zawodowe już to regulują.
Art. 2c – propozycja dodania			
14.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	Dodanie art. 2c [Sposób liczenia terminów] Jeżeli ustawa nie stanowi inaczej, terminy określone w dniach oblicza się zgodnie z zasadami określonymi w art. 57 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego.	Dodanie art. 2c ma na celu ujednolicenie sposobu obliczania terminów procesowych i materialnoprawnych w ustawie o biegłych rewidentach z zasadami powszechnie obowiązującymi w prawie administracyjnym. Dotychczasowe przepisy, odwołujące się w niektórych miejscach do dni roboczych, prowadzą do niepotrzebnych komplikacji, ryzyka błędów procesowych i utrudniają stosowanie przepisów w praktyce. Wprowadzenie wyraźnego odesłania do zasad liczenia terminów określonych w art. 57 Kodeksu postępowania administracyjnego zwiększy przejrzystość prawa, ułatwi stronom postępowań wywiązywanie się z obowiązków terminowych oraz zapewni spójność systemu proceduralnego w ramach nadzoru publicznego nad firmami audytorskimi i biegłymi rewidentami. Zmiana ta wpisuje się w zasadę państwa prawa (art. 2 Konstytucji RP) oraz zasadę przyjaznej dla obywatela interpretacji prawa administracyjnego. Proponowana zmiana wymaga zamiany w ustawie słów „dni robocze” na „dni kalendarzowe”.

Art. 3 – wykonywanie zawodu

15.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 1. Zawód biegłego rewidenta polega na: wykonywaniu czynności rewizji finansowej.	Propozycja wynika z propozycji zmiany w zakresie definicji czynności rewizji finansowej (art. 2 pkt 7)	
16.	osoba fizyczna - biegły rewident	W art.3 ustawy po pkt.3) dodaje się punkty 4 i 5 w następującym brzmieniu: 4) Biegły rewident może także: a) być pełnomocnikiem strony w postępowaniu przed sądami powszechnymi w sprawach gospodarczych b) być pełnomocnikiem podatnika, płatnika, inkasenta, w postępowaniu przed organami administracji publicznej w sprawach obowiązków podatkowych i celnych oraz w sprawach egzekucji administracyjnej związanej z tymi obowiązkami c) występować w charakterze pełnomocnika w postępowaniu w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych dotyczących spraw, o których mowa w pkt. a i b, d) uwierzytelnić odpis udzielonego mu pełnomocnictwa. e) poświadczać odpisy dokumentów za zgodność z okazanym oryginałem w zakresie określonym odrębnymi przepisami. Poświadczenie powinno zawierać podpis biegłego rewidenta, datę i oznaczenie miejsca jego sporządzenia, na żądanie - również godzinę dokonania czynności. Jeżeli dokument zawiera cechy szczególne (dopiski, poprawki lub	Natomiast poszerzenie uprawnień biegłych rewidentów o możliwość poświadczania dokumentów finansowych oraz reprezentowania podmiotów gospodarczych przed sądami zrównałoby ich uprawnienia z uprawnieniami, jakie posiadają doradcy podatkowi, których zakres merytoryczny wymaganej wiedzy jest znacząco mniejszy od tego, jaki jest wymagany do zdobycia uprawnień biegłego rewidenta. Brak takiej możliwości stawia biegłych rewidentów w roli petentów wobec np. doradców podatkowych, którzy z rewizją finansową nie mają nic do czynienia.	

		uszkodzenia) biegły rewident stwierdza to w poświadczeniu. f) udzielić dalszego pełnomocnictwa (substytucji) innemu biegłemu rewidentowi, adwokatowi lub radcy prawnemu. 5) Biegły rewident uprawniony jest do występowania w charakterze pełnomocnika w postępowaniach przed sądami i sądami administracyjnymi w zakresie spraw gospodarczych i spraw, których przedmiotem są dochody lub wydatki sektora finansów publicznych w rozumieniu ustawy z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych. W związku z propozycją zmian w pkt 2 , w pozostałych ustawach proponuje się następujące zmiany: 1. W ustawie z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. z 2000 r. Nr 98, poz. 1071, z późn. zm.1 1 2)) wprowadza się następujące zmiany: 1) w art. 33 § 3 otrzymuje brzmienie: „§ 3. Pełnomocnik dołącza do akt oryginał lub urzędowo poświadczony odpis pełnomocnictwa. Adwokat, radca prawny, rzecznik patentowy, doradca podatkowy, a także biegły rewident mogą sami uwierzytelnić odpis udzielonego im pełnomocnictwa oraz odpisy innych dokumentów wykazujących ich umocowanie. Organ administracji publicznej może w razie wątpliwości zażądać urzędowego poświadczenia podpisu strony.”; 2) art. 76a otrzymuje brzmienie: „Art. 76a. § 1. Jeżeli dokument znajduje się w aktach organu lub podmiotu, o którym mowa w art.	
--	--	--	--

		76 § 1 lub 2, wystarczy przedstawić urzędowo poświadczony przez ten organ lub podmiot odpis lub wyciąg z dokumentu. Organ administracji publicznej zażąda udzielenia odpisu lub wyciągu, jeżeli strona sama uzyskać ich nie może. Gdy organ uzna za konieczne przejrzenie oryginału dokumentu, może wystąpić o jego dostarczenie. § 2. Zamiast oryginału dokumentu strona może złożyć odpis dokumentu, jeżeli jego zgodność z oryginałem została poświadczona przez notariusza albo przez występującego w sprawie pełnomocnika strony będącego adwokatem, radcą prawnym, rzecznikiem patentowym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem. § 3. Zawarte w odpisie dokumentu poświadczenie zgodności z oryginałem przez występującego w sprawie pełnomocnika strony będącego adwokatem, radcą prawnym, rzecznikiem patentowym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem ma charakter dokumentu urzędowego. § 4. Jeżeli jest to uzasadnione okolicznościami sprawy, organ administracji publicznej zażąda od strony składającej odpis dokumentu, o którym mowa w § 2, przedłożenia oryginału tego dokumentu.”. 2. W ustawie z dnia 17 listopada 1964 r. - Kodeks postępowania cywilnego (Dz. U. Nr 43, poz. 296, z późn. zm.3)) wprowadza się następujące zmiany: Art. 129 otrzymuje brzmienie: „Art. 129. § 1. Strona powołująca się w piśmie na dokument obowiązana jest na żądanie przeciwnika złożyć oryginał dokumentu w sądzie jeszcze przed rozprawą.	
--	--	--	--

		§ 2. Zamiast oryginału dokumentu strona może złożyć odpis dokumentu, jeżeli jego zgodność z oryginałem została poświadczona przez notariusza albo przez występującego w sprawie pełnomocnika strony będącego adwokatem, radcą prawnym, rzecznikiem patentowym, radcą Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa lub biegłym rewidentem. § 3. Zawarte w odpisie dokumentu poświadczenie zgodności z oryginałem przez występującego w sprawie pełnomocnika strony będącego adwokatem, radcą prawnym, rzecznikiem patentowym, radcą Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa lub biegłym rewidentem ma charakter dokumentu urzędowego. § 4. Jeżeli jest to uzasadnione okolicznościami sprawy, sąd, na wniosek strony albo z urzędu, zażąda od strony składającej odpis dokumentu, o którym mowa w § 2, przedłożenia oryginału tego dokumentu.”; 3. W ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.5)) wprowadza się następujące zmiany: 1) w art. 137 § 3 otrzymuje brzmienie: „§ 3. Pełnomocnik dołącza do akt oryginał lub urzędowo poświadczony odpis pełnomocnictwa. Adwokat, radca prawny, doradca podatkowy, a także biegły rewident mogą sami uwierzytelnić odpis udzielonego im pełnomocnictwa oraz odpisy innych dokumentów wykazujących ich umocowanie. Organ podatkowy może w razie wątpliwości zażądać urzędowego poświadczenia podpisu strony.”; 2) art. 194a otrzymuje brzmienie:	
--	--	---	--

		„Art. 194a. § 1. Jeżeli dokument znajduje się w aktach organu lub jednostki, o których mowa w art. 194 § 1 i 2, wystarczy przedstawić urzędowo poświadczony przez ten organ lub jednostkę odpis lub wyciąg z dokumentu. Organ podatkowy zażąda udzielenia odpisu lub wyciągu, jeżeli strona sama uzyskać ich nie może. Gdy organ podatkowy uzna za konieczne przejrzenie oryginału dokumentu, może wystąpić o jego dostarczenie. § 2. Zamiast oryginału dokumentu strona może złożyć odpis dokumentu, jeżeli jego zgodność z oryginałem została poświadczona przez notariusza albo przez występującego w sprawie pełnomocnika strony będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem. § 3. Zawarte w odpisie dokumentu poświadczenie zgodności z oryginałem przez występującego w sprawie pełnomocnika strony będącego adwokatem, radcą prawnym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem ma charakter dokumentu urzędowego. § 4. Jeżeli jest to uzasadnione okolicznościami sprawy, organ podatkowy zażąda od strony, składającej odpis dokumentu, o którym mowa w § 2, przedłożenia oryginału tego dokumentu.”. 4. W ustawie z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270, z późn. zm.7)) wprowadza się następujące zmiany: 1) w art. 37 § 1 otrzymuje brzmienie: „§ 1. Pełnomocnik obowiązany jest przy pierwszej czynności procesowej dołączyć do akt sprawy pełnomocnictwo z podpisem mocodawcy lub wierzytelny odpis pełnomocnictwa. Adwokat,	
--	--	---	--

		radca prawny, rzecznik patentowy, doradca podatkowy, a także biegły rewident mogą sami uwierzytelnić odpis udzielonego im pełnomocnictwa oraz odpisy innych dokumentów wykazujących ich umocowanie. Sąd może w razie wątpliwości zażądać urzędowego poświadczenia podpisu strony.”; 2) art. 42 otrzymuje brzmienie: § 1. Wypowiedzenie pełnomocnictwa przez mocodawcę odnosi skutek prawny w stosunku do sądu od dnia zawiadomienia go o tym, w stosunku zaś do strony przeciwnej i innych uczestników - od dnia doręczenia im tego zawiadomienia przez sąd. § 2. Adwokat, radca prawny, doradca podatkowy, rzecznik patentowy lub biegły rewident, który wypowiedział pełnomocnictwo, jest obowiązany działać za stronę jeszcze przez dwa tygodnie, chyba że mocodawca zwolni go od tego obowiązku. Każdy inny pełnomocnik powinien, mimo wypowiedzenia, działać za mocodawcę przez ten sam czas, jeżeli jest to konieczne do uchronienia mocodawcy od niekorzystnych skutków prawnych. 3) art. 48 otrzymuje brzmienie: „Art. 48. § 1. Strona powołująca się w piśmie na dokument obowiązana jest na żądanie sądu złożyć oryginał dokumentu w sądzie jeszcze przed rozprawą. § 2. Jeżeli dokument znajduje się w aktach organu, o którym mowa w art. 76 § 1 i 2 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2000 r. Nr 98, poz. 1071, z późn. zm.8)) oraz w art. 194 § 1 i 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.9)), wystarczy przedstawić urzędowo poświadczony	
--	--	---	--

		przez ten organ odpis lub wyciąg z dokumentu. Sąd zażąda udzielenia odpisu lub wyciągu, jeżeli strona sama uzyskać ich nie może. Gdy sąd uzna za konieczne przejrzenie oryginału dokumentu, może wystąpić o jego dostarczenie. § 3. Zamiast oryginału dokumentu strona może złożyć odpis dokumentu, jeżeli jego zgodność z oryginałem została poświadczona przez notariusza albo przez występującego w sprawie pełnomocnika strony będącego adwokatem, radcą prawnym, rzecznikiem patentowym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem. § 4. Zawarte w odpisie dokumentu poświadczenie zgodności z oryginałem przez występującego w sprawie pełnomocnika strony będącego adwokatem, radcą prawnym, rzecznikiem patentowym, doradcą podatkowym lub biegłym rewidentem ma charakter dokumentu urzędowego. § 5. Jeżeli jest to uzasadnione okolicznościami sprawy, sąd, na wniosek strony albo z urzędu, zażąda od strony składającej odpis dokumentu, o którym mowa w § 3, przedłożenia oryginału tego dokumentu.”. 4) art. 66 otrzymuje brzmienie: § 1. W toku sprawy adwokaci, radcy prawni, doradcy podatkowi, rzecznicy patentowi i biegli rewidenci doręczają sobie nawzajem pisma bezpośrednio za potwierdzeniem odbioru i oznaczeniem daty lub przesyłką poleconą. W treści pisma procesowego wniesionego do sądu zamieszcza się oświadczenie o doręczeniu odpisu pisma drugiej stronie albo o jego nadaniu przesyłką poleconą. Pisma nie zawierające powyższego oświadczenia podlegają zwrotowi bez wzywania	
--	--	---	--

		do usunięcia tego braku. § 2. Doręczenie adresatowi może nastąpić także przez wręczenie mu pisma bezpośrednio w sekretariacie sądu. § 3. Przepis § 1 nie dotyczy wniesienia skargi, skargi kasacyjnej, zażalenia, sprzeciwu, skargi o wznowienie postępowania i skargi o stwierdzenie niezgodności z prawem prawomocnego orzeczenia. 5. W ustawie z dnia 9 stycznia 2009 r. o zmianie ustawy - Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 26, poz. 156) 1) Art. 87 otrzymuje brzmienie § 1. Pełnomocnikiem może być adwokat lub radca prawny, a w sprawach własności przemysłowej także rzecznik patentowy, a ponadto osoba sprawująca zarząd majątkiem lub interesami strony oraz osoba pozostająca ze stroną w stałym stosunku zlecenia, jeżeli przedmiot sprawy wchodzi w zakres tego zlecenia, współuczestnik sporu, jak również rodzice, małżonek, rodzeństwo lub zstępni strony oraz osoby pozostające ze stroną w stosunku przysposobienia. § 2. Pełnomocnikiem osoby prawnej lub przedsiębiorcy, w tym nie posiadającego osobowości prawnej, może być również pracownik tej jednostki albo jej organu nadrzędnego. Osoba 6 prawna prowadząca, na podstawie odrębnych przepisów, obsługę prawną przedsiębiorcy, osoby prawnej lub innej jednostki organizacyjnej może udzielić pełnomocnictwa procesowego – w imieniu podmiotu, którego obsługę prawną prowadzi – adwokatowi, radcy prawnemu, lub biegłemu rewidentowi, jeżeli została do tego upoważniona przez ten podmiot.	
--	--	--	--

		§ 3. W sprawach o ustalenie ojcostwa i o roszczenia alimentacyjne pełnomocnikiem może być również przedstawiciel właściwego w sprawach z zakresu pomocy społecznej organu jednostki samorządu terytorialnego oraz organizacji społecznej, mającej na celu udzielanie pomocy rodzinie. Minister Sprawiedliwości określa, w drodze rozporządzenia, wykaz tych organizacji społecznych. § 4. W sprawach związanych z prowadzeniem gospodarstwa rolnego pełnomocnikiem rolnika może być również przedstawiciel organizacji zrzeszającej rolników indywidualnych, której rolnik jest członkiem. § 5. W sprawach związanych z ochroną praw konsumentów pełnomocnikiem może być przedstawiciel organizacji, do której zadań statutowych należy ochrona konsumentów. § 6. W sprawach związanych z ochroną własności przemysłowej pełnomocnikiem twórcy projektu wynalazczego może być również przedstawiciel organizacji, do której zadań statutowych należą sprawy popierania własności przemysłowej i udzielania pomocy twórcom projektów wynalazczych. 2) w art. 1 pkt 4 otrzymuje brzmienie: „4) w art. 89 § 1 otrzymuje brzmienie: „§ 1. Pełnomocnik jest obowiązany przy pierwszej czynności procesowej dołączyć do akt sprawy pełnomocnictwo z podpisem mocodawcy lub wierzytelny odpis pełnomocnictwa. Adwokat, radca prawny, rzecznik patentowy, radca Prokuraturii Generalnej Skarbu Państwa, a także biegły rewident mogą sami uwierzytelnić odpis udzielonego im pełnomocnictwa oraz odpisy innych dokumentów wykazujących ich	
--	--	---	--

		umocowanie. Sąd może w razie wątpliwości zażądać urzędowego poświadczenia podpisu strony. Zdania pierwszego nie stosuje się w przypadku dokonania czynności procesowej w elektronicznym postępowaniu upominawczym, jednak pełnomocnik powinien powołać się na pełnomocnictwo, wskazując jego datę, zakres oraz okoliczności wymienione w art. 87.”.	
Art. 4 – warunki wpisu do rejestru			
17.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać ust. 3a w brzmieniu: Do rejestru może być wpisana osoba, o której mowa w art. 18 ust. 6 i ust. 6a, która odbyła szkolenie na zasadach określonych uchwałą Krajowej Rady Biegłych Rewidentów	Propozycja podyktowana jest koniecznością dopuszczania do wykonywania zawodu osób z aktualną wiedzą w zakresie rewizji finansowej.
Art. 9 – obligatoryjne doskonalenie zawodowe			
18.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 2. Obligatoryjne doskonalenie zawodowe polega na odbyciu szkolenia, którego program kształcenia ma na celu podnoszenie poziomu i aktualizację wiedzy lub umiejętności związanych z wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta, w szczególności z zakresu rachunkowości i badania sprawozdań finansowych, etyki , a w przypadku biegłych rewidentów uprawnionych do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju - również atestacji tej sprawozdawczości	Propozycja ta umożliwi precyzyjne wskazanie obszarów szkoleń ODZ.
Art. 10 - jednostki uprawnione do przeprowadzania ODZ			
Art. 10 ust. 4			
19.	PIBR	Zmienić w sposób następujący:	Proponujemy, aby jednostki uprawnione ponosiły opłaty nie tylko za rozpatrzenie wniosku o wpis do wykazu jednostek

	Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	4. Rozpatrzenie wniosku o wpis do wykazu jednostek uprawnionych, jego aktualizacja oraz ocena materiałów własnych, o których mowa w art. 10 ust. 3 pkt 3 podlegają opłacie.	uprawnionych, ale również za aktualizację tych wniosków. Opłata ta pokrywałaby wszelkie koszty administracyjne weryfikacji wniosku, zapewniła efektywność działania systemu szkoleń. Wprowadzenie opłaty za rozpatrzenie aktualizacji wniosku jednostki uprawnionej wynika z konieczności zapewnienia efektywnego i sprawnego działania samorządu zawodowego biegłych rewidentów. Czynności związane z oceną aktualizacji wniosku, w tym weryfikacją programu, kadry dydaktycznej oraz warunków organizacyjnych, generują realne koszty organizacyjne. Za konieczne uważamy również wprowadzenie opłat za recenzję materiałów własnych jednostek uprawnionych. Recenzja materiałów szkoleniowych to narzędzie kontroli merytorycznej jakości szkoleń oferowanych biegłym rewidentom. Skoro jednostka uprawniona przedstawia materiały do zatwierdzenia, a następnie czerpie z tego korzyści, zasadne jest, aby to ona pokrywała koszt ich recenzji. Zgodność z zasadą, że beneficjent usługi ponosi koszty jej przygotowania i oceny. Proponowana zmiana w przypadku jej uwzględnienia, rodzi konieczność odpowiedniej zmiany art. 10 ust. 5, 6 i 11.	
Art. 10 ust. 6				
20.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 6. Opłata, o której mowa w ust. 4, jest ustalana w wysokości nieprzekraczającej równowartości 30 % przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy, i stanowi przychód Polskiej Izby Biegłych Rewidentów.	Propozycja zmiany ma na celu urealnienie opłat do obecnych kosztów operacyjnych, przy zachowaniu racjonalnych proporcji koszt–jakość. Proponowana zmiana ma na celu również urealnienie wysokości opłaty za rozpatrzenie wniosku w odniesieniu do wzrastających kosztów administracyjnych i organizacyjnych związanych z kontrolą jakości i spełniania wymogów przez jednostki szkoleniowe. Podniesienie opłaty z 20% do 30% stanowi racjonalne dostosowanie do kosztów działania samorządu. Zwiększenie stawki pozostaje w granicach racjonalności i nadal nie ma charakteru zaporowego.	
Art. 10 ust. 7				
21.	PIBR	Zmienić w sposób następujący:	Obecnie koszt wizytacji ponosi PIBR PRACODAWCY RP - PLATFORMA AUDYTORZY JZP. Racjonalizacja finansowania	

	Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Krajowa Rada Biegłych Rewidentów przeprowadza wizytacje w jednostkach uprawnionych, które podlegają opłacie przez jednostkę uprawnioną.	samorządu – koszt powinien ponosić podmiot korzystający z uprawnień. Wizytacja jednostki uprawnionej to element nadzoru nad jakością kształcenia – służy sprawdzeniu, czy podmiot spełnia warunki merytoryczne, organizacyjne i kadrowe wymagane do prowadzenia szkoleń. Obciążenie kosztami tej wizytacji jednostki, a nie samorządu, jest zgodne z zasadą sprawiedliwości kosztowej. Koszt wizytacji nie powinien być pokrywany przez ogół członków samorządu, lecz związany jest z korzyścią, jaką odnosi jednostka – tj. uzyskanie lub utrzymanie uprawnienia szkoleniowego. Proponowana zmiana w przypadku jej uwzględnienia, rodzi konieczność odpowiedniej zmiany art. 10 ust. 11.
Art. 12 – zadania KOMISJA EGZAMINACYJNA			
Art. 12 ust. 3			
22.	Komisja Egzaminacyjna	Jeżeli realizowany przez uczelnię posiadającą uprawnienie do nadawania stopnia naukowego doktora w dziedzinie nauk społecznych w dyscyplinie ekonomia i finanse lub w dyscyplinie nauki o zarządzaniu i jakości program studiów na danym kierunku, poziomie lub poziomach i profilu określa	Proponowana zmiana pozwoli na zdawanie egzaminów z wiedzy w trybie akademickim nie tylko na studiach licencjackich lub tylko magisterskich (jak jest obecnie), ale także w toku kształcenia obejmującego studia licencjackie (np. 5 egzaminów) i magisterskie (kolejne 5 egzaminów).
Art. 12 ust. 3a			
23.	Komisja Egzaminacyjna	W ramach realizacji umowy, o której mowa w art. 12 ust. 3 Komisja ma prawo kontroli poziomu merytorycznego i formy przeprowadzania egzaminów z wiedzy z przedmiotów pozwalających osiągnąć efekty uczenia się w zakresie wskazanym w art. 14 ust. 1 i 2 albo w art. 14 ust. 1-2a. W przypadku wykrycia nieprawidłowości Komisja ma prawo odstąpienia od umowy, o której mowa w art. 12 ust. 3.	Proponowany zapis pozwoli Komisji na weryfikowanie jakości zdawanych w trybie akademickim 10 egzaminów z wiedzy. Wobec rosnącej liczby osób nabywających kwalifikacje biegłych rewidentów tą właśnie ścieżką, ważnym jest aby wyposażać Komisję w odpowiednie narzędzia kontroli. Już sama możliwość sprawdzania przez Komisję stopnia trudności pytań i zadań sytuacyjnych powinna dyscyplinować uczelnie.

Art. 14 – zakres egzaminów z wiedzy

24.	Komisja Egzaminacyjna	Egzaminy z wiedzy składają się z pytań testowych i zadań sytuacyjnych obejmujących 10 tematów egzaminacyjnych z zakresu: 1) teorii i zasad rachunkowości; 2) zasad sporządzania sprawozdań finansowych, w tym skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostek innych niż banki i ubezpieczyciele; 3) zasad sporządzania sprawozdań finansowych, w tym skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków; 4) zasad sporządzania sprawozdań finansowych, w tym skonsolidowanych sprawozdań finansowych ubezpieczycieli; 5) międzynarodowych standardów rachunkowości; 6) analizy finansowej; 7) rachunku kosztów i rachunkowości zarządczej; 8) zarządzania ryzykiem i kontroli wewnętrznej; 9) rewizji finansowej, z wyłączeniem atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju; 10) krajowych standardów wykonywania zawodu, o których mowa w art. 2 pkt 23 lit. a oraz c-e; 11) etyki zawodowej i niezależności biegłego rewidenta; 12) wymogów prawnych dotyczących badania sprawozdań finansowych oraz biegłych rewidentów i firm audytorskich.	Dodanie poprzez wydzielenie egzaminów dotyczących osobno zagadnień banków oraz ubezpieczycieli. Większa ilość egzaminów pozwoli na lepszą zdawalność egzaminów przygotowywanych przez KOMISJA EGZAMINACYJNA a co za tym idzie większą liczbę kandydatów przyciągnie do zawodu.
-----	------------------------------	--	--

Art. 15 – warunki zaliczania egzaminów z wiedzy

Art. 15 ust. 1

25.	Komisja Egzaminacyjna	Dopisać do tego ustępu jedno zdanie. „Zapisy art. 12 ust. 3 stosuje się odpowiednio.”	Możliwość kontroli poziomu merytorycznego o formy przeprowadzania egzaminów z wiedzy powinna dotyczyć także przedmiotów zaliczanych Kandydatowi pojedynczo.
-----	------------------------------	--	--

26.	Komisja Egzaminacyjna	Komisja zalicza kandydatowi na biegłego rewidenta albo biegłemu rewidentowi ubiegającemu się o uprawnienie do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, na jego wniosek, poszczególne egzaminy z wiedzy, jeżeli w tym zakresie zdał on egzaminy na studiach w Rzeczypospolitej Polskiej lub studiach w państwie innym niż Rzeczpospolita Polska kończących się uzyskaniem dyplomu uznanego w Rzeczypospolitej Polskiej za równoważny z dyplomem ukończenia studiów uzyskiwanym w Rzeczypospolitej Polskiej oraz ukończył studia w zakresie których wchodził egzamin, o którego zaliczenie się ubiega. Dodanie ust. 4a W przypadku, o którym mowa w ust. 1, zakres egzaminu porównuje się według stanu prawnego na miesiąc zdania egzaminu.	Dodanie wymogu ukończenia studiów, w zakresie których kandydat czy biegły rewident ubiegających się o uprawnienie do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, ma na celu uniemożliwienie uzyskania zaliczenia egzaminu, czy egzaminów przez osobę, która takowe egzaminy zda ale nie ukończy danych studiów.
Art. 15 ust. 3a-4			
27.1	ACCA	a) dodanie ust. 3a 3a. Komisja zalicza kandydatowi na biegłego rewidenta albo biegłemu rewidentowi ubiegającemu się o uprawnienie do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, na jego wniosek, wszystkie egzaminy z wiedzy, jeżeli posiada on status członka organizacji Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) lub złożył on wszystkie wymagane egzaminy w ramach postępowania kwalifikacyjnego przed organizacją Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), jeżeli złoży również przed Komisją egzamin dyplomowy”;	I. POTRZEBA I CEL PROJEKTOWANEJ REGULACJI A. Cel oraz obowiązujące regulacje Celem zaproponowanych zmian do Ustawy z dnia 11 maja 2017 roku o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (tj. Dz. U. z 2024 r. poz. 1035 z późn. zm.) („Ustawa o biegłych rewidentach”) jest ułatwienie przedsiębiorcom dostępu do usług biegłych rewidentów, poprzez rozpoznanie kompetencji już posiadanych w tym zakresie przez członków organizacji Association of Chartered Certified Accountants („ACCA”), na etapie kwalifikacyjnym na biegłego rewidenta. ACCA posiada status organu upoważnionego (Recognised Accountancy Body) do wydawania licencji biegłego rewidenta w Irlandii, uzyskanego na podstawie sekcji 930 Ustawy o Spółkach z 2014 roku w Irlandii, co w konsekwencji potwierdza, że certyfikacja prowadzona przez

27.2		b) ust. 4 otrzymuje brzmienie: „Warunkiem zaliczenia egzaminów z wiedzy jest to, aby: 1) egzaminy na studiach, o których mowa w ust. 1, 2) egzaminy na studiach, o których mowa w ust. 2, 3) egzaminy w ramach postępowania kwalifikacyjnego, o którym mowa w ust. 3 - były przeprowadzone w formie pisemnej, a od dnia ukończenia studiów, zakończenia postępowania kwalifikacyjnego albo zdania egzaminów w ramach postępowania kwalifikacyjnego nie upłynęło więcej niż 3 lata. W przypadku statusu członka organizacji Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) oraz egzaminów w ramach postępowania kwalifikacyjnego przed organizacją Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), o których mowa w ust. 3a, warunkiem zaliczenia egzaminów z wiedzy jest posiadanie statusu członka lub złożenie egzaminów przeprowadzonych w formie pisemnej w ramach postępowania kwalifikacyjnego przed organizacją Association of Chartered Certified Accountants (ACCA).”	ACCA jest w krajach UE rozpoznawana na zasadach równorzędnych do prowadzonej przez inne organy państw członkowskich w zakresie przyznawania licencji biegłego rewidenta. Jednocześnie polski sektor usług audytowych i atestacyjnych przechodzi kryzys – liczba aktywnych zawodowo rewidentów maleje, a dostęp do ich usług staje się coraz trudniejszy. Tymczasem dynamicznie rozwijająca się gospodarka oraz nowe regulacje (w tym CSRD) generują rosnący popyt na wysokiej jakości usługi audytorskie. W tym kontekście rozpoznanie kompetencji już uzyskanych przez członków ACCA w ramach postępowania o nadanie statusu biegłego rewidenta mogłoby w sposób realny przyczynić się do zwiększenia liczby aktywnych zawodowo specjalistów oraz poprawy dostępności kluczowych usług z zakresu audytu i nadzoru finansowego. Dodatkowo, przy obecnych niekorzystnych trendach demograficznych – takich jak starzejące się społeczeństwo i spadająca liczba osób wchodzących na rynek pracy – takie działania wspierające mobilizację wykwalifikowanej kadry mają kluczowe znaczenie dla długoterminowego bezpieczeństwa i stabilności rynku usług finansowych w Polsce. Jedną z fundamentalnych swobód stanowiących podstawę funkcjonowania Unii Europejskiej jest swoboda przepływu pracowników, obejmująca również możliwość wykonywania zawodów regulowanych na terytorium Państw Członkowskich. Zgodnie z art. 1 Dyrektywy 2005/36/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 7 września 2005 r. w sprawie uznawania kwalifikacji zawodowych (tj. Dz. U. UE. L. z 2005 r. poz. 255 z późn. zm.) („Dyrektywa”), Unia Europejska ustanowiła zasady, zgodnie z którymi każde Państwo Członkowskie, uzależniające dostęp do zawodu regulowanego lub możliwość jego wykonywania na swoim terytorium od posiadania określonych kwalifikacji zawodowych, uznaje – dla celów dostępu do danego zawodu oraz jego wykonywania – kwalifikacje zawodowe uzyskane w innym Państwie Członkowskim, jeżeli
------	--	---	--

			kwalfikacje te uprawniają ich posiadacza do wykonywania tego samego zawodu w Państwie Członkowskim ich uzyskania. Dotychczas Dyrektywa, implementowana do polskiego porządku prawnego w Ustawie o biegłych rewidentach, na podstawie § 4 ust. 4 daje możliwość skorzystania z uproszczonej procedury uzyskania uprawnień biegłego rewidenta dla osób fizycznych, które posiadają uprawnienia do przeprowadzania obowiązkowych badań sprawozdań finansowych, uzyskane w państwie trzecim UE, jeżeli spełniają wymagania w zakresie kwalifikacji zawodowych zgodnych z warunkami określonymi w Ustawie o biegłych rewidentach lub równoważnych oraz złożyły przed Komisją Egzaminacyjną egzamin w języku polskim z prawa gospodarczego obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej, w zakresie niezbędnym do wykonywania badań sprawozdań finansowych. Ponadto, w ramach uprawnień Komisji Egzaminacyjnej określonych w art. 15 ust. 3 Ustawy o biegłych rewidentach, kandydatom na biegłych rewidentów ubiegającym się o zaliczenie egzaminu z wiedzy, egzaminu podatkowego oraz praktyk, Komisja Egzaminacyjna zalicza na ich wniosek, poszczególne egzaminy z wiedzy, jeżeli zdali oni egzaminy w ramach postępowania kwalifikacyjnego prowadzonego przez organ uprawniony do nadawania uprawnień biegłego rewidenta w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie Unii Europejskiej (ACCA w Irlandii), co do których stwierdzi, że zakresem kształcenia obejmują wiedzę w zakresie wskazanym w Ustawie o biegłych rewidentach. Brak prostej, zestandaryzowanej regulacji przewidujących możliwość uznania w szczególności egzaminów z wiedzy, w odniesieniu do członków ACCA którzy mają już zdane egzaminy w trybie rozpoznawanym w krajach UE, niepotrzebnie wydłuża drogę dojścia do uprawnień, w sytuacji kiedy na polskim rynku brakuje biegłych rewidentów. Zasadne jest więc wprowadzenie mechanizmu pozwalającego na uznanie już posiadanych kompetencji kandydata, z pominięciem obowiązku ponownego
--	--	--	---

			przystępowania do egzaminów z wiedzy, oraz biorąc pod uwagę, że sytuacja dotyczy licznej grupy potencjalnych kandydatów. Proponowane rozwiązanie ma na celu zwiększenie dostępności usług biegłych rewidentów dla przedsiębiorców poprzez umożliwienie uzyskania uprawnień biegłego rewidenta osobom posiadającym uznane przez ACCA kwalifikacje, przy jednoczesnym zapewnieniu, że osoby te nabędą lub posiadają potwierdzone doświadczenie zawodowe szczegółowo określone w Rozporządzeniu Ministra Finansów oraz znajomość krajowych przepisów prawa niezbędnych do wykonywania zawodu biegłego rewidenta na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, potwierdzone egzaminem dyplomowym. B. ACCA, potrzeba oraz działania podejmowane przez Spółkę ACCA w Polsce zrzesza ponad 2430 członków (Members), posiadających uznane egzaminy w ramach postępowania kwalifikacyjnego przed organizacją ACCA, których zakres w znacznym stopniu obejmuje zakres tematyczny egzaminów z wiedzy określonych w art. 14 ust 1-2a Ustawy o biegłych rewidentach i jednocześnie mających, udokumentowane doświadczenie zawodowe, w tym doświadczenie zdobyte w Rzeczypospolitej Polskiej – zarówno w: (i) jednostkach prowadzących księgi rachunkowe, (ii) podmiotach prowadzących usługowo księgi rachunkowe dla jednostek z pkt (i) oraz (iii) firmach audytorskich, prowadzących usługowo księgi rachunkowe dla jednostek wskazanych w pkt (i). Dostrzegając, że rynek pracy odczuwa wyraźny deficyt biegłych rewidentów uprawnionych do wykonywania obowiązkowych badań sprawozdań finansowych, potrzeba stworzenia, efektywnego mechanizmu uznawania kwalifikacji zawodowych osób, które ukończyły egzaminy z zakresu wiedzy w innych jurysdykcjach Państw Członkowskich – oraz posiadających m.in. ugruntowane doświadczenie zawodowe zdobyte w Rzeczypospolitej Polskiej – staje się nie tylko zasadna, ale wręcz niezbędna z perspektywy zapewnienia dostępności i jakości usług audytorskich dla polskich przedsiębiorców.	
--	--	--	--	--

			ACCA to globalna organizacja z ponad 120-letnią tradycją, ciesząca się uznanym statusem i prestiżem w środowisku finansowym na całym świecie. W Polsce zrzesza ponad 2430 aktywnych członków (Members) oraz ponad 5300 osób będących na drodze do uzyskania kwalifikacji (Future Members). Taka skala działania świadczy o silnej obecności ACCA na rynku oraz o rosnącym zapotrzebowaniu na kompetencje, które ta kwalifikacja potwierdza. ACCA cieszy się dużą estymą wśród pracodawców – aż 85 firm w Polsce posiada status akredytowanego pracodawcy, w tym wiele firm świadczących usługi audytu. To potwierdza, że członkostwo w ACCA jest synonimem wysokich standardów zawodowych i etycznych, a sama kwalifikacja – rozpoznawalnym i cenionym atutem na rynku pracy. Warto podkreślić, że polskie prawo już dziś uznaje kwalifikację ACCA w kilku kluczowych obszarach. Zgodnie z art. 19 ust. 1 pkt 1 lit. k oraz art. 21 ustawy z dnia 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym (Dz. U. 2016 poz. 2259), ACCA znajduje się wśród wymogów kwalifikacyjnych dla kandydatów na członków organów nadzorczych oraz organów zarządzających. Ponadto, art. 292 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021, poz. 305 z późn. zm.) wskazuje ACCA jako jedną z kwalifikacji wymaganych od audytorów wewnętrznych w jednostkach sektora finansów publicznych. Spółka wielokrotnie podejmowała działania zmierzające do uzyskania uznania, na podstawie art. 15 ust. 3 Ustawy o biegłych rewidentach, egzaminów kwalifikacyjnych przeprowadzanych przez ACCA za równoważne z egzaminami wiedzy wskazanymi w art. 14 ust. 1-2a Ustawy o biegłych rewidentach. W ramach tych działań, Spółka kilkakrotnie przedłożyła Komisji Egzaminacyjnej komplet dokumentacji, obejmującej szczegółowe sylabusy programowe poszczególnych modułów przeprowadzanych przez ACCA, a także matryce porównawcze wskazujące na zgodność treści programowych z wymaganiami
--	--	--	---

			stawianymi kandydatom na biegłych rewidentów w Rzeczypospolitej Polskiej. Komisja Egzaminacyjna w sprawie o sygnaturze DK-20240909-002, w dniu 9 września 2024 r., potwierdziła zgodność treści programowych sylabusów ACCA z wymaganiami egzaminacyjnymi w odniesieniu do dwóch egzaminów z wiedzy określonych w Ustawie o biegłych rewidentach – tj. z zakresu ekonomii i kontroli wewnętrznej oraz rachunku kosztów i rachunkowości zarządczej – i wyraziła gotowość do ich zaliczenia. Stanowisko Komisji potwierdza zasadność uznawania merytorycznego dorobku międzynarodowej organizacji certyfikujących przy jednoczesnym zachowaniu wysokich standardów kwalifikacyjnych obowiązujących na gruncie prawa polskiego. Jednocześnie stanowi ono istotny krok w kierunku ułatwienia dostępu do zawodu biegłego rewidenta osobom posiadającym kwalifikacje zdobyte w uznanych systemach europejskich, przy pełnym poszanowaniu zasad określonych w przepisach krajowych. Powyższe wskazuje na potrzebę zmian w zakresie uzyskiwania uprawnień biegłych rewidentów dla osób, które zdały egzaminy kwalifikacyjne przed organizacją ACCA swoim zakresem będące równoważne z egzaminami z wiedzy przeprowadzanymi przez Komisję Egzaminacyjną, co przyczyni się do poprawy sytuacji kadrowej w sektorze audytu oraz zwiększenia konkurencyjności na rynku. II. ZAKRES PRZEWIDYWANEJ REGULACJI Proponowane rozwiązanie opiera się na fundamentach: 1) Uznaniu kompetencji osób posiadających status kandydata lub członka (Affiliate oraz Member) organizacji Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) poprzez zaliczenie takim osobom ubiegającym się o status biegłego rewidenta egzaminów z wiedzy w zakresie wskazanym w art. 14 ust. 1–2a	
--	--	--	---	--

			Ustawy o biegłych rewidentach, w ramach uprzednio zdanych egzaminów obejmujących ścieżkę kwalifikacyjną ACCA. 2) Wszystkie pozostałe wymagania dla kandydatów realizujących procedurę krajową (art. 15 Ustawy), europejską (art. 4 ust. 4 Ustawy) oraz międzynarodową (art. 4 ust. 5 Ustawy) pozostają bez zmian.	
Art. 15 ust. 4b				
28.	Komisja Egzaminacyjna	W przypadku, o którym mowa w ust. 1 Komisja ma prawo kontroli poziomu merytorycznego i formy przeprowadzania egzaminów z wiedzy z przedmiotów pozwalających osiągnąć efekty uczenia się w zakresie wskazanym w art. 14 ust. 1 i 2 albo w art. 14 ust. 1-2a. W przypadku wykrycia nieprawidłowości Komisja ma prawo odmowy zaliczenia egzaminu z wiedzy.	Proponowany zapis pozwoli Komisji na weryfikowanie jakości zdawanych w trybie akademickim poszczególnych egzaminów z wiedzy, analogicznie jak w przypadku istnienia Umowy z uczelnią.	
Art. 15 ust. 6				
29.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Proponujemy dopisać pkt 4) w brzemieniu: „4) posiada ważny certyfikat kwalifikacji wolnorynkowej „Zarządzanie procesami księgowymi”, włączonej do Rejestru Zintegrowanego Systemu Kwalifikacji”.	1. Kwalifikacja wolnorynkowa „Zarządzanie procesami księgowymi” jest włączona do Rejestru Zintegrowanego Systemu Kwalifikacji (dalej ZSK) na podstawie Obwieszczenia Ministra Finansów z 27.02.2020 r. w sprawie włączenia kwalifikacji rynkowej „Zarządzanie procesami księgowymi” do Zintegrowanego Systemu Kwalifikacji (M.P. z 2020 r., poz. 296). 2. Dopisanie pkt. 4) jako równoznacznego z praktyką w rachunkowości jest formą promocji kwalifikacji w ramach ZSK i uznania dla pozaszkolnego zdobywania kompetencji zawodowych w zakresie rachunkowości. 3. Certyfikat kwalifikacji „Zarządzanie procesami księgowymi” potwierdza kwalifikacje na poziomie głównego księgowego. 4. Uzyskanie certyfikatu jest uwarunkowane pisemnym egzaminem przed komisją działającą w ramach Instytucji Certyfikującej. Uprawnienia do certyfikowania kwalifikacji „Zarządzanie procesami księgowymi” (Instytucja	

			Certyfikująca) nadaje Ministerstwo Finansów w formie decyzji. Instytucją Certyfikującą jest m.in. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce. 5. Proces walidacji i przebieg egzaminu podlega nadzorowi przez Podmiot Zewnętrznego Zapewnienia Jakości. 6. Posiadacz certyfikatu „Zarządzanie procesami księgowymi” jest zobowiązany do ustawicznego doskonalenia zawodowego.	
Art. 16				
Art. 16 ust. 3 - opłaty egzaminacyjne				
30.	Komisja Egzaminacyjna	Wysokość opłat za rozpatrzenie każdego wniosku, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 2 lit. b tiret drugie oraz art. 15 ust. 1–3 i 5, jest ustalana w kwocie nieprzekraczającej 5 % przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy za zaliczenie każdego/jednego egzaminu z wiedzy określonych w art. 14 ust. 1.	Opłaty za egzaminy z wiedzy, opłaty za zaliczenie kandydatowi na biegłego rewidenta na jego wniosek poszczególnych egzaminów z wiedzy oraz opłaty za zaliczenie kandydatowi na biegłego rewidenta na jego wniosek wszystkich egzaminów z wiedzy jeżeli ukończył on studia wyższe w Rzeczypospolitej Polsce lub zagraniczne studia wyższe uznane w Rzeczypospolitej Polskiej za równorzędne, których program kształcenia został zrealizowany w ramach umowy, o której mowa w art. 12 ust. 3 ustawy są przychodem Komisji Egzaminacyjnej. Przychody z zaliczenia egzaminów z wiedzy powinny pokrywać koszty funkcjonowania Komisji Egzaminacyjnej bez względu na jakiej uczelni był zdawany egzamin.	
31.	ACCA	w art. 16: a) ust. 1 pkt 3) otrzymuje brzmienie: „3) opłaty za rozpatrzenie wniosków, o których mowa w art. 12 ust. 1 pkt 3 lit. c oraz art. 15 ust. 1-3a i 5.” b) ust. 1a pkt 2) otrzymuje brzmienie: „2) opłaty za rozpatrzenie wniosków, o których mowa w art. 15 ust. 1, 3 i 3a.”	Konsekwencja zmian zaproponowanych przez ACCA w art. 15	

		c) ust. 3 otrzymuje brzmienie: „3. Wysokość opłat za rozpatrzenie każdego wniosku, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 3 lit. c oraz art. 15 ust. 1–3a i 5, jest ustalana w kwocie nieprzekraczającej 5% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy.” d) ust. 6 pkt 9) otrzymuje brzmienie: „9) tryb i sposób zaliczania egzaminów, o których mowa w art. 15 ust. 1–3a i 5;”; e) ust. 7 pkt 7) otrzymuje brzmienie: „wysokość opłat za rozpatrzenie każdego wniosku, o którym mowa w art. 12 ust. 1 pkt 3 lit. c oraz art. 15 ust. 1–3a i 5;”.		
Art. 16 ust. 6 – zakres delegacji dla MF				
32.	Komisja Egzaminacyjna	Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia: 11) tryb realizacji przez Komisję kontroli poziomu merytorycznego i formy przeprowadzania egzaminów z wiedzy w ramach umowy, o której mowa w art. 12 ust. 3 oraz poziomu merytorycznego i formy przeprowadzania egzaminów z wiedzy, o których mowa w art. 15 ust. 1.	Możliwość kontroli poziomu merytorycznego i formy przeprowadzania egzaminów z wiedzy powinna dotyczyć także przedmiotów zaliczanych kandydatowi pojedynczo.	
Art. 16 ust. 7 - zakres delegacji dla KRBR				
33.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać punkt 11 w brzmieniu: 11) program szkoleń dla kierowników aplikacji.	Zmiana ta zapewni jakość mentoringu aplikantów i przygotowanie kierowników do pełnienia funkcji dydaktycznych. Funkcja kierownika aplikacji powinna być profesjonalnie przygotowana. Programy szkoleń gwarantują jakość procesu dydaktycznego.	

Art. 17 ust. 2 – rejestr biegłych

34.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 2) imię i nazwisko oraz adres zamieszkania biegłego rewidenta i adres do doręczeń, jeżeli jest inny od podanego adresu zamieszkania;	Aktualne brzmienie tego przepisu nie precyzuje adresu, jaki ma obowiązek podać biegły rewident. Rodzi to problemy interpretacyjne w kontekście obowiązku zgłaszania przez biegłych rewidentów do KRBR zmiany danych podlegających wpisowi do Rejestru. Z praktycznego punktu związanego z koniecznością doręczenia biegłemu rewidentowi korespondencji przez KRBR, Rzecznika Dyscyplinarnego, Krajowy Sąd Dyscyplinarny lub PANA, może się okazać, że próba doręczenia pisma pod adres, który nie jest adresem do doręczeń, lecz jest aktualnym i jednym z wielu adresów pod którym prowadzi swoje życie biegły rewident, nie będzie mogła być uznana za skutecznie doręczoną i nie wywrze skutków prawnych.
-----	---	---	--

Art. 18

35.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać ust. 10 mówiący o tym, że biegły rewident, który dokonuje ponownego wpisu przed upływem 10 lat od skreślenia, musi odbyć określoną uchwałą KRBR ilość godzin szkolenia ODZ z rewizji przed przystąpieniem do wykonywania czynności rewizji finansowej.	Zmiana ta ma na celu utrzymanie wysokich kompetencji osób wracających do zawodu po dłuższej przerwie. Wprowadzenie obowiązku odbycia obowiązkowego doskonalenia zawodowego (ODZ) dla osób ponownie wpisujących się na listę biegłych rewidentów przed upływem 10 lat od skreślenia służy zagwarantowaniu aktualności wiedzy oraz zapewnieniu bezpieczeństwa obrotu gospodarczego.
-----	---	--	---

Art. 25 – zadania PIBR

Art. 25 ust. 1

36.1	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	pkt 2) Uzupełnić przepis o wdrażanie krajowych standardów wykonywania zawodu i krajowych standardów zarządzania jakością oraz zasad etyki zawodowej oraz opracowywanie wskazówek i komunikatów	Wskazówki i wytyczne nie mają charakteru normatywnego, lecz służą praktycznej interpretacji i wdrożeniu standardów. Ich opracowanie przez samorząd zawodowy, który posiada najlepsze rozeznanie w praktyce wykonywania zawodu, jest zgodne z konstytucyjną funkcją samorządu (art. 17 ust. 1 Konstytucji RP) i wzorowane na rozwiązaniach stosowanych w innych państwach UE. PIBR pełni w tym zakresie funkcję techniczno-eksperską, zaś Agencja (PANA) zachowuje prawo nadzoru nad zgodnością tych dokumentów z przepisami prawa i standardami UE. • ujednolicenie praktyki zawodowej w oparciu o dokumenty interpretacyjne, • zwiększenie przejrzystości zasad etyki i standardów wykonywania zawodu, • wzmocnienie roli samorządu zawodowego jako organu eksperckiego, • zgodność z modelem funkcjonującym w większości krajów UE • wskazówki, wytyczne, interpretacje służą wzmocnianiu jakości usług świadczonych przez biegłych rewidentów.
36.2		Pkt 5) Usunąć w całości, alternatywnie zmienić w sposób następujący: 5) opracowywanie materiałów szkoleniowych z rewizji finansowej dla kandydatów na biegłych rewidentów.	W widocznym sposobie kształcenia kandydatów na biegłych rewidentów przez uczelnie wyższe oraz inne jednostki zauważalne jest, że ilość materiałów niezbędna do zdobycia wymaganej wiedzy jest wystarczające. Zasadne jest zatem ograniczenie opracowywania przez PIBR materiałów szkoleniowych dla kandydatów na biegłych rewidentów tylko do zakresu rewizji finansowej.
37.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	1. Do zadań Polskiej Izby Biegłych Rewidentów należy w szczególności: 1) reprezentowanie członków oraz ochrona ich interesów zawodowych; 2) ustanawianie i wdrażanie krajowych standardów wykonywania zawodu i krajowych standardów zarządzania jakością oraz zasad etyki zawodowej, a także opracowywanie i ogłaszanie wyjaśnień, wskazówek, interpretacji oraz	Proponowana zmiana: dodanie w ust. 1 pkt 2 „a także opracowywanie i ogłaszanie wyjaśnień, wskazówek, interpretacji oraz dobrych praktyk zawodowych, w szczególności w celu zapewnienia jednolitego stosowania tych standardów i zasad” zgodna jest z art. 17 Konstytucji RP, albowiem samorzady zawodowe sprawują pieczę nad należytym wykonywaniem zawodów zaufania publicznego – możliwość interpretowania i wyjaśniania przyjętych standardów mieści się w tej funkcji. Dodanie do art. 25 ustawy o biegłych rewidentach kompetencji

		dobrych praktyk zawodowych, w szczególności w celu zapewnienia jednolitego stosowania tych standardów i zasad. 3) wykonywanie zadań służących należytemu wykonywaniu zawodu biegłego rewidenta i przestrzeganiu zasad etyki zawodowej przez członków Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, w tym: a) kontrola wypełniania przez biegłych rewidentów obowiązków z zakresu obligatoryjnego doskonalenia zawodowego oraz prowadzenie postępowań dyscyplinarnych dotyczących naruszeń obowiązków z zakresu obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, b) prowadzenie postępowań dyscyplinarnych przeciwko biegłym rewidentom dotyczących przewinień innych niż: – powstałych przy wykonywaniu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, – naruszenia obowiązków, o których mowa w lit. a; 4) współdziałanie w kształtowaniu zasad rachunkowości i rewizji finansowej; 5) opracowywanie materiałów szkoleniowych dla kandydatów na biegłych rewidentów.	Polskiej Izby Biegłych Rewidentów w zakresie wydawania interpretacji i objaśnień do standardów zawodowych: - wzmocni funkcję samorządu jako eksperckiego centrum wiedzy, - pomoże w rozstrzyganiu rozbieżności interpretacyjnych między PANA a środowiskiem zawodowym, - może służyć jako miękki instrument samoregulacyjny. Interpretacje PIBR nie są źródłem prawa, ale: mogą służyć jako punkt odniesienia w przypadku sporów, powinny być brane pod uwagę przez Agencję przy prowadzeniu inspekcji, mogą przeciwdziałać rozbieżnej praktyce interpretacyjnej – co ma obecnie miejsce.	
Art. 25 ust. 2				
38.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 2. Zadania, o których mowa w ust. 1 pkt 2 i pkt 3 lit. a i b, powierza się Polskiej Izbie Biegłych Rewidentów do realizacji w ramach nadzoru publicznego.	Wskazane zadania dotyczą sprawowania nadzoru, w związku z czym proponujemy, aby były one finansowane z opłaty z tytułu nadzoru (obecnie finansowane są ze składek członkowskich).	
Art. 30 – kompetencje KRBR				

Art. 30 ust. 2				
39.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Pkt 3) lit m Zmienić w sposób następujący: m) przyjmowania rocznego planu finansowego Polskiej Izby Biegłych Rewidentów i sprawozdania z jego wykonania oraz zatwierdzania rocznych planów finansowych regionalnych oddziałów Polskiej Izby Biegłych Rewidentów;	Roczny plan finansowy PIBR ujmuje również plany finansowe regionalnych oddziałów. W związku z tym jego zatwierdzenie powoduje jednoczesne zatwierdzenie planów finansowych regionalnych oddziałów.	
Art. 30 ust. 2a				
40.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać: art. 30 ust. 2a w brzmieniu: Do kompetencji Krajowej Rady Biegłych Rewidentów należy prowadzenie postępowań administracyjnych dotyczących naruszeń, o których mowa w art. 182, w odniesieniu do jednostek innych, niż jednostki zainteresowania publicznego. art. 90 ust. 1 pkt 7) zmienić w sposób następujący: 7) prowadzenie postępowań administracyjnych dotyczących naruszeń, o których mowa w art. 182, w odniesieniu do jednostek innych, niż jednostek zainteresowania publicznego;	Przeniesienie nadzoru nad FA niebadającymi JZP z PANA do PIBR	
Art. 30 ust. 4b				
41.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Proponujemy wskazać w ustawie konkretny termin przekazania przez PIBR planu, o którym mowa w ust. 4a.		
Art. 30 ust. 6				
42.	PIBR	Zmienić w sposób następujący:	Propozycja podyktowana jest koniecznością zachowania właściwej kolejności działań organów PIBR.	

	Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Krajowa Rada Biegłych Rewidentów po zaopiniowaniu przez Krajową Komisję Rewizyjną zatwierdza roczne sprawozdanie finansowe Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, które po pozytywnym zaopiniowaniu przez Krajową Komisję Rewizyjną jest przekazywane Agencji za każdy rok obrotowy w terminie do dnia 30 czerwca następnego roku.	
Art. 46 – formy działalności FA			
43.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Uzupełnić formy działalności firm audytorskich o dozwolone przez prawo.	Aktualne regulacje poza zakresem możliwych form wykonywania zawodu pozostawiają na przykład dozwolone przez prawo, inne, formy prowadzonej działalności gospodarczej, jak spółki komandytowo-akcyjne.
Art. 47 – przedmiot działalności FA			
44.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Uzupełnić pkt 6) i 7) w następujący sposób: Pkt 6) świadczenie usług doradztwa, zarządzania lub wsparcia wymagających posiadania wiedzy z zakresu rachunkowości, rewizji finansowej, prawa podatkowego oraz organizacji i funkcjonowania przedsiębiorstw Pkt 7) świadczenie usług atestacyjnych innych niż czynności rewizji finansowej, niezastrzeżonych do wykonywania przez biegłych rewidentów oraz wykonywanie prac w zakresie związanym z usługą badania, przeglądu, inną usługą atestacyjną lub pokrewną dotyczącą sprawozdania finansowego, skonsolidowanego sprawozdania finansowego lub innej historycznej informacji finansowej jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej lub grupy kapitałowej.	Firmy audytorskie wykonują obecnie procedury o charakterze badania dotyczące historycznych informacji finansowych, które nie spełniają definicji usługi atestacyjnej ani usługi pokrewnej w rozumieniu UoBR. Mogą to być specyficzne procedury badania, procedury atestacyjne lub inne procedury w zależności od potrzeb lub oceny strony zlecającej. Stroną zlecającą w takim przypadku może być np. biegły rewident lub firma audytorska grupy (wtedy będą to procedury w ramach badania lub przeglądu skonsolidowanego sprawozdania finansowego), biegli rewidentzi lub firma audytorska jednostki wchodzącej w skład grupy kapitałowej (wtedy będą to procedury w ramach badania lub przeglądu jej jednostkowego sprawozdania finansowego, co ma w szczególności miejsce gdy jednostki funkcjonujące w ramach jednej grupy kapitałowej korzystają z tzw. centrów usług wspólnych (shared service center). Rezultatem usług wykonywanych przez firmę audytorską w Polsce może być przykładowo sporządzenie memorandum lub po prostu części dokumentacji roboczej, w sytuacji gdy pracownik

			jednej firmy jest oddelegowany do pracy dla innej firmy i działa pod nadzorem tej drugiej firmy. Obecne przepisy nie są wystarczająco precyzyjne w tym zakresie a po stronie firm audytorskich pojawiają się wątpliwości jak należy rozumieć przepis w kontekście zmieniających się zapotrzebowań i modeli współpracy.	
Art. 48 - podwykonawstwo				
45.	Grant Thornton	Do art. 48 dodaje się ustęp 2b o następującej treści: 2b. Nie stanowi podwykonawstwa wykonywanie przez biegłego rewidenta prowadzącego działalność w formie wskazanej w art. 46 pkt 1 badanie lub atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju wykonane na rzecz innej firmy audytorskiej na podstawie pisemnej umowy, jeżeli umowa została zawarta przez tę firmę audytorską, a z treści umowy lub sposobu podejmowania czynności przez biegłego rewidenta wynika, że badanie lub atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju realizowane są przez tę firmę audytorską na własną rzecz, w tym przy użyciu zasobów tej firmy audytorskiej.	Zgodnie z art. 3 ust. 2 ustawy biegły rewident może wykonywać zawód jako: 1) osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą we własnym imieniu i na własny rachunek, o której mowa w art. 46 pkt 1, lub 2) wspólnik firmy audytorskiej, o której mowa w art. 46 pkt 2-4, lub 3) osoba fizyczna pozostająca w stosunku pracy z firmą audytorską, o której mowa w art. 46, lub 4) osoba fizyczna, w tym osoba prowadząca działalność gospodarczą, inna niż osoba, o której mowa w art. 46 pkt 1, która zawarła umowę cywilnoprawną z firmą audytorską, o której mowa w art. 46. Jednocześnie jak stanowi art. 3 ust. 3 ustawy, biegły rewident wykonuje zawód w imieniu firmy audytorskiej. Przepisy ustawy o biegłych rewidentach nie ograniczają możliwości wykonywania przez biegłego rewidenta czynności rewizji finansowej na rzecz kilku firm audytorskich, niezależnie od formy prawnej w której są one prowadzone. Tym samym biegły rewident może wykonywać czynności rewizji finansowej równolegle dla kilku firm audytorskich, niezależnie od formy w jakiej podjął współpracę. Zgodnie z art. 48 ust. 2 ustawy przeprowadzając badanie lub atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, firma audytorska może, w drodze umowy zawartej w formie pisemnej, powierzyć wykonanie w jej imieniu i na jej rzecz niektórych czynności badania lub atestacji sprawozdawczości	

			zrównoważonego rozwoju osobie fizycznej, osobie prawnej lub jednostce organizacyjnej nieposiadającej osobowości prawnej: 1) wpisanym na listę, o której mowa w art. 57 ust. 1 - w przypadku czynności badania, 2) wpisanym na listę, o której mowa w art. 57 ust. 1, i posiadających zdolność do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju - w przypadku czynności atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – zwanych dalej "podwykonawcami". W myśl art. 48 ust. 2a, przedmiotem umowy, o której mowa w ust. 2, nie może być powierzenie funkcji kluczowego biegłego rewidenta i kluczowego biegłego rewidenta atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. W praktyce pojawiają się wątpliwości dotyczące tego, czy zawarcie przez firmę audytorską wpisaną na listę, o której mowa w art. 57 ust. 1 ustawy umowy o współpracy z biegłym rewidentem prowadzącym jednoosobową działalność gospodarczą, który jednocześnie wykonuje zawód jako osoba fizyczna prowadząca działalność gospodarczą we własnym imieniu i na własny rachunek, o której mowa w art. 46 pkt 1 ustawy nie stanowi podwykonawstwa. Tego rodzaju stanowisko prowadziłoby do nieuprawnionego ograniczenia swobody działalności gospodarczej biegłych rewidentów prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą i wykonujących zawód w ramach własnej działalności gospodarczej wpisanej na listę firm audytorskich. Nie ulega tymczasem wątpliwości, że skoro przepisy ustawy o biegłych rewidentach dopuszczają możliwość jednoczesnego wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów dla kilku firm audytorskich, nie znajduje uzasadnienia sytuacja innego traktowania biegłych rewidentów działających w ramach „własnej” firmy audytorskiej. Takie rozróżnienie tym bardziej nie znajduje uzasadnienia, że
--	--	--	--

			przykładowo biegły rewident prowadzący jednoosobową działalność gospodarczą która nie jest wpisana na listę firm audytorskich mógłby zawierać tak zwane umowy B2B z innymi firmami audytorskim obejmujące wszelkie prace, w tym pełnienie funkcji kluczowego biegłego rewidenta, zaś w przypadku wpisania jego działalności gospodarczej na listę firm audytorskich, taka współpraca B2B byłaby wykluczona, albowiem stanowiłaby podwykonawstwo, w zakresie pełnienia funkcji kluczowego biegłego rewidenta, które w obecnym brzmieniu art. 48 ust. 2a ustawy jest niedopuszczalne. Mając na uwadze powyższe celowym jest dodanie w art. 48 ustępu 2b o wskazanej treści.	
46.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Ust. 3 Zmienić w sposób następujący: W przypadku badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy kapitałowej, podwykonawcami mogą być również podmioty posiadające uprawnienia do przeprowadzania badań sprawozdań finansowych, uzyskane w innym niż Rzeczpospolita Polska państwie Unii Europejskiej oraz podmioty posiadające uprawnienia do przeprowadzania badań sprawozdań finansowych uzyskane w państwie trzecim. Podwykonawcami dla celów badania skonsolidowanego sprawozdania nie są jednostki i osoby, o których mowa w art. 81 ust. 4.	Zapis dotyczący podwykonawców w przypadku badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego budzi wątpliwość, szczególnie w świetle art. 81 ust. 4 oraz zmienionego krajowego standardu badania 600 dotyczącego badań sprawozdań finansowych. Proponujemy doprecyzowanie, iż podwykonawcą nie jest jednostka, o której mowa w art. 81 ust. 4 Ustawy.	
Art. 50 – system zarządzania jakością				
Art. 50 ust. 1				
47.	PIBR	Zmienić w sposób następujący:	Proponujemy rozdzielenie systemu zarządzania jakością, który obejmuje świadczenie usług zgodnie ze standardami	

	Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Firma audytorska opracowuje i wdraża system zarządzania jakością zgodnie z krajowymi standardami zarządzania jakością. System zarządzania jakością obejmuje w szczególności polityki, procedury oraz rozwiązania, a także mechanizmy, o których mowa w art. 64 ust. 1 pkt. 2). Dokumentacja systemu zarządzania jakością jest sporządzana w języku polskim	wykonywania zawodu od wymogów ustawowych związanych z całą działalnością firmy audytorskiej, w tym świadczeniem pozostałych usług, o których mowa w art. 47 Ustawy. Takie zapisy zapewnią zgodność z art. 24a Dyrektywy 2006/43. Proponujemy także wykreślenie obowiązku, aby dokumentacja systemu zarządzania jakością sporządzana była w języku polskim. Przepis ten nie przystaje do zmian, które nastąpiły na rynku pracy i w działalności wielu firm audytorskich w Polsce po 2018 roku. Dokumentacja systemu służy przede wszystkim osobom w ramach firmy audytorskiej a obecnie wiele firm audytorskich zatrudnia obcokrajowców. Dokumentacja systemu w języku polskim w takiej sytuacji może utrudniać zrozumienie i stosowanie przyjętych rozwiązań przez pracowników firmy audytorskiej. Z definicji sieci wynika, iż obejmuje ona jednostki, które mają wspólnych system zarządzania jakością. Jest to więc praktycznie niemożliwe dla sieci międzynarodowych, aby dokumentacja takiego systemu była sporządzona w języku polskim. Należy zauważyć, iż język angielski stał się lingua franca dla finansów i standardów usług profesjonalnych, a obecnie jest językiem najczęściej nauczany w polskich szkołach ponadpodstawowych. Stosowanie wymogu dokumentowania całego systemu w języku polskim jest nieadekwatne dla celów, które przyświecają Dyrektywie. Dodatkowo ustawa z dnia 7 października 1999 r. o języku polskim bardzo liberalnie podchodzi do kwestii obowiązku stosowania języka polskiego.
Art. 50 ust. 3			
48.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: Firma audytorska przeprowadza coroczną ocenę systemu zarządzania jakością, w wyniku której może przedstawić propozycję rozwiązań mających na celu poprawę adekwatności i skuteczności tego systemu. Dokumentację corocznej oceny systemu zarządzania jakością sporządza się w języku	Ze względu na konieczność ujednolicenia terminów przechowywania dokumentacji do 5 lat, zasadne byłoby również skrócenie obowiązku przechowywania dokumentacji corocznej oceny systemu zarządzania jakością do 5 lat.

		polskim i przechowywane przez okres co najmniej 8 lat.		
Art. 50 ust. 4				
49.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: Firma audytorska wyznacza biegłego rewidenta jako osobę odpowiedzialną operacyjnie z działanie systemu zarządzania jakością.	Doprecyzowanie, iż chodzi o odpowiedzialność za działanie tego systemu a nie odpowiedzialność ostateczną. Od momentu Dyrektywy 2006/43 i wdrożenia jej do polskiego porządku prawnego, opracowano i weszły w życie wymogi międzynarodowego i krajowego standardu zarządzania jakością, która w inny sposób podchodzi do kwestii wyznaczania osób odpowiedzialnych za system. Standardy przewidują wyznaczanie osób odpowiedzialnych na różnych poziomach/różne obszary. Ani Dyrektywa ani ustawa nie odnoszą się do tych odpowiedzialności, które wynikają ze standardów przyjętych później. Wydaje się zasadne, że odpowiedzialność, o której mowa w Dyrektywie (oraz ustawie) jest odpowiedzialnością na poziomie operacyjnym. Zgodnie z wymogami krajowego standardu zarządzania jakością nr 1 firma wyznacza osoby ostatecznie i operacyjnie odpowiedzialne za system, ale osobą ostatecznie odpowiedzialną może być ta sama osoba co osoba, o której mowa w art. 50 ust. 4.	
Art. 51 ust. 2 – delegacja dla MF w sprawie sprawozdawczości FA				
50.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczególne zakres informacji, o których mowa w ust. 1 , wzory formularzy sprawozdawczych, formę i sposób przekazywania sprawozdania, o którym mowa w ust. 1, uwzględniając konieczność zapewnienia Agencji dostępu do informacji niezbędnych do wykonywania zadań z zakresu nadzoru publicznego oraz zakres nadzoru publicznego sprawowanego nad firmami audytorskimi w zależności od rodzaju prowadzonej przez nie działalności.	Ograniczenie informacji do ustalenia przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych wyłącznie do kwestii, które nie są określone w ust. 1. Aktualne rozporządzenie obejmuje (i) formularz sprawozdawczy dotyczący usług realizowanych na rzecz jednostek zainteresowania publicznego („formularz dla jzp”) oraz (ii) formularz sprawozdawczy dotyczący usług realizowanych na rzecz innych jednostek („formularz dla innych jednostek”). Formularz dla jzp znacząco rozszerza zakres i szczegółowość informacji przekazywanych przez firmy audytorskie w stosunku do wymogów unijnych, które powinny być stosowane bezpośrednio. Artykuł 14 Rozporządzenia 537/2014 wymaga wyłącznie przekazania przez firmę audytorską listy (wykazu)	

			badanych jednostek zainteresowania publicznego wraz z informacją o uzyskanych przychodach w podziale na: (i) przychody z tytułu badań ustawowych; (ii) przychody z tytułu usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych wymaganych na mocy prawa unijnego lub krajowego oraz (iii) przychody z tytułu usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych, które nie są wymagane na mocy prawa unijnego lub krajowego. Oznacza to, iż dla każdej badanej jednostki zainteresowania publicznego przekazywane są 4 dane – firma badanej jzp, przychody z tytułu badań ustawowych, przychody z tytułu usług wymaganych przepisami prawa unijnego lub krajowego, pozostałe przychody. Aktualny formularz natomiast wymaga przekazania znacznie szerszego zakresu informacji i to osobno dla każdej usługi realizowanej na rzecz jednostki zainteresowania publicznego bez względu na to, czy jest ona badana przez daną firmę audytorską, czy też nie. Ilość przekazywanych danych odnośnie do każdej usługi realizowanej na rzecz jednostki zainteresowania publicznego jest następująca: a) o każdej usłudze badania – 23 dane, c) o każdej innej czynności rewizji finansowej – 16 danych, d) o każdej pozostałej usłudze – 16 danych. Dla badanej dużej jednostki zainteresowania publicznego, uwzględniając wykonywanie co do zasady 5 usług przez firmę audytorską (badanie jednostkowego sprawozdania finansowego, badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego, przegląd jednostkowego sprawozdania finansowego, przegląd skonsolidowanego sprawozdania finansowego, atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju (grupy kapitałowej), usługa, o której mowa w art. 90g ust 10 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego	
--	--	--	--	--

			systemu obrotu oraz o spółkach publicznych) oznacza to, iż zamiast 4 danych przekazywane są 94 dane, w tym część takich samych w poszczególnych liniach. Odnosząc się do zakresu przekazywanych informacji podkreśleniu wymaga, iż a) część z przekazywanych danych powtarza informacje już zawarte w formularzach lub zawiera informacje oczywiste lub b) wymaga przekazania informacji, które nie mają znaczenia z punktu widzenia firm audytorskich. I tak odnośnie do jednostek zainteresowania publicznego, które są jednoznacznie zdefiniowane w ustawie z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym („ustawa o biegłych rewidentach”) należy wskazać informacje identyfikujące, takie jak NIP, nazwa, rodzaj jzp, forma organizacyjno-prawna, siedziba. Liczba jednostek zainteresowania publicznego w Polsce nie jest bardzo duża, wynosi ponad 1000 jednostek, a rejestry dotyczące większości tych jednostek prowadzone są przez Komisję Nadzoru Finansowego i są dostępne w public domain. Dodatkowo firma audytorska powinna ustalić wielkość jednostki zainteresowania publicznego, co nie ma żadnego znaczenia dla niej oraz realizowanych usług, a jedynie dla samego organu w kontekście częstotliwości przeprowadzanych kontroli. Inne nadmiarowe informacje obejmują: a) początek i koniec roku obrotowego, b) rodzaj wydanego sprawozdania po usłudze dla każdej czynności rewizji finansowej, c) data usługi, d) osobę, która podpisuje sprawozdanie po usłudze, e) szczegółowe informacje o podwykonawcach (4 dane), f) miejsce wykonania usługi. Dla celów kontroli planowych firmy audytorskie przygotowują bardzo szczegółowe informacje o przeprowadzanych badaniach i badanych jednostkach.	
--	--	--	---	--

			W przypadku formularza dla innych jednostek zakres wymaganych informacji jest także bardzo obszerny i stanowi istotne obciążenie. Informacje przekazywane organowi nadzoru mogłyby być zdecydowanie bardziej skondensowane (np. ograniczone do liczby usług i przychodów), na co wskazuje treść art. 51 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach. Zwracamy uwagę na fakt, iż taki szeroki zakres informacji powoduje techniczne trudności w realizacji obowiązku raportowania rocznego ze względu na rozmiar plików przekazywanych przez firmy audytorskie wykonujące dużą ilość usług. Udostępnione narzędzie STREFA już obecnie nie jest w pełni dostosowane do zakresu informacji określonych przez aktualne rozporządzenie. W 2025 roku Agencja przekazywała firmom audytorskim informację o konieczności dodatkowego przesłania zarówno podpisanego i wydrukowanego do formatu pdf formularza jak i pliku Excel, który był importowany do STREFY.	
Art. 53 – obowiązek ubezpieczenia OC				
51.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	1. Firma audytorska jest obowiązana zawrzeć umowę ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej z tytułu i za okres wykonywania czynności rewizji finansowej. 2. Obowiązek ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej, o którym mowa w ust. 1, powstaje nie później niż w dniu poprzedzającym dzień rozpoczęcia wykonywania czynności rewizji finansowej i ustaje z dniem skreślenia z listy, o której mowa w art. 57 ust. 1. W przypadku zawieszenia wykonywania działalności przez firmę audytorską, obowiązek posiadania ubezpieczenia, o którym mowa w ust. 1, ulega zawieszeniu na czas trwania tej decyzji, pod warunkiem że firma nie wykonuje w tym okresie żadnych czynności rewizji finansowej.	Obecna treść art. 53 ustawy o biegłych rewidentach nie uwzględnia sytuacji zawieszenia działalności przez firmę audytorską, co rodzi niepotrzebne wątpliwości: czy obowiązek ubezpieczenia trwa mimo zawieszenia działalności? czy można czasowo zawiesić ochronę ubezpieczeniową bez naruszenia przepisów? W analogii do ustaw o działalności gospodarczej i ubezpieczeniach OC (np. działalność zawodów regulowanych) — zawieszenie wykonywania czynności zawodowych powinno skutkować czasowym wyłączeniem również obowiązku ubezpieczenia OC, co a istotny wpływ na koszty prowadzenia firmy audytorskiej, szczególnie w okresie zawieszenia wykonywania czynności rewizji np. z powodu długotrwałej choroby.	

Art. 54 – wysokość kwot odszkodowania

52.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	<u>Podwyższenie kwoty odszkodowania z tytułu odpowiedzialności firm audytorskich</u> Art. 54 ust. 2 i 3 ustawy otrzymuje brzmienie: 2. Kwota odszkodowania z tytułu odpowiedzialności firm audytorskich przeprowadzających badanie lub atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju na rzecz: 1) jednostek zainteresowania publicznego - nie może przekraczać mniejszej kwoty z dwóch: 20-krotności wynagrodzenia ustalonego w umowie wykonania czynności rewizji finansowej lub <u>21 000 000 12 000 000 zł</u>; 2) jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego - nie może przekraczać mniejszej kwoty z dwóch: 10-krotności wynagrodzenia ustalonego w umowie wykonania czynności rewizji finansowej lub <u>5 200 000 3 000 000 zł</u>. 3. Ograniczenie odpowiedzialności nie dotyczy przypadków umyślnego naruszenia obowiązków zawodowych przez biegłego rewidenta <u>lub rażącego naruszenia przepisów prawa</u>.	Zmiana służy urealnieniu kwoty odszkodowania i zwiększeniu kwoty ubezpieczeń firm audytorskich. Kwota odszkodowania z tytułu odpowiedzialności firm audytorskich w maksymalnej wysokości 12 000 000 zł (JZP) albo 3 000 000 zł (nieJZP) obowiązuje od wejścia w życie, obecnie uchylonej ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym. Kwota ta nie była waloryzowana ani podwyższona. Inflacja skumulowana według Głównego Urzędu Statystycznego w okresie od czerwca 2009 r. do stycznia 2025 r. wyniosła: 73,8%, co uzasadnia zwiększenie kwoty do 21 mln zł i do 5,2 mln zł. Ograniczenie odpowiedzialności powinno zostać rozszerzone także na przypadki rażącego naruszenia przepisów prawa w celu większej ochrony odbiorców sprawozdań finansowych.
-----	--	--	---

Art.55 – opłata z tytułu nadzoru

53.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Doprecyzowanie zasad rozliczenia i egzekwowania opłaty z tytułu nadzoru Art. 55 ust. 1, 2, 4, 5, 6 i 10 otrzymują brzmienie:	Zmiana służy zwiększeniu szybkości rozliczeń firm audytorskich, które nie uiszczają opłaty bądź nie składają rozliczeń. Zmiana jest neutralna dla prawie wszystkich firm audytorskich, które realizują ww. obowiązki. Proponowane jest doprecyzowanie, że obowiązek rozliczenia opłaty (złożenia rozliczenia) jest obowiązkiem firmy
-----	--	---	---

	1. Firma audytorska jest obowiązana wnieść opłatę z tytułu nadzoru za dany rok kalendarzowy w wysokości stanowiącej iloczyn stawki procentowej obowiązującej w danym roku kalendarzowym i rocznych przychodów z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, osiągniętych przez tę firmę w danym roku kalendarzowym, jednak nie mniejszej niż 20 % przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy <u>oraz złożyć według określonego wzoru roczne rozliczenie opłaty</u>. 2. Firma audytorska, o której mowa w art. 58, jest obowiązana wnieść opłatę z tytułu nadzoru za dany rok kalendarzowy, w wysokości stanowiącej iloczyn stawki procentowej obowiązującej w danym roku kalendarzowym i rocznych przychodów z tytułu badań ustawowych przeprowadzonych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej, osiągniętych przez tę firmę w danym roku kalendarzowym <u>oraz złożyć według określonego wzoru roczne rozliczenie opłaty</u>. 4. W przypadku <u>niezłożenia przez firmę audytorską rocznego rozliczenia opłaty lub wykazania w rozliczeniu opłaty należnej w zaniżonej wysokości wywiązania się przez firmę audytorską z obowiązku, o którym mowa w ust. 1 lub 2</u>, Agencja	audytorskiej. Rozliczenie przez firmy audytorskie jest konieczne do rzetelnego sporządzenia sprawozdania finansowego. Agencja powinna móc wydając decyzje w sposób niebudzący wątpliwości wskazywać podstawy ustalające opłatę oraz nakładające karę za jej brak rozliczenia. Zmiany przepisów dotyczące postępowań służą także zmniejszeniu liczby postępowań oraz ograniczeniu sytuacji nieuzasadnionego wydłużania terminu na wniesienie opłaty. Z uwagi na szersze odesłanie do Ordynacji podatkowej zasadne jest także uchylenie przepisu zawierającego węższe odesłanie oraz wyeliminowanie wątpliwości czy przepis stosuje się do kar pieniężnych nałożonych za naruszenia z art. 182. Założeniem jest wprowadzenie postanowień, które umożliwią, że roczne rozliczenie opłaty / decyzja Agencji określająca wysokość opłaty będą stanowiły tytuł egzekucji administracyjnej.
--	--	---

		wydaje decyzję administracyjną określającą wysokość opłaty. 5. <u>Agencja może nałożyć karę administracyjną za niewykonanie obowiązków, o których mowa w art. 182 ust. 1 pkt 23 w zakresie złożenia rocznego rozliczenia opłaty lub wykazania w rocznym rozliczeniu opłaty należnej w prawidłowej wysokości w decyzji określającej wysokość opłaty</u> W przypadku niewykonania decyzji, o której mowa w ust. 4, Agencja nakłada w terminie 30 dni od dnia uprawomocnienia się decyzji karę administracyjną, o której mowa w art. 183 ust. 1 pkt 2. Przepis art. 190 stosuje się. 6. <u>Opłata należna wykazana w rozliczeniu opłaty lub określona decyzją Agencji, o której mowa w ust. 4, oraz kara administracyjna, o której mowa w ust. 5,</u> podlegają egzekucji w trybie przepisów ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2023 r. poz. 2505 i 2760). 10. Od decyzji Agencji wydanych w pierwszej instancji dotyczących opłat z tytułu nadzoru oraz kar administracyjnych nie służy odwołanie, jednakże strona niezadowolona z decyzji może złożyć wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy, zgodnie z art. 127 § 3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego. Art. 55 ust. 8 uchyla się.	
--	--	--	--

~~8. Odsetki za zwłokę, na zasadach określonych w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. — Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 i 2760), pobiera się od nieuiszczonych w wyznaczonym terminie przez firmę audytorską:~~

~~1) opłat z tytułu nadzoru;~~

~~2) kar administracyjnych nałożonych przez Agencję.~~

Art. 61 ust. 1 pkt 2 otrzymuje brzmienie:

2) nieuregulowania opłaty z tytułu nadzoru wykazanej w rozliczeniu opłaty lub określonej decyzją Agencji, o której mowa w art. 55 ust. 1 lub 2, mimo nałożenia kary administracyjnej, o której mowa w art. 183 ust. 1 pkt 2;

Art. 182 ust. 1 pkt 23 otrzymuje brzmienie:

23) nie wykonuje przestrzega obowiązków dotyczących wnoszenia opłat z tytułu nadzoru, o których mowa w art. 55 i przepisach wydanych na podstawie art. 55 ust. 12;

Zmiany w ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji

1. We wstępie do wyliczenie w art. 3a § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji przed wyrazami „stosuje się również egzekucję administracyjną,

		jeżeli wynikają one odpowiednio” dodaje się wyrazy „ a także opłat z tytułu nadzoru, o których mowa w ustawie z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym.”. 2. W art. 3a § 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji dodaje się pkt 18 w brzmieniu: 18) z rocznych rozliczeń opłaty, o których mowa w art. 55 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym.		
54.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Uchylić w całości.	Zmiana jest uzasadniona ze względu na wadliwą implementację dyrektywy 2006/43/WE oraz konieczność osiągnięcia zgodności w tym zakresie. Za niezgodne z dyrektywą 2006/43/WE należy uznać nałożenie na FA obowiązku odprowadzania opłat z tytułu nadzoru do PANA. Z jej art. 32 ust. 5 wynika bowiem, że system publicznego nadzoru powinien być odpowiednio finansowany i dysponować odpowiednimi zasobami, co nakazuje, aby „finansowanie systemu nadzoru publicznego było zabezpieczone i wolne o jakiegokolwiek nienależytego wpływu biegłych rewidentów i firm audytorskich”. Reguła powinno być zatem finansowanie organu nadzoru ze środków publicznych, a nie ze środków osób bądź podmiotów kontrolowanych. Warto również przypomnieć, że opłata z tytułu nadzoru – przed 1 stycznia 2020 r. – była odprowadzana na samorząd zawodowy i stanowiła jego przychód. W tym świetle można trzeba stwierdzić, że „przekierowanie” opłaty do PANA narusza art. 17 Konstytucji, gdyż de facto prowadzi do uniemożliwienia realizacji zadań ustrojowych przez samorząd zawodowy.	

Art. 57 – lista FA

55.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	<u>Doprecyzowanie sposobu określania powiązań firm audytorskich w sieci oraz biegłych rewidentów</u> Art. 57 ust. 2 pkt 8 ustawy otrzymuje brzmienie: 8) informację o członkostwie w sieci oraz wykaz nazw i adresów <u>podmiotów należących do sieci firm audytorskich należących do sieci oraz i innych</u> podmiotów powiązanych z firmą audytorską lub też wskazanie miejsca, w którym informacje te są publicznie dostępne; Art. 17 ust. 2 pkt 5 otrzymuje brzmienie: 5) nazwę, adres strony internetowej i adres firmy audytorskiej, o której mowa w art. 46 pkt 1, albo firmy audytorskiej, która zatrudnia biegłego rewidenta lub w której jest on współnikiem, <u>udziałowcem, akcjonariuszem lub członkiem organu z którą jest on powiązany w inny sposób;</u> Art. 57 ust. 2 pkt 6 lit. a otrzymuje brzmienie: a) każdego biegłego rewidenta zatrudnionego w firmie audytorskiej lub <u>w której jest on współnikiem, udziałowcem, akcjonariuszem lub członkiem organu z nią powiązanego jako współnik lub w inny sposób,</u> Art. 204 ust. 2 pkt 8 otrzymuje brzmienie:	Zmiana służy zmniejszeniu regulacji dla rynku firm audytorskich i biegłych rewidentów i ograniczeniu wątpliwości interpretacyjnych Agencji i firm audytorskich. Do sieci należą podmioty nie odpowiadające definicji podmiotów powiązanych i nie będące jednocześnie firmami audytorskimi, jednocześnie posiadanie przez Agencję informacji o tych podmiotach jest potrzebne dla oceny m.in. niezależności. Stąd potrzeba rozszerzenia informacji przekazywanej Agencji o członkach sieci nie będących podmiotami powiązanymi i firmami audytorskimi. Proponowane jest doprecyzowanie rozumienia „innych powiązań” biegłego rewidenta, aby nie budziły wątpliwości relacje, które nie dotyczą sfery prawa spółek. W konsekwencji inne powiązania na potrzeby ujawnień informacji publicznych nie będą dotyczyć podwykonawców i biegłych rewidentów będących pracownikami podwykonawców.
-----	--	--	--

		8) informację o członkostwie w sieci oraz wykaz nazw i adresów <u>podmiotów firm audytorskich</u> należących do sieci oraz <u>innych</u> podmiotów powiązanych z jednostką audytorską pochodzącą z państwa trzeciego lub też wskazanie miejsca, w którym informacje te są publicznie dostępne;	
56.	PIBR	Wykreślić art. 57 ust. 3a, 3b, 5a i 5b.	Przepisy te nakładają na firmy audytorskie dodatkowe obowiązki, niewymagane przepisami Dyrektywy 43/2006, ani nie mające uzasadnienia w implementacji innych jej przepisów. Stosowanie wskazanych przepisów UoBR skutkuje nałożeniem na firmy audytorskie obowiązku wykonania szeregu szczegółowych czynności administracyjno-technicznych. Wiąże się także ze wzrostem kosztów administracyjnych po stronie firm audytorskich. W szczególności koszty te ponoszone są w związku z koniecznością złożenia oświadczeń o zgodności danych oraz ponownie - poprzez podpisanie całego wniosku o aktualizację danych na liście firm audytorskich. Oznacza to, że oświadczenie o zgodności jest składane dwa razy, co niepotrzebnie wydłuża procedowanie aktualizacji danych. Dodatkowo wskazać należy na wprowadzony przez omawiane przepisy rygor odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia. Rygor taki nie wynika z przepisów Dyrektywy. Ponadto, składanie oświadczeń o zgodności danych pod rygorem odpowiedzialności karnej, które może być złożone przez pełnomocnika, jest namiarowe, gdyż i tak cały wniosek firmy jest składany przez członka zarządu, również pod rygorem odpowiedzialności karnej. Jeśli ustawodawca dopuszcza możliwość składania oświadczeń przez pełnomocnika firmy, to również powinien dopuścić sposób, rygor i tryb złożenia takiego oświadczenia przez uprawnioną osobę zgodnie z procedurami danej firmy audytorskiej. Rozwiązanie wymuszające obowiązek

			złożenia takiego oświadczenia oraz rygor pod jakim jest składane są nadregulacją ustawową, wykraczającą poza wymogi Dyrektywy. Ponadto, w ramach aktualizacji danych (składania wniosku) firmy audytorskie muszą dołączać odpis z KRS. Ponieważ jest to informacja, która jest publicznie dostępna, a daty dokonania poszczególnych zmian są również w KRS odpowiednio odnotowane, uważamy, że wymóg dołączania za każdym razem aktualnego odpisu z KRS jest nadmiarowy i należy go usunąć.	
Art. 61 – skreślenie z listy FA				
57.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 1. Skreślenie firmy audytorskiej z listy następuje w przypadku: 1) złożenia przez firmę audytorską wniosku o skreślenie z listy; 2) nieuregulowania opłaty z tytułu nadzoru, o której mowa w art. 55 ust. 1 lub 2, mimo nałożenia kary administracyjnej, o której mowa w art. 183 ust. 1 pkt 2; 3) niepoddania się kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, art. 123 ust. 1, art. 123a ust. 1 lub art. 124 ust. 1; 4) zaprzestania spełniania wymogów, o których mowa w art. 46; 5) czasowego zawieszenia uprawnień do przeprowadzania obowiązkowych badań sprawozdań finansowych lub odebrania takich uprawnień przez organ zatwierdzający z państwa członkowskiego pochodzenia - w odniesieniu do firmy audytorskiej wpisanej na listę na podstawie art. 58; 6) w przypadku trwalej utraty przez firmę audytorską nieposzlakowanej opinii;	Z uwagi na brak regulacji umożliwiających określenie znaczenia ustawowego terminu „utrata nieposzlakowanej opinii” w ocenie autorów propozycji, celowym jest dookreślenie treści przepisu art. 61 ust. 1 pkt 6 ustawy poprzez sprecyzowanie, że podstawą skreślenia firmy audytorskiej z listy jest jedynie trwała utrata nieposzlakowanej opinii. Podkreślenia bowiem wymaga, że firmy audytorskiej podlegają bardzo szerokiej odpowiedzialności administracyjnej za różnego rodzaju naruszenia. Na skutek postępowań administracyjnych prowadzonych przez Agencję może zostać wymierzona między innymi kara skreślenia firmy audytorskiej z listy – art. 183 ust. 1 pkt 7. Z tego względu, odrębna przesłanka skreślenia firmy audytorskiej z listy z uwagi na utratę nieposzlakowanej opinii powinna zostać ograniczona do sytuacji nadzwyczajnych, nie objętych sankcjami administracyjnymi uregulowanymi ustawą, a w przypadku utraty nieposzlakowanej opinii jedynie do takich sytuacji, które mają walor nieodwracalnych. Z tego względu proponuje się doprecyzowanie art. 61 ust. 1 pkt 6 poprzez wskazanie, że podstawą skreślenia firmy audytorskiej z listy jest „trwała utrata przez firmę audytorską nieposzlakowanej opinii” a ponadto dodanie art. 61 ust. 1b w zaproponowanej treści, aby wykluczyć sytuację, że te same naruszenia będą mogły być sankcjonowane w postępowaniu administracyjnym np. w postaci wymierzenia surowej	

		7) ostatecznego rozstrzygnięcia Agencji nakładającego na firmę audytorską karę administracyjną, o której mowa w art. 183 ust. 1 pkt 7. 1a. Nie skreśla się firmy audytorskiej z listy w przypadku, o którym mowa w art. 61 ust. 1 pkt 4, jeżeli firma audytorska w terminie 6 miesięcy od zaprzestania spełnia wymogów, o których mowa w art. 46, ponownie spełnia wskazane wymogi. 1b. Nie stanowią przesłanek utraty nieposzlakowanej opinii naruszenia z art. 182 ust. 1 ustawy, za które firma audytorska podlega karze administracyjnej.	administracyjnej kary pieniężnej, a następnie rozważane pod kątem ewentualnej utraty nieposzlakowanej opinii. Proponuje się również dodanie art. 61 ust. 1a wskazującego, że nie skreśla się firmy audytorskiej z listy w przypadku, o którym mowa w art. 61 ust. 1 pkt 4, jeżeli firma audytorska w terminie 6 miesięcy od zaprzestania spełnia wymogów, o których mowa w art. 46, ponownie spełnia wskazane wymogi. W praktyce pojawiają się sytuacje losowe które mogą spowodować chwilowe zaprzestanie spełnianie wymogów, o których mowa w art. 46. Do takiej sytuacji przykładowo może dojść w sytuacji, w której firma audytorska działa w formie spółki kapitałowej lub spółdzielni, w której zarząd składa się z 2 osób, z których jedna jest biegłym rewidentem. Jeżeli osoba będąca biegłym rewidentem w takim zarządzie umrze, lub złoży wypowiedzenie, automatycznie firma audytorska przestaje spełniać wymogi, o których mowa w art. 46, co stanowi przesłankę do skreślenia firmy audytorskiej z listy. W ocenie autorów propozycji zmiany, celowym jest umożliwienie w takich sytuacjach przywrócenia przez formę audytorską stanu zgodnego z prawem w zakresie określonym art. 46 ustawy w określonym przepisami terminie, bez negatywnych konsekwencji dla firmy audytorskiej. Taką możliwość przewiduje przy tym dyrektywa nr 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w art. 5 ust. 2. Zgodnie z tym przepisem: „Zatwierdzenie firmy audytorskiej cofa się, jeżeli przestanie być spełniany którykolwiek z warunków określonych w art. 3 ust. 4 lit. b) i c). Państwa Członkowskie mogą jednak przewidzieć odpowiedni termin w celu spełnienia tych warunków.” Wobec powyższego zasadnym i dopuszczalnym w świetle przepisów wskazanej dyrektywy jest określenie w przepisach ustawy terminu, w którym firma audytorska może przywrócić spełnienie warunków, które są nałożone na firmy audytorskie.	
58.	PIBR	Zmienić w sposób następujący: 1) art. 61 ust. 7 otrzymuje brzmienie:	Na mocy ustawy z dnia 8 lipca 2021 r. o zmianie ustawy o Bankowym Funduszu Gwarancyjnym, systemie gwarantowania depozytów oraz przymusowej restrukturyzacji oraz niektórych	

	Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	„Firma audytorska jest obowiązana przekazać Agencji, w postaci elektronicznej, akta zleceń usług atestacyjnych lub akta zleceń usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w okresie ostatnich 5 lat, dokumentację systemu zarządzania jakością oraz informacje za dany rok kalendarzowy objęte sprawozdaniem, o którym mowa w art. 51 ust. 1, a także wnieść opłatę z tytułu nadzoru, o której mowa w art. 55, za dany rok kalendarzowy, oraz dokonać rozliczenia tej opłaty, w przypadku gdy: 1) złożyła wniosek o skreślenie z listy pod rygorem pozostawienia tego wniosku bez rozpoznania lub 2) w stosunku do tej firmy audytorskiej toczy się postępowanie w sprawie skreślenia jej z listy z przyczyn, o których mowa w ust. 1 pkt 2-4 lub 6, w terminie określonym przez Agencję, nie dłuższym niż 30 dni, lub 3) została na nią nałożona kara administracyjna, o której mowa w art. 183 ust. 1 pkt 7.” 2) art. 61 ust. 7b otrzymuje brzmienie: „Biegły rewident prowadzący działalność w formie określonej w art. 46 pkt 1, który został skreślony z rejestru, jest obowiązany przekazać Agencji, w postaci elektronicznej, akta zleceń usług atestacyjnych lub akta zleceń usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w okresie ostatnich 5 lat, dokumentację systemu zarządzania jakością oraz informacje za dany rok kalendarzowy objęte sprawozdaniem, o którym mowa w art. 51 ust. 1, a także wnieść opłatę z tytułu nadzoru, o której mowa	innych ustaw (Dz. U. z 2021 r., poz. 1598 ze zm. – dalej ustawa zmieniająca) doszło do istotnego wydłużenia terminów przechowywania dokumentacji klienta do okresu 8 lat. Przedmiotowa regulacja stanowi nadmierne obciążenie FA. Warto podkreślić, że na gruncie prawa podatkowego czy ustawy o rachunkowości obowiązek przechowywania dokumentacji został określony na lat 5. Nie znajduje również żadnego uzasadnienia obowiązek przekazania historycznych akt badania do PANA.	
--	---	---	---	--

	w art. 55, za dany rok kalendarzowy oraz dokonać rozliczenia tej opłaty. Przepis ust. 7a stosuje się.” 3) w art. 67: a) ust. 1 otrzymuje brzmienie: „Firma audytorska sporządza i przechowuje przez okres nie krótszy niż 5 lat dokumentację dotyczącą: 1) naruszeń przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 oraz skutków tych naruszeń; 2) środków podjętych w celu: a) przeciwdziałania naruszeniom, o których mowa w pkt 1, b) zmiany systemu zarządzania jakością.” b) ust. 5 otrzymuje następujące brzmienie: „Firma audytorska jest obowiązana zamknąć akta badania i akta atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju nie później niż 60 dni po dniu sporządzenia odpowiednio sprawozdania z badania albo sprawozdania z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju i przechowywać je przez okres co najmniej 5 lat od dnia ich zamknięcia.” c) Ust. 5a otrzymuje następujące brzmienie: „Firma audytorska jest obowiązana zamknąć akta zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie lub atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju oraz akta zleceń usług pokrewnych, nie później niż 60 dni po dniu sporządzenia sprawozdania z wykonania usługi atestacyjnej innej niż badanie lub atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub usługi pokrewnej i przechowywać je przez okres co najmniej 8 lat od dnia ich zamknięcia.” d) ust. 6 otrzymuje następujące brzmienie:	
--	---	--

		„Firma audytorska przechowuje dokumentację klienta, na rzecz którego przeprowadziła: 1) badanie, 2) atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, 3) usługę atestacyjną inną niż badanie i atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, 4) usługę pokrewną – przez okres nie krótszy niż 5 lat od daty zamknięcia odpowiednio akt badania, akt atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, akt zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie i atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub akt zleceń usług pokrewnych. W wyniku przeprowadzenia badania biegły rewident sporządza sprawozdanie z badania.”		
Art. 64 ust. 1				
59.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Pkt 2) Zmienić w sposób następujący: polityki i procedury przeprowadzania badań, wykonywania usług atestacyjnych innych niż badanie i usług pokrewnych, przeprowadzania szkoleń, nadzorowania i przeglądu pracy oceniań działań pracowników oraz tworzenia akt badań, o których mowa w art. 67 ust. 4, oraz akt zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie oraz akt zleceń usług pokrewnych;	Zamiana treści w związku nieadekwatnym tłumaczeniem Dyrektywy 2006/43 na język polski. W Dyrektywie 2006/42 w języku angielskim polityki i procedury mają dotyczyć przeglądania pracy a nie oceniania pracy. Po polsku: <i>biegły rewident lub firma audytorska ustanawiają odpowiednie polityki i procedury przeprowadzania badań ustawowych, szkolenia, nadzorowania i oceniania działań pracowników oraz organizowania struktury zbioru dokumentacji z badania, o której mowa w art. 24b ust. 5;</i> po angielsku: <i>a statutory auditor or an audit firm shall establish appropriate policies and procedures for carrying out statutory audits, coaching, supervising and reviewing employees activities and</i>	

			organising the structure of the audit file as referred to in Article 24b(5);	
Art.67 – dokumentacja badania, akta klienta				
Art.67 ust. 4				
60.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	<u>Elektronizacja akt badania sporządzanych przez firmy audytorskie</u> W art. 67 w ust. 4 ustawy wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie: „4. Firma audytorska tworzy akta badania dla każdego badania <u>w postaci elektronicznej</u>, zawierające:” Dodaje się przepis przejściowy w brzmieniu: <u>„Przepis art. 67 ust. 4 ustawy zmienianej w art. wchodzi w życie 1 stycznia ... r.:</u>	Zmiana w zależności od firmy audytorskiej może mieć charakter neutralny bądź prowadzić do zwiększenia obowiązków firm audytorskich przygotowujących akta w formie papierowej, pozostając komplementarną do procesu cyfryzacji administracji i obrotu gospodarczego takich jak e-doręczenia czy elektroniczne faktury. Firmy audytorskie, zgodnie z art. 61 ust. 7 i 7b ustawy, jest zobowiązana przekazać Agencji, akta zleceń usług atestacyjnych lub akta zleceń usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w okresie ostatnich 8 lat, w postaci elektronicznej. Kumulacja obowiązku digitalizacji akt zleceń w końcowej fazie działalności firmy audytorskiej, często gdy firmy ograniczyły już zatrudnienie, może prowadzić do niewspółmiernie dużego obciążenia tymi czynnościami i obniżenia jakości przekazywanych akt. W kontekście postępującej cyfryzacji zasadne jest wprowadzenie przejścia z akt papierowych na akta elektroniczne. Zmiana spowoduje systematyczne archiwizowanie akt zleceń w postaci elektronicznej i równomierne obciążenie firm obowiązkami dotyczącymi ich digitalizacji.	
Art. 67 ust. 4a				
61.	Amerykańska Izba Handlowa	Ograniczenie obowiązków raportowych i ewidencyjnych nałożonych na firmy audytorskie oraz umożliwienie przygotowywania odpowiedniej dokumentacji w językach obcych z obowiązkiem zapewnienia ich pisemnego tłumaczenia na język polski na potrzeby kontroli i na wniosek Agencji. Propozycja nowego brzmienia art. 67 ust. 4a:	Obowiązki raportowe i ewidencyjne nałożone na firmy audytorskie są zbyt daleko idące i uciążliwe co niejednokrotnie powoduje większe przywiązywanie uwagi do wykonania ww. obowiązków niż do wykonania prawidłowej jakości audytu i jednocześnie nie wnosi żadnej wartości dodanej do pracy firm audytorskich ani do ich kontroli, a jedynie zwiększa koszty usług świadczonych przez firmy audytorskie. Zakres obowiązków nałożonych na firmy audytorskie, w szczególności w zakresie	

		„Dokumentacja, o której mowa w ust. 3, 4 i 4b, może być sporządzona w języku obcym, jednakże na potrzeby kontroli i na wniosek Agencji firma audytorska zapewnia jej pisemne tłumaczenie na język polski” Propozycja nowego brzmienia art. 116 ust. 4: „Dokumenty przedstawiane przez kontrolowaną firmę audytorską na potrzeby przeprowadzanej kontroli są sporządzane w języku polskim lub w języku obcym, a na wniosek Agencji firma audytorska zapewnia ich pisemne tłumaczenie na język polski”	przygotowywanej i ewidencjonowanej przez nie dokumentacji powinien zostać zrewidowany i ograniczony w taki sposób aby Agencja nadal mogła przeprowadzać efektywne kontrole w firmach audytorskich, a firmy audytorskie mogły w głównej mierze skupić się na przeprowadzaniu dobrej jakości usług, a nie spełnianiu formalnych obowiązków. Jednym z przykładów, które mogłyby uprościć zadania firm audytorskich jest umożliwienie sporządzania i posiadania dokumentacji w językach obcych, a w szczególności w powszechnie stosowanym już języku angielskim, bez potrzeby przygotowywania tłumaczeń lub co najmniej ograniczenie zapewniania tłumaczeń tylko na potrzeby kontroli, jeżeli zażąda tego Agencja.	
62.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Dokumentacja, o której mowa w ust. 3, 4 i 4b, jest sporządzana w języku polskim lub angielskim. Dokumentacja, o której mowa w ust. 3 pkt 3 lit. c i d, ust. 4 pkt 7, 10 i 13 oraz ust. 4b pkt 7, 10 i 11, może być sporządzona w języku obcym innym niż język angielski, jednakże na potrzeby kontroli firma audytorska zapewnia jej pisemne tłumaczenie na język polski.	Część firm audytorskich działa w ramach międzynarodowych sieci stosując jednolite wzorce rewizji finansowej w całej grupie, a także wdrażając jednolite wzorce działań biegłych rewidentów. W celu optymalizacji procesów oraz zadbania o najwyższą jakość usług zarówno procedury badania, wzorce dokumentów i system wewnętrznej kontroli jakości stworzone są i stosowane we wszystkich krajach jednolicie w języku angielskim. Przepisy ustawy o biegłych rewidentach przewidują obecnie, że dokumentacja, o której mowa w ust. 3, 4 i 4b jest sporządzana wyłącznie w języku polskim. Jako wyjątek wskazano dokumentację, o której mowa w ust. 3 pkt 3 lit. c i d, ust. 4 pkt 7, 10 i 13 oraz ust. 4b pkt 7, 10 i 11, może być sporządzona w języku obcym, jednakże na potrzeby kontroli firma audytorska zapewnia jej pisemne tłumaczenie na język polski. Biorąc pod uwagę, że język angielski jest obecnie powszechnie stosowany w obrocie, zaś tłumaczenie dokumentacji jedynie na potrzeby kontroli jest czasochłonne, kosztowne oraz rodzi ryzyko błędów w zakresie tłumaczeń, celowym jest dopuszczenie możliwości prowadzenia dokumentacji, o której mowa w art. 67 ust. 3, 4 i 4b w języku polskim lub angielskim.	

63.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: Dokumentacja, o której mowa w ust. 3, 4 i 4b, jest sporządzana w języku polskim. Dokumentacja, o której mowa w ust. 3 pkt 3 lit. c i d, ust. 4 pkt 6, 7, 9, 10 i 13 oraz ust. 4b pkt 5, 7, 10 i 11, może być sporządzona w języku obcym, jednakże na potrzeby kontroli firma audytorska zapewnia jej pisemne tłumaczenie na język polski.	Obecnie przepis ustawy dopuszcza wprost możliwość tworzenia dokumentacji z badania w języku obcym (z zastrzeżeniem zapewnienia tłumaczeń na potrzeby kontroli). W katalogu tym nie są uwzględnione "oświadczenia o niezależności, o których mowa w art. 74 ust. 2 Ustawy. Obecna sytuacja prowadzi do wątpliwości pod względem standardów konstytucyjnych, w której obcokrajowiec nieznający języka polskiego musi składać oświadczenie pod rygorem odpowiedzialności karnej w języku, którego nie zna. Proponowana zmiana ma na celu wyeliminowanie tego problemu. Składanie oświadczenia w języku, którym włada osoba je składająca, przyczynia się do zwiększenia poziomu niezależności. Do katalogu dokumentów, które mogą być sporządzane w języku obcym a tłumaczone na potrzeby kontroli należy także dołączyć sprawozdanie dodatkowe dla komitetu audytu. Często członkowie komitetów audytu JZP pochodzą z zagranicy i oczekują przedstawienia dokumentu w języku innym niż polski. Konieczność odgórniego posiadania tego dokumentu w również w języku polskim zwiększa niepotrzebnie koszty i czas badania i nie dodaje wartości dodanej dla spółki i KA. Język przygotowania tej dokumentacji powinien zostać uzgodniony między KA a firmą audytorską.	
Art. 67 ust. 5-7				
64.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 5. Firma audytorska jest obowiązana zamknąć akta badania nie później niż 60 dni po dniu sporządzenia sprawozdania z badania i przechowywać je przez okres co najmniej 5 lat od dnia ich zamknięcia. 5a. Firma audytorska jest obowiązana zamknąć akta zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie oraz akta zleceń usług pokrewnych, nie później niż 60 dni po dniu sporządzenia sprawozdania z	Okres przechowywania dokumentacji – powrót do 5 lat. Jest to okres powszechnie stosowany także przy przechowywaniu dokumentacji rachunkowej. Brak jest podstaw dla rozróżnienia okresu przechowywania dokumentacji przez firmy audytorskie i wydłużenia go aż do 8 lat.	

		wykonania usługi atestacyjnej innej niż badanie lub usługi pokrewnej i przechowywać je przez okres co najmniej 5 lat od dnia ich zamknięcia. 6. Firma audytorska przechowuje przez okres nie krótszy niż 5 lat od daty zamknięcia akt badania lub wykonania innej usługi niebędącej badaniem dokumentację klienta, na rzecz którego wykonane było badanie lub wykonana była usługa inna niż badanie. 7. Firma audytorska przechowuje dokumentację wszystkich przekazanych jej skarg pisemnych, które dotyczyły przeprowadzonych badań, usług atestacyjnych innych niż badanie lub usług pokrewnych, przez co najmniej 5 lat od daty ich wniesienia.		
Art. 69				
65.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Art. 69 1. Biegły rewident, przeprowadzając badanie, wykonując usługę atestacyjną inną niż badanie lub usługę pokrewną działa w interesie publicznym i przestrzega zasad etyki zawodowej, w szczególności: 1) zachowuje uczciwość, obiektywizm, zawodowy sceptycyzm i należyta staranność; 2) posiada odpowiednie kompetencje zawodowe ; 3) przestrzega tajemnicy zawodowej. 2. Biegły rewident i firma audytorska zachowują zawodowy sceptycyzm w trakcie badania, w tym w trakcie jego planowania, przyjmując, że mogą zaistnieć okoliczności, w tym błąd lub oszustwo, powodujące istotne zniekształcenia sprawozdań finansowych podlegających badaniu, bez względu na wcześniejsze doświadczenia biegłego rewidenta	W art. 69 ust. 2 proponuje się wykreślenie „w tym jej ład korporacyjny”, ponieważ tej frazy nie ma w dyrektywie i brak jest przesłanek, dla których ta fraza byłaby konieczna w polskiej ustawie. Proponuje się wykreślenie w art. 69 ust. 9 pkt 4-8 ustawy, ponieważ przepisy te wykraczają poza regulacje dyrektywy, a jednocześnie w odniesieniu do jednostek zainteresowania publicznego bezpośrednio stosuje się art. 5 rozporządzenia nr 537/2014. Rozszerzenie obowiązków z rozporządzenia także na pozostałe jednostki nie znajduje uzasadnienia. W art. 87e nie zaproponowano zmian, ponieważ odpowiednie stosowanie art. 69 po zaproponowanych zmianach będzie obejmowało także atestację zrównoważonego rozwoju.	

		lub firmy audytorskiej, dotyczące uczciwości i rzetelności kierownictwa badanej jednostki oraz osób odpowiedzialnych za zarządzanie badaną jednostką. , w tym jej ład korporacyjny. 3. Zachowanie zawodowego sceptycyzmu jest szczególnie wymagane przy ocenie przez biegłego rewidenta szacunków dotyczących: 1) wartości godziwej i utraty wartości aktywów, 2) rezerw, 3) przyszłych przepływów pieniężnych - mających znaczenie dla zdolności badanej jednostki do kontynuowania działalności. 4. Firma audytorska, członkowie zespołu wykonującego badanie oraz osoba fizyczna mogący wpłynąć na wynik badania są niezależni od badanej jednostki i nie biorą udziału w procesie podejmowania decyzji przez badaną jednostkę co najmniej w okresie objętym badanym sprawozdaniem finansowym oraz okresie przeprowadzania badania. 5. Firma audytorska oraz kluczowy biegły rewident podejmują niezbędne działania w celu zapewnienia, że przy przeprowadzaniu badania na ich niezależność nie wpływał żaden rzeczywisty ani potencjalny konflikt interesów, relacje gospodarcze ani żadne inne bezpośrednio lub pośrednio relacje między badaną jednostką a firmą audytorską, członkami zespołu wykonującego badanie, członkami sieci, do której należy firma audytorska, kierownictwem firmy audytorskiej lub osobami związanymi z nimi stosunkiem kontroli. 6. Firma audytorska oraz kluczowy biegły rewident nie przeprowadzają badania, jeżeli istnieje zagrożenie wystąpienia autokontroli, czerpania korzyści własnych, promowania interesów badanej	
--	--	--	--

		jednostki, zażyłości lub zastraszenia spowodowanych stosunkiem finansowym, osobistym, gospodarczym, zatrudnienia lub innym między badaną jednostką a kluczowym biegłym rewidentem, firmą audytorską, członkiem sieci, do której należy firma audytorska, lub osobą fizyczną mogącą wpłynąć na wynik badania, wskutek czego obiektywna, racjonalna i poinformowana osoba trzecia mogłaby wnioskować, że niezależność kluczowego biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej jest zagrożona pomimo zastosowania zabezpieczeń zmierzających do wyeliminowania lub zredukowania zagrożenia do akceptowalnego poziomu. 7. Kluczowy biegły rewident, firma audytorska i jej pracownicy uczestniczący w przeprowadzaniu badania oraz osoba fizyczna biorąca bezpośredni udział w czynnościach w zakresie badania, z której usług korzysta lub którą nadzoruje kluczowy biegły rewident lub firma audytorska, a także osoby blisko z nimi związane: 1) nie mogą posiadać ani czerpać istotnych i bezpośrednich korzyści z instrumentów finansowych, w tym z udziałów w kapitale własnym, papierów wartościowych w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, kredytów, pożyczek lub innych instrumentów dłużnych, w tym z praw i obowiązków do nabycia tych instrumentów finansowych oraz instrumentów pochodnych bezpośrednio powiązanych z tymi instrumentami finansowymi, wyemitowanych, gwarantowanych lub w inny sposób wspieranych przez jakąkolwiek badaną jednostkę objętą wykonywanymi przez nich czynnościami w zakresie badania;	
--	--	---	--

		2) nie mogą uczestniczyć w transakcjach, których przedmiotem są instrumenty finansowe, określone w pkt 1. 8. Nie narusza niezależności: 1) posiadanie lub czerpanie przez osoby lub podmioty, o których mowa w ust. 7, korzyści z: a) instrumentów finansowych, które posiadane są pośrednio poprzez udział w zdywersyfikowanych programach zbiorowego inwestowania, w szczególności funduszach emerytalnych, funduszach inwestycyjnych oraz ubezpieczeniowych funduszach kapitałowych oferowanych przez zakłady ubezpieczeń, o ile programy te nie są kontrolowane przez osoby lub podmioty, o których mowa w ust. 7, lub w stosunku do tych programów nie są podejmowane decyzje inwestycyjne, na które wpływ mają osoby lub podmioty, o których mowa w ust. 7, lub b) kredytów lub pożyczek udzielonych na warunkach rynkowych w ramach zwykłej działalności przez badane jednostki, uprawnione do udzielania kredytów na podstawie odrębnych przepisów lub 2) uczestniczenie w transakcjach, których przedmiotem są instrumenty, o których mowa w pkt 1 lit. a. 9. Kluczowy biegły rewident, firma audytorska, jej pracownicy uczestniczący w przeprowadzaniu badania oraz osoba fizyczna, biorąca bezpośredni udział w czynnościach w zakresie badania, z której usług korzysta lub którą nadzoruje kluczowy biegły rewident lub firma audytorska, a także osoby z nimi blisko związane, nie mogą uczestniczyć w określaniu wyniku badania badanej jednostki ani w	
--	--	--	--

		inny sposób nie mogą wpływać na ten wynik, jeżeli: 1) posiadają instrumenty finansowe, w tym udziały w kapitale własnym, papiery wartościowe w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, kredyty, pożyczki lub inne instrumenty dłużne, w tym prawa i obowiązki do nabycia tych instrumentów finansowych oraz instrumentów pochodnych bezpośrednio powiązanych z tymi instrumentami finansowymi, wyemitowane przez badaną jednostkę, z wyjątkiem takich, które posiadane są pośrednio poprzez udział w zdywersyfikowanych programach zbiorowego inwestowania, w szczególności funduszach emerytalnych, funduszach inwestycyjnych oraz ubezpieczeniowych funduszach kapitałowych oferowanych przez zakłady ubezpieczeń, o ile programy te nie są kontrolowane przez te osoby lub firmy lub w stosunku do tych programów nie są podejmowane decyzje inwestycyjne, na które wpływ mają te osoby lub firmy, a także z wyjątkiem kredytów lub pożyczek udzielonych na warunkach rynkowych w ramach zwykłej działalności przez badane jednostki, uprawnione do udzielania kredytów na podstawie odrębnych przepisów; 2) posiadają instrumenty finansowe, w tym udziały w kapitale własnym, papiery wartościowe w rozumieniu art. 3 pkt 1 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, kredyty, pożyczki lub inne instrumenty dłużne, w tym prawa i obowiązki do nabycia tych instrumentów finansowych oraz instrumentów pochodnych bezpośrednio powiązanych z tymi instrumentami	
--	--	--	--

		finansowymi, wyemitowane przez jednostkę powiązaną z badaną jednostką, których posiadanie może spowodować lub może być postrzegane przez obiektywną, racjonalną i poinformowaną osobę trzecią jako powodujące konflikt interesów, z wyjątkiem takich, które posiadane są pośrednio poprzez udział w zdywersyfikowanych programach zbiorowego inwestowania, w szczególności funduszach emerytalnych, funduszach inwestycyjnych oraz ubezpieczeniowych funduszach kapitałowych oferowanych przez zakłady ubezpieczeń, o ile programy te nie są kontrolowane przez te osoby lub firmy lub w stosunku do tych programów nie są podejmowane decyzje inwestycyjne, na które wpływ mają te osoby lub firmy; 3) w okresie, o którym mowa w ust. 4, pozostawali z badaną jednostką w stosunku pracy, stosunku gospodarczym lub innym stosunku, który może spowodować lub może być postrzegany przez obiektywną, racjonalną i poinformowaną osobę trzecią jako powodujący konflikt interesów; 4) uczestniczyli w prowadzeniu ksiąg rachunkowych lub sporządzaniu dokumentacji księgowej lub sprawozdań finansowych badanej jednostki w roku obrotowym poprzedzającym okres objęty badaniem, w okresie objętym badanym sprawozdaniem lub okresie przeprowadzania badania; 5) są przedstawicielami prawnymi (pełnomocnikami), członkami organów nadzorezych, zarządzających lub pracownikami badanej jednostki lub jednostki z nią powiązanej; 6) biorą udział w procesie zarządzania badaną jednostką i podejmowania przez nią decyzji;	
--	--	--	--

		7) świadczyć usługi inne niż badanie, mające istotny wpływ na badane sprawozdanie finansowe; 8) istnieją inne okoliczności naruszające niezależność w stopniu uniemożliwiającym ograniczenie tego naruszenia przy użyciu jakiegokolwiek zabezpieczenia, które nie pozwalają na sporządzenie bezstronnego i niezależnego sprawozdania z badania.	
Art. 69 ust. 1			
66.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 1) art. 69 ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Biegły rewident, przeprowadzając badanie zgodnie z krajowymi standardami badania oraz wykonując usługę atestacyjną inną niż badanie lub usługę pokrewną działa w interesie publicznym i przestrzega zasad etyki zawodowej, w szczególności: 1) zachowuje uczciwość, obiektywizm, zawodowy sceptycyzm i należyta staranność; 2) posiada odpowiednie kompetencje zawodowe; 3) przestrzega tajemnicy zawodowej.” 2) art. 83 ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. W wyniku przeprowadzenia badania biegły rewident sporządza sprawozdanie z badania.” 3) art. 172 ust. 3 pkt 1 otrzymuje brzmienie: „1) art. 18 ust. 7-9, art. 139-142, art. 146 ust. 1 i 2, art. 147, art. 148 ust. 1 i 3-6, art. 149-151, art. 156 ust. 2, art. 158-160, art. 162, art. 163, art. 164, art. 165 ust. 3, art. 166 oraz art. 171 stosuje się; 4) w art. 173:	Propozycja jest konsekwencją zmiany zasad nadzoru i stanowi kontynuację propozycji zawartej w pkt. 1 niniejszej tabeli. Celem jest poddanie ocenie Krajowego Sądu Dyscyplinarnego, w pierwszej instancji, wszystkich spraw, w których został sformułowany zarzut naruszenia norm wykonywania zawodu w sprawach przewinień dyscyplinarnych popełnionych przez biegłego rewidenta przy wykonywaniu usług atestacyjnych lub usług pokrewnych zgodnie z krajowymi standardami badania. Zmiana uzasadniona jest koniecznością osiągnięcia zgodności z art. 32 ust. 4 lit e) dyrektywą 2006/43/WE w związku z jej art. 32 ust. 5 dyrektywy 2006/43/WE, jak również zapewnienia zgodności z art. 17 Konstytucji. Konieczność przywrócenia roli samorządu zawodowego staje się szczególnie paląca w sprawach dotyczących odpowiedzialności dyscyplinarnej, albowiem zgodnie z art. 32 ust. 4 lit e) dyrektywy 2006/43/WE właściwy organ ma być ostatecznie odpowiedzialny za nadzór „nad systemami dochodzeń i systemami administracyjnych postępowań dyscyplinarnych”. Skutkiem powinno więc być nie tyle samodzielne prowadzenie we wszystkich sprawach postępowań dyscyplinarnych, ale ich nadzorowanie, czego dowodzi wprost brzmienie art. 32 ust. 5 dyrektywy 2006/43/WE. Stanowi on, że „tylko w stosownych

		a) ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. Postępowanie przed sądem obejmuje postępowanie przed Krajowym Sądem Dyscyplinarnym, oraz postępowanie przed sądem rozpoznającym odwołanie od orzeczenia lub postanowienia wydanego przez sąd pierwszej instancji. b) uchyla się ust. 3. 5) w art. 175 „Art. 175. Jeżeli dochodzenie dyscyplinarne dostarczyło podstaw do wniesienia wniosku o ukaranie, Agencja, w terminie 30 dni od dnia zamknięcia dochodzenia dyscyplinarnego, sporządza wniosek o ukaranie i wnosi go do Krajowego Sądu Dyscyplinarnego.” 6) uchyla się art. 177; 7) uchyla się art. 178.	przypadkach właściwy organ ma prawo inicjowania i przeprowadzania dochodzeń w odniesieniu do biegłych rewidentów i firm audytorskich, jak również prawo do podejmowania stosownych działań”. Regulacja ta ma szczególne znaczenie dla oceny przewinień dyscyplinarnych związanych z naruszeniem norm wykonywania zawodu, tym bardziej, że: 1) ustanawianie krajowych standardów wykonywania zawodu i krajowych standardów zarządzania jakością oraz zasad etyki zawodowej; 2) wykonywanie zadań służących należytemu wykonywaniu zawodu biegłego rewidenta i przestrzeganiu zasad etyki zawodowej przez członków Polskiej Izby Biegłych Rewidentów jest zadaniem zleconym PIBR. Z tych względów proponuje się, aby: 1) za naruszenie przepisów dotyczących wykonywania zawodu, obejmujących: 1) krajowe standardy badania (art. 2 pkt 22 u.b.r.), 2) krajowych standardów sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju (art. 2 pkt 22a u.b.r.), 3) krajowych standardów wykonywania zawodu (art. 2 pkt 23 u.b.r.) oraz 4) krajowych standardów zarządzania jakością w rozumieniu art. 2 pkt 24 lit b) u.b.r. orzekał Krajowy Sąd Dyscyplinarny, a następnie Sąd Okręgowy oraz Sąd Apelacyjny; 2) przy jednoczesnym pozostawieniu – w odniesieniu do biegłych rewidentów badających JZP - kompetencji Polska Agencja Nadzoru Audytowego określonych w art. 173 ust. 1 pkt 1), 2) u.b.r., tyle że PANA w pierwszej kolejności byłaby oskarżycielem przed Krajowym Sądem Dyscyplinarnym, a dopiero w dalszej kolejności przed sądem powszechnym, a w odniesieniu do nie-JZP kompetencji rzecznika dyscyplinarnego. Przywrócenie roli Krajowego Sądu Dyscyplinarnego jest konieczne, ponieważ: a) przepisy dotyczące wykonywania zawodu niemające charakteru prawa powszechnie obowiązującego powinny podlegać w
--	--	---	---

			pierwszej kolejności organom samorządu zawodowego – normy te mają charakter wewnętrzny i ich egzekwowanie powinno należeć do samorządu; b) włączenie Krajowego Sądu Dyscyplinarnego do procesu orzekania pozwala na zgromadzenie materiału procesowego, który następnie trafia do sądu powszechnego; c) dla sędziów sądów powszechnych ułatwieniem będzie wcześniejsza ocena naruszeń dokonana przez organ samorządu zawodowego; d) PIBR jest odpowiedzialny za ustanawianie norm zawodowych, co oznacza, że powinien również brać udział w ich egzekwowaniu; e) system ten zwiększa transparentność i zapewnia większą specjalizację w ocenie naruszeń – organy samorządu zawodowego posiadają większą wiedzę merytoryczną w zakresie standardów zawodowych niż sądy powszechne; f) zachowanie równowagi między organem nadzorczym a samorządem zawodowym pozwoli uniknąć nadmiernej centralizacji kompetencji w rękach PANA, co jest zgodne z zasadami pluralizmu instytucjonalnego oraz autonomii zawodowej i spełnia kryteria wynikające z art. 17 Konstytucji; g) system dualny w zakresie odpowiedzialności dyscyplinarnej funkcjonuje w wielu innych zawodach zaufania publicznego, co pozwala na efektywne połączenie nadzoru państwowego i samorządowego. h) Konsekwencją powyższej zmiany powinno być również wyraźnie unormowanie, że za naruszenie norm wykonywania zawodu nie jest dopuszczalne nakładanie przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego kary administracyjnej, chyba że treść naruszanej normy ustawowej pokrywa się z treścią normy prawa powszechnie obowiązującego. Konsekwencją rozdzielenia odpowiedzialności za naruszenie norm zawodowych od naruszenia przepisów prawa powszechnie obowiązującego jest również zmiana art. 69 ust. 1 oraz art. 83 ust. 1 u.b.r. Ponieważ naruszenie art. 83 ust. 1 u.b.r. sankcjonowane jest karą
--	--	--	---

			administracyjną, należało usunąć z niego zwrot dotyczący przeprowadzania badania „zgodnie z krajowymi standardami badania” i zamieścić go w przepisie dotyczącym zasad przeprowadzania badania, to jest art. 69 ust. 1 u.b.r., którego naruszenie nie jest sankcjonowane karą dyscyplinarną.	
Art. 69 ust. 8				
67.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 8. Nie narusza niezależności: 1) posiadanie lub czerpanie przez osoby lub podmioty, o których mowa w ust. 7, korzyści z: a) instrumentów finansowych, które posiadane są pośrednio poprzez udział w zdywersyfikowanych programach zbiorowego inwestowania, w szczególności funduszach emerytalnych, funduszach inwestycyjnych oraz ubezpieczeniowych funduszach kapitałowych oferowanych przez zakłady ubezpieczeń, o ile programy te nie są kontrolowane przez osoby lub podmioty, o których mowa w ust. 7, lub w stosunku do tych programów nie są podejmowane decyzje inwestycyjne, na które wpływ mają osoby lub podmioty, o których mowa w ust. 7, lub b) kredytów lub pożyczek udzielonych na warunkach rynkowych w ramach zwykłej działalności przez badane jednostki, uprawnione do udzielania kredytów na podstawie odrębnych przepisów lub c) instrumentów finansowych posiadanych w zdywersyfikowanych programach zbiorowego inwestowania wymaganych przepisami prawa, w tym w szczególności otwartych funduszach emerytalnych oraz pracowniczych programach kapitałowych.	Zmiana ma na celu umożliwienie członkom zespołu badającego sprawozdania finansowe OFE i/lub PPK uczestniczenie w tych podmiotach jako formach zbiorowego inwestowania, które to formy przewidziane są przepisami prawa, a jednocześnie ich struktura inwestowania i wyceny inwestycji jest ściśle określona przez przepisy prawa i wpływ potencjalnej nieobiektywności zespołu audytowego na sprawozdania tych podmiotów jest wysoce ograniczony. W szczególności problematyczne w praktyce gospodarczej są inwestycje w PPK, które pracodawca powyżej określonej liczby pracowników ma obowiązek zorganizować dla pracowników w danej instytucji finansowej i pracownik nie ma wpływu na zmianę dostawcy PPK i nie może bez zmiany pracodawcy dokonać takiej zmiany w przypadku objęcia badaniem tego podmiotu. Posiadanie takich instrumentów finansowych (w OFE i/lub PPK), który jest klientem badania nie wiąże się z zagrożeniem niezależności badania. W szczególności nie występuje ryzyko czerpania korzyści własnych, o którym mowa w kodeksie etyki IESBA przyjętym przez KRBR i art. 69 ust. 6 ustawy (zagrożenie, że udział finansowy niewłaściwie wpłynie na osąd lub postępowanie zawodowego księgowego). Należy zauważyć, iż wartość tego instrumentu finansowego jest z założenia niska, a możliwość realizacji korzyści z instrumentu finansowego wynikających z warunków określonych w ustawie o funduszach emerytalnych - odległa. Ponadto, uczestnik/posiadacz instrumentu nie ma możliwości wpływania na decyzje	

		2) uczestniczenie w transakcjach, których przedmiotem są instrumenty, o których mowa w pkt 1 lit. a.	inwestycyjne funduszu i ma ograniczone czasowo możliwości zmiany funduszu. Obecne wymogi ustawy, które nie wyłączają inwestycji w OFE lub PPK z katalogu inwestycji nienaruszających niezależność badania są nadmiarowe. W sytuacji zmiany biegłego rewidenta/firmy audytorskiej badającej dane OFE/PPK duża liczba pracowników firmy audytorskiej (oraz osób blisko z nimi związanych) zmuszona może być do dokonywania zmiany OFE/PPK, co jest rozwiązaniem niepraktycznym i może wiązać się z koniecznością poniesienia przez pracownika dodatkowych opłat/kosztów, np. za dokonanie tzw. wypłaty transferowej.	
Art. 69 ust. 9				
68.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Usunąć pkt 4 w całości.	Proponujemy usunięcie pkt 4) w całości. Przepisy te nie wynikają z Dyrektywy 2006/43 (zaktualizowanej 2014/56), w szczególności z Art. 22. Ponadto, obowiązujące biegłych rewidentów i firmy audytorskie w Polsce od 2012 wymogi kodeksu etyki IESBA regulują w wyczerpujący i wystarczający sposób restrykcje dotyczące prowadzenia ksiąg rachunkowych lub sporządzania dokumentacji księgowej lub sprawozdań finansowych badanej jednostki (są to wymogi R601.5 oraz R601.6) i dotyczą JZP i nie-JZP oraz odnoszą się do okresu objętego sprawozdaniem finansowym i okresu wykonywania badania. Podstawowym zagrożeniem związanym z usługą prowadzenia ksiąg rachunkowych lub sporządzania dokumentacji księgowej lub sprawozdań finansowych badanej jednostki jest zagrożenie autokontroli. Nie jest możliwe świadczenie usług polegających na sporządzaniu sprawozdania finansowego, o którym firma audytorska wyrazi opinię, sporządzaniu informacji finansowych stanowiących podstawę tego sprawozdania finansowego lub braniu aktywnego	

			udziału w prowadzeniu ksiąg rachunkowych badanej jednostki, gdyż taka sytuacja zawsze spowoduje zagrożenie wystąpienia autokontroli, którego nie da się zminimalizować do akceptowalnego poziomu. A zatem usługa taka nie będzie mogła być zaakceptowana.	
Art. 70 ust. 2				
69.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 2. Przepisu ust. 1 nie stosuje się do pierwszego roku dwóch pierwszych lat działalności firmy audytorskiej.	Firma audytorska w pierwszym roku działalności pozyskuje pierwsze zlecenia w drugiej połowie roku, ponieważ w tym okresie jednostki badane poszukują firmy do zbadania sprawozdania finansowego. Wykonanie usługi odbywa się zwykle w pierwszej połowie kolejnego roku kalendarzowego. Oznacza to, że dopiero w drugim roku działalności firma audytorska wykonuje pierwsze zlecenia. Na początku może być tych zleceń niewiele i prawdopodobieństwo wystąpienia sytuacji, że przychód z jednego ze zleceń stanowi 40% całkowitego rocznego przychodu firmy audytorskiej jest wysokie.	
Art. 74 – oświadczenia o niezależności				
70.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać ustęp 3 następującym brzmieniu: 3. Oświadczenie o spełnianiu wymogów niezależności, o którym mowa w ust. 2, może być podpisane przez upoważnionego przedstawiciela firmy audytorskiej, działającego na podstawie pełnomocnictwa udzielonego zgodnie z zasadami reprezentacji firmy audytorskiej.	Obecnie przepis art. 74 ustawy wymaga, aby firma audytorska oraz członkowie zespołu wykonującego badanie przed przystąpieniem do badania składali oświadczenie o spełnianiu wymogów niezależności, pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia. Jednakże, nie jest jasno określone, czy takie oświadczenia mogą być podpisywane przez upoważnionych przedstawicieli firmy audytorskiej, działających na podstawie pełnomocnictwa. W praktyce, firmy audytorskie często korzystają z pełnomocników do podpisywania takich oświadczeń, co może prowadzić do niejasności i potencjalnych problemów prawnych. Dodanie ustępu 3 do art. 74 ustawy wyjaśnia, że oświadczenia o niezależności firmy mogą być podpisywane przez upoważnionych przedstawicieli firmy audytorskiej, działających na podstawie pełnomocnictwa. Wprowadzenie tej zmiany pozwoli na	

			jednoznaczne określenie, że oświadczenia podpisane przez pełnomocników są równie ważne jak oświadczenia podpisane przez osoby uprawnione do reprezentowania firmy audytorskiej zgodnie z rejestrem spółki. Oświadczenia podpisane przez pełnomocników będą miały pełne skutki prawne względem firmy audytorskiej, co zapewni ich wiążący charakter i zwiększy odpowiedzialność firmy za złożone oświadczenia. Postulat dotyczący art. 74 ust.2 wraz z uzasadnieniem złożony przez PIBR w ramach zmian do ustawy w związku z Europejskim Pojedynczym Punktem Dostępu	
Art. 76				
71.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego proponuje dodanie do art. 76 ust. 3a w brzmieniu: <i>„3a. Przed upływem terminów, o których mowa w ust. 1-3, osoby, o których mowa w ust. 1 i 3, nie mogą:</i> <i>1) zawrzeć z badaną jednostką umowy dotyczącej zajęcia stanowiska lub objęcia funkcji, o których mowa w ust. 1, lub</i> <i>2) zostać powołane w skład organów, o których mowa w ust. 1, lub w skład komitetu audytu badanej jednostki,</i> <i>nawet jeżeli wejście w życie umowy lub objęcie funkcji w organie lub komitecie audytu następuje po upływie tych terminów.”.</i> Zmiana w ust. 4: w związku z powyższym, Urząd Komisji Nadzoru Finansowego proponuje w ust. 4 zastąpienie wyrazów „ust. 1-3” wyrazami „ust. 1-3a”.	Art. 76 ustawy o biegłych rewidentach stanowi implementację art. 22a 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. Zgodnie z wyrokiem TSUE z dnia 24 marca 2021 r., wydanym w sprawie C-950/19 w odpowiedzi na pytanie prejudycjalne, biegłego rewidenta powinno się uznać za osobę zajmującą kluczowe stanowisko kierownicze w badanej jednostce w rozumieniu tego przepisu z chwilą, gdy zawiera on z tą jednostką umowę o pracę dotyczącą tego stanowiska, nawet jeśli nie rozpoczął on jeszcze faktycznie wykonywania obowiązków na tym stanowisku. Trybunał zwrócił uwagę, że obowiązujące wersje językowe tego przepisu nie są w pełni spójne – w niektórych językach „zajmowanie stanowiska” wynika z samego nawiązania stosunku umownego, natomiast w innych językowe znaczenie tego sformułowania wiąże się z faktycznym wykonywaniem obowiązków.	

			Biorąc pod uwagę rozbieżności między różnymi wersjami językowymi art. 22a ust. 1 lit. a) dyrektywy 2006/43/WE, należy zdaniem Trybunału zbadać kontekst tego przepisu, jak również jego cele oraz cele regulacji, której część przepis ten stanowi. Trybunał stwierdził, m.in.: „W szczególności prawodawca Unii zmierza poprzez ten zakaz do uniknięcia sytuacji, w której taki biegły rewident mógłby ulec pokusie sprzyjania swoim własnym interesom, faktycznym lub potencjalnym, przedstawiając sprawozdanie z badania, które byłoby przychylne takiej jednostce i za które owa jednostka nagrodziłaby go w perspektywie krótko- lub średnioterminowej ofertą objęcia kluczowego stanowiska kierowniczego w tej jednostce. Tymczasem należy stwierdzić, że samo istnienie stosunku umownego między biegłym rewidentem a badaną jednostką, (...) może nie tylko prowadzić do konfliktu interesów, ale również stwarzać pozory takiego konfliktu.”. W ocenie Urząd Komisji Nadzoru Finansowego „objęcie funkcji” w rozumieniu art. 76 ustawy o biegłych rewidentach w obecnym brzmieniu tego przepisu następuje z chwilą rozpoczęcia wykonywania tej funkcji. Regulacja w obecnym kształcie może zwiększać ryzyko konfliktu interesów, bądź prowadzić do sytuacji stwarzających pozory takiego konfliktu, co jest niepożądane z punktu widzenia ochrony zaufania do zawodu biegłego rewidenta i jego niezależności. Powyższa niespójność pomiędzy regulacją krajową, a wykładnią art. 22a ust. 1 lit. a) dyrektywy 2006/43/WE dokonaną przez Trybunał jest również niepożądana z punktu widzenia spójności systemu prawnego, pewności prawa i sprawnego wykonywania przez KNF jego obowiązków ustawowych. Konieczne jest zatem objęcie zakazem również zawierania przez biegłego rewidenta umowy z badaną jednostką, przewidującej pełnienie funkcji, ponieważ to wtedy może dojść do powstania konfliktu interesów u powołanej osoby.	
--	--	--	---	--

			Należy zwrócić uwagę, że wyrok Trybunału odnosi się stricte do zawarcia umowy o pracę – wynika to z jego prejudycjalnego charakteru, powiązania z konkretną sprawą rozpatrywaną przed sądem krajowym, który pytanie zadał (w tym przypadku sądem fińskim). Jednak ewentualna nowelizacja art. 76 wymaga objęcia regulacją wszystkich postaci pełnienia funkcji w organach spółki znanych polskiemu porządkowi prawnemu – a więc nie tylko na podstawie umowy o pracę, ale również umów cywilnoprawnych. Ponadto, zgodnie z KSH do pełnienia funkcji w organach spółek nie jest wymagane zawarcie umowy, stąd projektowana regulacja powinna uwzględniać również i takie przypadki. W proponowanej nowelizacji czyni to pkt 2 ust. 3a: „3a. (...) 2) zostać powołane w skład organów, o których mowa w ust. 1, lub w skład komitetu audytu badanej jednostki (...)”. W sytuacji, kiedy członka organu spółki nie łączy z nią stosunek umowny, to moment powołania go (tj. moment kiedy podejmowana jest uchwała powołująca) stanowi chwilę, kiedy może powstać u tej osoby konflikt interesów, o którym mowa w wyroku TSUE z dnia 24 marca 2021 r. wydanym w sprawie C-950/19. Proponowana regulacja nie rodzi skutków finansowych dla sektora finansów publicznych.	
Art. 78 – tajemnica zawodowa				
72.	Grant Thornton PIBR	Proponowana zmiana: 1. Biegły rewident oraz firma audytorska są obowiązani zachować w tajemnicy wszystkie informacje i dokumenty, do których mieli dostęp w trakcie świadczenia usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych. Obowiązek zachowania tajemnicy zawodowej nie jest ograniczony w czasie. 2. Do przestrzegania tajemnicy zawodowej są obowiązane również inne osoby, którym	W praktyce wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów pojawiają się sytuację w których biegły rewident występuje przed sądami lub organami administracji publicznej w roli strony powodowej, pozwanej lub jako świadek. Z uwagi na to, że przepisy procedury cywilnej ani administracyjnej nie zawierają możliwości zwolnienia przez sąd biegłego rewidenta z tajemnicy zawodowej, a jednocześnie w niektórych sytuacjach może zachodzić uzasadnienie dla ujawnienia danych objętych tajemnicą zawodową wyłącznie w celu ochrony interesów biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej, w ramach których podejmował on czynności zawodowe, zasadnym	

	udostępniono informacje objęte tą tajemnicą, chyba że na ich ujawnienie zezwalają przepisy odrębne. 3. Nie narusza obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej: 1) złożenie zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa oraz udzielanie informacji lub przekazywanie dokumentów w przypadkach określonych w niniejszej ustawie lub odrębnych przepisach; 2) udostępnienie dokumentacji i informacji, do których mieli dostęp w trakcie świadczenia usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych w związku z toczącymi się postępowaniami przed Agencją, Krajowym Rzecznikiem Dyscyplinarnym lub Krajowym Sądem Dyscyplinarnym; 3) przekazanie przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską - w przypadku przeprowadzania badania ustawowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jednostki należącej do grupy kapitałowej, której jednostka dominująca znajduje się w państwie Unii Europejskiej lub państwie trzecim - dokumentacji dotyczącej wykonywanej pracy w zakresie badania ustawowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju biegłemu rewidentowi grupy kapitałowej, jeżeli dokumentacja ta jest konieczna do przeprowadzenia badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju w zakresie sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej jednostki dominującej; 3a) przekazanie przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską - w przypadku przeprowadzania badania ustawowego lub atestacji	jest wyłączenie takiej sytuacji z obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej. Generalne zwolnienie z tajemnicy dotyczące postępowań w sprawie kary, ani postępowań dyscyplinarnych, zawarte w art. 78 ustawy, nie pozwala na ochronę praw biegłych rewidentów i firm audytorskich w sprawach innych niż prowadzone przez organ nadzoru, a następnie przekazane do sądu. Odpowiedzialność odszkodowawcza firmy audytorskiej wywiedziona z art. 54 ustawy wiąże się z ryzykiem postępowań inicjowanych wobec firm audytorskich, a jednocześnie ochrona praw firmy audytorskiej i biegłych w obecnym stanie prawnym może być oceniona jako naruszenie tajemnicy zawodowej. Z tych względów celowym jest wprowadzenie wskazanych zmian przepisów.
--	--	--

		sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jednostki - informacji lub dokumentacji dotyczącej wykonywanej pracy w zakresie badania ustawowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju biegłemu rewidentowi lub firmie audytorskiej, jeżeli ta informacja lub dokumentacja jest konieczna do przeprowadzenia badania ustawowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jednostki; 4) przekazywanie przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską informacji na podstawie przepisów działu III rozdziału 11a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa - w zakresie określonym tymi przepisami. 5) ujawnienie przez biegłego rewidenta informacji lub dokumentów w toczącym się postępowaniu przed sądem lub organem administracji publicznej, jeżeli ujawnienie tych informacji lub dokumentów ma na celu ochronę praw biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej.	
73.	Komisja Egzaminacyjna	3. Nie narusza obowiązku zachowania tajemnicy zawodowej: 3) przekazanie przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską – w przypadku przeprowadzania badania ustawowego dobrowolnego lub wykraczającego poza zakres badania ustawowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jednostki należącej do grupy kapitałowej lub znaczącego inwestora której jednostka dominująca lub znaczący inwestor znajduje się w państwie Unii Europejskiej lub państwie trzecim – dokumentacji dotyczącej wykonywanej pracy w zakresie badania ustawowego, dobrowolnego lub atestacji	Obecne brzmienie ustawy uniemożliwia przekazywanie przez biegłego rewidenta przeprowadzającego badanie (ustawowe lub dobrowolne) sprawozdania finansowego jednostki stowarzyszonej biegłemu rewidentowi badającemu sprawozdanie finansowe znaczącego inwestora. 1) Ograniczenie kontaktów pomiędzy biegłymi rewidentami do badań ustawowych jednostek należących do grupy kapitałowej, wyklucza możliwość raportowania przez biegłego rewidenta jednostki stowarzyszonej do biegłego rewidenta znaczącego inwestora, co tym samym uniemożliwia uzyskanie niezbędnych dowodów badania w odniesieniu do jednostki stowarzyszonej. Zgodnie z brzmieniem KSB 600, sprawozdanie finansowe grupy obejmuje informacje finansowe więcej niż jednej jednostki lub jednostki biznesowej poprzez proces konsolidacji. Proces

		sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju biegłemu rewidentowi grupy kapitałowej, jeżeli dokumentacja ta jest konieczna do przeprowadzenia badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju w zakresie sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej jednostki dominującej, wyceny metodą praw własności lub konsolidacji metodą proporcjonalną w tym sprawozdaniu skonsolidowanym;	konsolidacji natomiast obejmuje konsolidację metodą proporcjonalną lub ujęcie metodą praw własności. Brak możliwości raportowania, przekazywania czy udostępniania dokumentacji dotyczącej wykonywanej pracy w zakresie przeprowadzanych badań uniemożliwi biegłemu rewidentowi grupy kapitałowej zgromadzenie odpowiednich dowodów badania. Biegły rewident badający sprawozdanie finansowe jednostki należącej do grupy kapitałowej jak i do znaczącego inwestora powinien mieć możliwość przekazywania dokumentacji dotyczącej wykonywanej pracy dotyczącej zarówno badań ustawowych jak również innych, wykraczających poza zakres badania ustawowego, jeżeli takie sprawozdanie jest sporządzane dla realizacji obowiązków organów nadzoru, rad nadzorczych lub innego organu nadzorczego spółki lub właścicieli.
Art. 78a – propozycja dodania			
74.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać artykuł w następującym brzmieniu: Art. 78a. [Tajemnica doradztwa podatkowego] 1. Biegły rewident jest obowiązany zachować w tajemnicy fakty i informacje, z którymi zapoznał się w związku z wykonywaniem czynności doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym. 1a. Obowiązek zachowania tajemnicy, o której mowa w ust. 1 nie może być ograniczony w czasie. 2. Biegły rewident nie może być przesłuchiwany jako świadek co do faktów i informacji, na które rozciąga się obowiązek, o którym mowa w ust. 1, chyba że został zwolniony od tego obowiązku w trybie określonym odrębnymi ustawami. 3. Przepis ust. 1 i 2 stosuje się odpowiednio do osób zatrudnionych przez biegłego rewidenta, w zakresie wykonywania przez te osoby czynności doradztwa podatkowego.	Zgodnie z ustawą z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym, podmiotami uprawnionymi do zawodowego wykonywania czynności doradztwa podatkowego są także biegli rewidenty. Ustawa ta reguluje obowiązek zachowania tajemnicy przez doradców podatkowych, jednakże nie precyzuje zasad poufności w przypadkach, gdy usługi te są świadczone przez biegłych rewidentów. Wprowadzenie wyraźnych zasad dotyczących tajemnicy zawodowej dla biegłych rewidentów w kontekście świadczenia usług doradztwa podatkowego jest koniecznością. Ma to na celu systemowe zagwarantowanie podstawowych praw osób korzystających z usług doradczych, w szczególności zachowanie poufności informacji przekazywanych doradcy.

		4. Obowiązek, o którym mowa w ust. 1, nie dotyczy informacji: 1) udostępnianych na podstawie przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu, 2) przekazywanych na podstawie przepisów rozdziału 11a działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa – w zakresie określonym tymi przepisami.		
78a – propozycja dodania				
75.	Krajowy Związek Banków Spółdzielczych	Art. 78a 1. W celu zapewnienia prawidłowej realizacji czynności audytu wewnętrznego oraz w celu oszacowania ryzyka funkcjonowania banków będących uczestnikami systemu ochrony instytucjonalnej, biegły rewident lub firma audytorska, która wykonuje lub wykonywała badanie ustawowe lub atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju wobec takiego banku może przekazać podmiotowi zarządzającemu systemem ochrony instytucjonalnej, którego członkiem jest ten bank informacje lub dokumentację dotyczące wykonywanej pracy w zakresie badania ustawowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, w tym obejmujące tajemnicę bankową w rozumieniu art. 104 ustawy – Prawo bankowe. 2. W celu zapewnienia prawidłowej realizacji badania ustawowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jednostki wobec banku będącego uczestnikiem systemu ochrony instytucjonalnej, podmiot zarządzający systemem ochrony instytucjonalnej może przekazać biegłemu rewidentowi lub firmie	Zapis ma usprawnić formalnie współpracę pomiędzy firmami audytorskimi i biegłymi rewidentami, a jednostkami zarządzającymi systemami ochrony instytucjonalnej, w zakresie realizowanych przez te podmioty zadań. Wszystkie te podmioty mają dostęp do wszelkich informacji niezbędnych do wykonywania swoich zadań, w tym objętych tajemnicą bankową, niemniej przepisy nie regulują wprost bezpośredniej wymiany informacji pomiędzy tymi podmiotami. Wprowadzenie takich przepisów z pewnością usprawni i zwiększy jakość usług realizowanych przez wskazane podmioty. Należy podkreślić, że na podstawie art. 10 ust. 2 Ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 1646 z późn. zm.) oraz art. 22i ust. 4 Ustawy z dnia 7 grudnia 2000 r. o funkcjonowaniu banków spółdzielczych, ich zrzeszaniu się i bankach zrzeszających (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 352 z późn. zm.), część zadań z zakresu systemu kontroli wewnętrznej została przeniesiona z banków do jednostki zarządzającej systemem ochrony. W bankach działających poza systemem, posiadającym własne komórki audytu wewnętrznego, współpraca pomiędzy audytem a biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi jest wręcz obowiązkowa. Usunięcie tej luki w zakresie przepływu informacji jest więc wręcz niezbędne.	

		audytorskiej wykonującej te czynności, informacje dotyczące danego banku, w tym dane objęte tajemnicą bankową w rozumieniu art. 104 ustawy – Prawo bankowe.	
Art. 81 – badanie grupy			
Art. 81 ust. 7			
76.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 7. W przypadku gdy firma audytorska grupy nie ma możliwości dokonania przeglądu, o którym mowa w ust. 4, dla celów właściwego przeprowadzenia badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, przeprowadza dodatkową pracę w zakresie badania sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, bezpośrednio albo w oparciu o umowę, o której mowa w art. 48 ust. 2. Firma audytorska grupy informuje Agencję o przeprowadzeniu dodatkowej pracy w związku z niemożnością dokonania przeglądu.	Brak jest uzasadnienia dla utrzymywania obowiązku informowania Agencji o przeprowadzeniu dodatkowej pracy w związku z niemożnością dokonania przeglądu, o którym mowa w art. 81 ust. 4. Podkreślić należy, że weryfikacja przez Agencję poprawności przeprowadzenia badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego może być przeprowadzona w toku kontroli przeprowadzonej przez Agencję. Konieczność przeprowadzenia przez firmę audytorską dodatkowej pracy w zakresie badania sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, bezpośrednio albo w oparciu o umowę, o której mowa w art. 48 ust. 2, w przypadku, gdy firma audytorska grupy nie ma możliwości dokonania przeglądu, o którym mowa w ust. 4, nie stanowi okoliczności, która powoduje zwiększone ryzyko dla badania i które powinno być zgłaszane Agencji. Nawet zgłoszenie tej okoliczności Agencji nie poprawia bezpieczeństwa obrotu w tym zakresie, bo Agencja nie ma narzędzi do natychmiastowego działania i w istocie musiałaby przeprowadzić kontrolę. Z kolei w kontrolach planowych i tak okoliczności takie Agencja wychwyci i zweryfikuje.
Art. 81 ust. 8			
77.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 8. W przypadku gdy firma audytorska grupy podlega kontroli zapewniania jakości lub kontroli doraźnej w zakresie przeprowadzonego przez siebie badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej, której jednostka	Zmiana ma charakter uzupełniający i stanowi o pełnym wdrożeniu obowiązków wynikających z art. 27 dyrektywy nr 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniająca dyrektywę Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylająca

		dominująca ma siedzibę w Rzeczypospolitej Polskiej, udostępnia ona Agencji, na jej żądanie, posiadane przez siebie akta badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, w tym dokumentację badania. oraz Agencja może dodatkowo zwrócić się o udostępnienie dokumentacji pracy wykonanej dla celów badania grupy kapitałowej przez inną firmę audytorską i działających w jej imieniu biegłych rewidentów lub przez jednostkę audytorską pochodzącą z państwa trzeciego, lub biegłych rewidentów pochodzących z państwa trzeciego, w zakresie badania sprawozdań finansowych lub pakietów konsolidacyjnych jednostek wchodzących w skład grupy kapitałowej, jeżeli będzie to niezbędne dla celów kontroli.	dyrektywę rady 84/253/EWG z dnia 17 maja 2006 r. (Dz. Urz. UE. L Nr 157, str. 87). Stosownie do art. 27 ust. 1 akapit 2 dyrektywy Dokumentacja zachowana przez biegłego rewidenta grupy musi umożliwiać odpowiedniemu właściwemu organowi przeprowadzenie przeglądu pracy biegłego rewidenta grupy. Ogólna norma wynikająca z dyrektywy nie wymaga od biegłego rewidenta grupy (badającego badanie skonsolidowane), by powtarzał on prace biegłych rewidentów badających badania jednostkowe, ani by włączył ich prace w całości do badania skonsolidowanego. Zasady badania sprawozdań skonsolidowanych określa KSB 600, który precyzuje zakres czynności wykonywanych przez biegłego rewidenta grupy. W szczególności należy zwrócić uwagę na objaśnienie A61, który stanowi, że To, jaka część dokumentacji badania biegłego rewidenta części składowej grupy będzie miała znaczenie dla badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego może zmieniać się w zależności od okoliczności. Często szczególną uwagę przykładą się do dokumentacji badania, która dotyczy znaczącego ryzyka istotnego zniekształcenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Na zakres przeglądu może wpływać fakt czy dokumentacja badania biegłego rewidenta części składowej grupy podlegała procedurom przeglądu stosowanym przez firmę audytorską biegłego rewidenta części składowej grupy. Tym samym nie można przyjmować, że obowiązek zachowania kopii dokumentacji jednostkowych (zgodnie z art. 27 ust. 4 akapit 4 - egzemplarza dokumentacji) zgodnie z art. 81 ust. 10 pkt 1 ustawy w aktualnym brzmieniu powinien być równoznaczny z obowiązkiem wprowadzenia do dokumentacji skonsolidowanej pełnego egzemplarza każdej dokumentacji jednostkowej jednostek objętych konsolidacją. Ponieważ jednak sposób sformułowania przepisu w aktualnym brzmieniu może budzić wątpliwości co do jego wykładni, należało zaproponować zmianę precyzującą i zapewniającą pełne wdrożenie dyrektywy oraz spójność ustawy ze standardem.
--	--	--	---

Art. 83 – sprawozdanie z badania

78.	osoba fizyczna - biegły rewident	po punkcie 6 dodaje się punkt 7 w następującym brzmieniu: Pkt 7. „Sprawozdanie z badania, o którym mowa w art. 2 pkt. 31 oraz w art. 80 pkt 1 niniejszej ustawy ma znaczenie dokumentu urzędowego, w rozumieniu art. 244 ustawy z dnia 17 listopada 1964r. Kodeks Postępowania Cywilnego (Dz.U. 1964 nr 43 poz. 296 ze zm.) oraz art. 76 ustawy z dnia 14 czerwca 1960r.(Dz.U. 1960 nr 30 poz. 168 ze zm.) Kodeks Postępowania Administracyjnego	1) Sprawa znaczenia opinii i raportu (obecnie sprawozdania z badania) nie była wcześniej uregulowana. Skoro zakres ten jest obecnie uregulowany w ustawie, to należałoby nadać temu sprawozdaniu moc prawnie wiążącą. 2) Zwiększenie znaczenia rewizji finansowej jako elementu kontroli obrotu gospodarczego miałoby ogromne znaczenie dla poprawienia skuteczności wszystkich kontroli państwowych, zmniejszając jednocześnie ich uciążliwość dla przedsiębiorców (poprzez np. redukcję liczby tych kontroli przez inne podmioty, które audytów nie uznają za wiążące). 3) Ujednolicenie znaczenia sprawozdania z badania pod względem prawnym. Każde sprawozdanie z badania (w tym opinia biegłego rewidenta) stanie się tym samym jednakowo ważne a zawarte w nim informacje będą wiążące dla jego odbiorców (kontrahenci, kredytodawcy, akcjonariusze itp.). Aktualnie decydują o tym siła firmy audytorskiej na rynku oraz utarte zwyczaje, a nie zawartość merytoryczna efektów badania. 4) Takie rozwiązanie umożliwi badanym podmiotom gospodarczym drogę odwoławczą od wydanego dokumentu; aktualnie podmioty badane nie mają takiej możliwości. 5) Wprowadzenie tego zapisu zwiększy odpowiedzialność biegłego rewidenta za wydaną opinię i sprawozdanie z badania, ale również poprzez jego prawne uregulowanie, spowoduje, że znaczenie rewizji finansowej stanie się bardziej powszechne, co będzie miało wpływ na zwiększenie bezpieczeństwa obrotu gospodarczego a jednocześnie ograniczenie szeregu innych kontroli, które staną się zbędne. Takie rozwiązanie funkcjonuje np. w Norwegii.
79.	PIBR	Art. 83 ust. 3 punkt 8) Zmienić w sposób następujący: opinię biegłego rewidenta o tym, czy sprawozdanie finansowe przedstawia rzetelny i jasny obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego badanej jednostki zgodnie z	Proponujemy wykreślenie przyjętych zasad (polityki) rachunkowości jako kryterium oceny sprawozdania finansowego. Zgodnie z przepisami dotyczącymi rachunkowości i sprawozdawczości finansowej wymagane jest określenie i przyjęcie przez jednostkę zasad (polityk) rachunkowości. W efekcie sprawozdanie finansowe nie może być zgodne z przepisami

		mającymi zastosowanie przepisami dotyczącymi rachunkowości i sprawozdawczości finansowej, a także przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości; Art. 83 ust. 3 punkt 9) Zmienić w sposób następujący: opinię biegłego rewidenta o tym, czy badane sprawozdanie finansowe jest zgodne co do formy i treści z przepisami prawa, statutem lub umową z mającymi zastosowanie przepisami prawa, Art. 83 ust.6 punkt 1) Wykreślić: opinię, czy badane sprawozdanie finansowe zostało sporządzone na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych;	dotyczącymi rachunkowości i sprawozdawczości finansowej jeśli jest niezgodne z przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości. Zakres opinii z badania określa Dyrektywa 2006/43. Artykuł 28 tej dyrektywy wskazuje, iż opinia odnosi się do tego, czy roczne sprawozdanie finansowe przedstawia prawdziwy i rzetelny obraz zgodnie z odpowiednimi ramami sprawozdawczości finansowej. Zasady (polityka) rachunkowości nie jest wskazana. Dostosowanie zapisów do wymogów Dyrektywy 2006/43. Ustawa o rachunkowości nie posługuje się terminem forma odnośnie sprawozdania finansowego lub sprawozdania z działalności, tylko wyłącznie terminem format lub postać. Proponujemy usunięcie tego wymogu, który jest nadmiarowy w stosunku do tego co wymaga Dyrektywa 2006/43. Biegli rewidenci i firmy audytorskie mają obowiązek zgłaszać zidentyfikowane istotne naruszenie prawa, dotyczy to także wymogów ustawy o rachunkowości odnoszących się do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Konsekwentnie, jeśli biegły rewident zidentyfikuje w trakcie badania istotne nieprawidłowości co do prowadzenia ksiąg rachunkowych, to oceni tą nieprawidłowość i opowiednio ujmie w swojej opinii czy jest ono zgodne z mającymi zastosowanie przepisami prawa (patrz punkt powyżej).
--	--	--	---

		Art. 83 ust.6 punkt 5) Wykreślić: informację, czy jednostka badana przestrzega obowiązujących regulacji ostrożnościowych, określonych w odrębnych przepisach, w szczególności czy: a) spółdzielcza kasa oszczędnościowo-kredytowa prawidłowo ustaliła współczynnik wypłacalności, b) bank lub podmiot prowadzący działalność maklerską prawidłowo ustalił współczynniki kapitałowe e) zakład ubezpieczeń lub zakład reasekuracji utworzył rezerwy techniczno-ubezpieczeniowe dla celów rachunkowości w wysokości zapewniającej pełne wywiązywanie się z bieżących i przyszłych zobowiązań wynikających z zawartych umów ubezpieczenia lub umów reasekuracji, d) zakład ubezpieczeń na życie, w rozumieniu ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, prawidłowo wyliczył margines wypłacalności i posiada środki własne, o których mowa w art. 106j ust. 3 pkt 3 tej ustawy, w wysokości nie niższej niż margines wypłacalności i nie niższej niż kapitał gwarancyjny;	Proponujemy usunięcie tego wymogu, który jest nadmiarowy w stosunku do tego co wymaga Dyrektywa 2002/43. W praktyce są wątpliwości co do tego czym są regulacje ostrożnościowe (ustawa tego nie definiuje) a także katalog jednostek objętych tym wymogiem jest niedookreślony. W rezultacie prowadzić to może do niespójności pomiędzy audytorami. Ponadto, nie wiadomo co oznacza, że biegły rewident ma umieścić ‘informację’ czy badana jednostka przestrzegała obowiązujące je regulacje i jakie procedury badania ma przeprowadzić, żeby zamieścić w SzB taką informację. Wszystko to prowadzi w rezultacie do niespójności pomiędzy audytorami, zarówno w kwestii zakresu procedur jak i podmiotów wobec których są one wykonywane. Kolejnym argumentem za usunięciem tego wymogu jest to fakt, że przepis ustawy wydaje się nie nadążać za zmianami prawa obowiązującego takie podmioty. W ostatnich latach miały miejsce zmiany w raportowaniu regulacyjnym takich jednostek. Dotyczy to w szczególności jednostek takich jak zakłady ubezpieczeń, reasekuracji, które mają obowiązek sporządzania (i poddawania badaniu) sprawozdania o wypłacalności i kondycji finansowej na mocy ustawy prawo o działalności ubezpieczeniowej. Raport z takiego badania jest publikowany. Biegły rewident badający to sprawozdanie sprawdza zgodność z regulacjami w tym zakresie, które właśnie odnoszą się do wypłacalności i stanowią dla tej branży regulacje ostrożnościowe. Jeśli chodzi o sprawozdania finansowe banków, to należy zauważyć, iż znajdują się w nich współczynniki wypłacalności oraz wybrane miary ryzyka – wymagane przez MSSF (banki sporządzają swoje skonsolidowane sprawozdania finansowe wg MSSF). W związku z tym podlegają procedurom badania, podobnie jak inne
--	--	--	--

			ujawnienia w sprawozdaniu finansowym a jeśli byłyby istotne zniekształcowe, to -zgodnie ze standardami badania- biegły rewident ma obowiązek odpowiednio ująć to w wydawanym sprawozdaniu z badania. Ponadto banki zobowiązane są, na mocy Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 575/2013 z 26 czerwca 2013 roku w sprawie wymogów ostrożnościowych dla instytucji kredytowych i firm inwestycyjnych, zmieniającego rozporządzenie (UE) nr 648/2012 do sporządzania tzw. raportu Filar 3, które zawiera szereg ujawnień odnośnie norm ryzyka. Często praktyką jest, że sprawozdania te są przedmiotem, oddzielnej od badania, usługi atestacyjnej biegłego rewidenta. Biorąc pod uwagę wszystkie argumenty wskazane powyżej uważamy, że przepis art. 83 ustawy należy usunąć. Jest zdecydowanie lepszym rozwiązaniem wprowadzenie na to miejsce jasnych klarownych i specyficznych wymogów, osadzonych na gruncie standardów zawodowych, w zakresie uwiarygadniania informacji regulacyjnej sporządzanej przez wybrane podmioty sektora finansowego, jeśli taka będzie wola ustawodawcy.
Art. 84 -			
80.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: art. 84 1. Sprawozdanie z badania jest sporządzane w oparciu o akta badania zgromadzone i opracowane przez kluczowego biegłego rewidenta w toku badania. 2. Akta badania umożliwiają biegłemu rewidentowi niebiorącemu udziału w badaniu prześledzenie przebiegu badania i znalezienie uzasadnienia dla opinii o badanym sprawozdaniu finansowym wyrażonej w sprawozdaniu z badania. 3. Biegły rewident, o którym mowa w ust. 2, w szczególności:	Zmiana ma charakter doprecyzowujący, zmierzający do ujednolicenia wymogów ustawowych ze standardami wykonywania zawody, w szczególności treści KSB 230 i objaśnień do tego standardu. Wobec pojawiających się wątpliwości interpretacyjnych dotyczących wykładni przepisu art. 84 ustawy, celowym jest wskazanie wymogów jakie powinien sprawdzać „inny biegły rewident” o którym mowa w art. 84, a także jednoznaczne potwierdzenie możliwości wyjaśnienia informacji zawartych w dokumentacji badania przez kluczowego biegłego rewidenta lub firmę audytorską przeprowadzającą badanie. Należy także zwrócić uwagę na kwestie praktyczne zastosowania omawianej regulacji w związku z treścią art. 80 ust. 2 ustawy w świetle zapewnienia odpowiednich kwalifikacji po stronie firmy

		a) powinien posiadać co najmniej taką samą wiedzę i doświadczenie zawodowe, co kluczowy biegły rewident, który przeprowadził to badanie; b) w razie wątpliwości dotyczących przebiegu badania lub znalezienia uzasadnienia dla opinii o badanym sprawozdaniu finansowym wyrażonej w sprawozdaniu z badania zwraca się do kluczowego biegłego rewidenta lub do firmy audytorskiej, która przeprowadziła badanie, o wyjaśnienie informacji zawartych w dokumentacji badania, a wyjaśnienie to udzielane jest niezwłocznie.	audytorskiej przeprowadzającej badanie. Firma audytorska zobowiązana jest zapewnić zespół, który będzie posiadał odpowiednią wiedzę i doświadczenie, by podjąć się przeprowadzenia określonego badania, co wskazuje na wolę ustawodawcy zapewnienia odpowiedniej jakości merytorycznej badania. Analogicznie, skoro ustawodawca dostrzegł potrzebę specjalizacji po stronie firmy audytorskiej, to również norma zobowiązująca biegłego rewidenta do takiego przeprowadzenia badania, by biegły niebiorący udziału w badaniu miał możliwość prześledzenia przebiegu badania i znalezienia uzasadnienia dla opinii o badanym sprawozdaniu finansowym wyrażonej w sprawozdaniu z badania, powinna uwzględniać kompetencje tego biegłego rewidenta. Akta badania nie są służyć bowiem wyjaśnieniu biegłemu rewidentowi niezaznajomionemu z daną branżą lub specyfiką danego rodzaju badań, jak należy takie badanie wykonywać i czym to badanie różniło się od badania wymagającego mniejszych kompetencji. Dla zapewnienia zarówno szybkości badania, jak i umożliwienia biegłemu rewidentowi przeprowadzającemu badanie skupienia się na istotnych kwestiach badaniach, ważne jest, by weryfikacja efektów jego pracy była przeprowadzana na tym samym poziomie merytorycznym, jakim dysponuje ten biegły rewident.
81.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Skreślić art. 84 ze względu na brak wymogu wynikającego z art. 28 Dyrektywy i także art. 24b alternatywnie dopisać do zdania drugiego słowo: „doświadczonemu” przez sformułowaniem „biegłemu rewidentowi [...]” (zdanie brzmiałoby w ten sposób: „Akta badania umożliwiają doświadczonemu biegłemu rewidentowi [...]).	Sporządzenie sprawozdania zgodnie ze standardami wynika z art. 2 ust. 1 pkt 2 oraz art. 83 ust. 1 + art. 8 ustawy, . Standardy badania wymagają sporządzenia w taki sposób dokumentacji, aby inny doświadczony biegły rewident mógł prześledzić przebieg badania i znaleźć uzasadnienie dla opinii o badanym sprawozdaniu finansowym wyrażonej w sprawozdaniu z badania. Usunięcie w całości tego wymogu, gdyż nie wynika on z wymogów Dyrektywy. Obowiązujące standardy badania zawierają już wystarczające uregulowanie co do tej kwestii (KSB 230.8 i powiązane wyjaśnienia).

			Pragniemy zauważyć, iż w praktyce organ nadzoru stwierdza naruszenia tego artykułu i prowadzi postępowania administracyjne wobec firmy i/lub dyscyplinarne wobec biegłego rewidenta, stosując bardzo wąską i formalistyczną wykładnię tego zapisu. Firmy audytorskie i biegli rewidenci ponoszą często wysokie koszty związane z tymi postępowaniami (łącznie z orzekanymi karami), które są niewspółmierne do wagi stwierdzanego przez organ naruszenia. Standardy badania zawierają wymogi jakościowe dotyczące akt badania. Oczekiwanie organu nadzoru, iż w przypadku badania biegły udokumentuje każdy osąd i każde rozważanie jest niewykonalne w praktyce i naszym zdaniem jest nadmiarowe. W szczególności dotyczy to dużych i skomplikowanych badań, gdzie utrzymanie takiej dokumentacji jakiej oczekuje organ nadzoru stosując literalne i formalne podejście jest niemożliwe. Ponadto należy podkreślić, że standardy badania, KSB 230.8 wymagają aby dokumentacja badania (nie tak jak w ustawie akta badania, co jest znacznie szerszą kategorią) sporządzona przez biegłego rewidenta była wystarczająca do tego, aby umożliwić doświadczonemu audytorowi, który nie miał wcześniejszych powiązań z tym badaniem, zrozumienie: (zob. par. A2-A5, A16-A17) (a) rodzaju, rozłożenia w czasie i zakresu przeprowadzonych procedur badania w celu wypełnienia wymogów MSB i mających zastosowanie wymogów prawnych i regulacyjnych, (zob. par. A6-A7) (b) rezultatów przeprowadzonych procedur badania i uzyskanych dowodów badania oraz (c) znaczących spraw, które pojawiły się podczas badania, dotyczących ich wniosków i znaczących zawodowych osądów dokonanych przy formułowaniu tych wniosków. (Zob. par. A8-A11). Wymóg aby był to doświadczony biegły rewident ma głębokie uzasadnienie, gdyż adekwatność i wystarczalność zgromadzonej
--	--	--	---

			przez jednego biegłego rewidenta dokumentacji powinien oceniać drugi, niezależny biegły rewident, który ma stosowne doświadczenie w badaniu podobnych jednostek których dokumentację poddaje ocenie. W przeciwnym przypadku ocena dokonana przez biegłego rewidenta bez stosownego doświadczenia może prowadzić do niemiarodajnej/niewłaściwej oceny.
Art. 87			
82.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 1. Jeżeli roczne sprawozdanie finansowe jednostki dominującej w rozumieniu <u>art. 3 ust. 1 pkt 37</u> ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości jest dołączone do jej skonsolidowanego sprawozdania finansowego, sprawozdanie z badania rocznego sprawozdania finansowego i sprawozdanie z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej mogą być połączone w jeden dokument. 2. Przepisy art. 83-86 stosuje się odpowiednio do badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej oraz sporządzania sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej. 3. Przepisy ust. 1 mogą być stosowane w przypadku emitentów papierów wartościowych lub jeżeli badanie jednostkowego sprawozdania finansowego i badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego kończą w tym samym czasie.	Artykuł 87 jest obecnie martwym artykułem, gdyż w przepisach prawa nie mamy instytucji dołączania rocznego sprawozdania finansowego do skonsolidowanego sprawozdania finansowego. Ustawa o rachunkowości, w przeciwieństwie do innych sprawozdań nie przewiduje takiego sposobu postępowania przez jednostki. Proponujemy doprecyzowanie, iż chodzi o emitentów papierów wartościowych, o których mowa w ustawie z dnia 29 lipca 2005 r. o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych lub jeżeli badanie jednostkowego sprawozdania finansowego i badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego kończy się w tym samym czasie.
Art. 88 – zakres nadzoru PANA			
83.	PIBR	Ust. 1 pkt 3) Zmienić w sposób następujący: 3) działalnością Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, w zakresie zadań zleconych w ramach nadzoru publicznego;	Nadzór Agencji nad PIBR powinien zostać ograniczony do konkretnych zadań. Dyrektywa nie nakłada na organ nadzoru (np. PANA) obowiązku prowadzenia działań promujących rynek audytu, rozwoju

	Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP		konkurencyjności, ani nadzoru ogólnego nad samorządem, który wykracza poza funkcje ściśle zdefiniowane w art. 32. Państwa członkowskie zapewniają ustanowienie skutecznego systemu publicznego nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi.” „System publicznego nadzoru musi być niezależny od biegłych rewidentów i firm audytorskich.” „System ten powinien mieć ostateczną odpowiedzialność za: a) zatwierdzanie, b) rejestrację, c) przyjmowanie standardów etyki i kontroli jakości, d) prowadzenie dochodzeń i nakładanie sankcji.”
84.	Rzecznik Małych i Średnich Przed.	(w uwagach wskazano art. 54 ale z treści uwagi wynika, że dotyczy zakresu nadzoru nad FA) Zmiana w art. 54 ust. 2 w kierunku: 1) doprecyzowania brzmienia przepisu poprzez rozróżnienie zasad nadzoru publicznego nad firmami audytorskimi w zależności od charakteru obsługiwanych jednostek, tj. czy są to jednostki zainteresowania publicznego (JZP), czy wyłącznie podmioty spoza tego katalogu; 2) wprowadzenia uproszczonych procedur nadzorczych wobec firm audytorskich obsługujących wyłącznie jednostki inne niż JZP, obejmujących w szczególności: – ograniczenie zakresu kontroli do zagadnień kluczowych dla rzetelności i niezależności usług atestacyjnych, – wydłużenie minimalnych odstępów między kolejnymi kontrolami do 6 lat, – możliwość prowadzenia kontroli w trybie zdalnym (na podstawie dokumentacji elektronicznej i zdalnych wywiadów).	Obowiązujące przepisy prawa dotyczące nadzoru publicznego nad firmami audytorskimi nie rozróżniają zakresu i intensywności nadzoru w zależności od charakterystyki klientów tych firm. W praktyce oznacza to, że firmy audytorskie obsługujące wyłącznie małe i średnie przedsiębiorstwa podlegają takim samym obowiązkom nadzorczym, jak firmy obsługujące jednostki zainteresowania publicznego (JZP), co generuje nadmierne i nieproporcjonalne obciążenia organizacyjne i finansowe. Wprowadzenie zróżnicowanego podejścia do nadzoru – proporcjonalnego do skali działalności oraz profilu obsługiwanych jednostek – odpowiada na realne potrzeby firm z sektora MŚP oraz sprzyja rozwojowi pluralizmu na rynku audytorskim. Uproszczone procedury nadzorcze, w tym możliwość prowadzenia kontroli w trybie zdalnym oraz rzadsza ich częstotliwość (np. co 6 lat), pozwolą znacząco ograniczyć koszty funkcjonowania firm audytorskich wyspecjalizowanych w obsłudze mniejszych podmiotów, bez pogorszenia jakości świadczonych usług. Proponowane rozwiązania są spójne z zasadą proporcjonalności oraz z zaleceniami Komisji Europejskiej w zakresie ograniczania barier regulacyjnych dla przedsiębiorców z sektora MŚP. Dodatkowo, wzmocnienie podejścia opartego na analizie ryzyka i profilowaniu podmiotów nadzorowanych wpisuje się w

			nowoczesne standardy nadzoru publicznego oraz podejście adekwatne do celów interesu publicznego.
Art. 89 – zakres nadzoru KNF			
85.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	UKNF proponuje modyfikację brzmienia ust. 2 pkt 2 w następujący sposób: „2) przeprowadzenia kontroli w siedzibie jednostki zainteresowania publicznego, <u>o której mowa w art. 2 pkt 9 lit. b, c, e i f lub jednostki zainteresowania publicznego będącej krajową instytucją pieniądza elektronicznego, krajową instytucją płatniczą, towarzystwem funduszy inwestycyjnych, podmiotem prowadzącym działalność maklerską, spółdzielczą kasą oszczędnościowo kredytową;</u>	Wyłączenie środka nadzorczego w postaci kontroli w siedzibie jednostki zainteresowania publicznego w odniesieniu do emitentów papierów wartościowych niebędących jednocześnie podmiotami, o których mowa w art. 2 pkt 9 lit. b, c, e i f ustawy o biegłych rewidentach oraz niezależnie od ich wielkości: instytucjami pieniądza elektronicznego i krajowymi instytucjami płatniczymi, towarzystwami funduszy inwestycyjnych, podmiotami prowadzącymi działalność maklerską, spółdzielczymi kasami oszczędnościowo kredytowymi. Oznacza to usunięcie możliwości przeprowadzenia kontroli w siedzibie emitentów, którzy nie podlegają nadzorowi ostrożnościowemu Komisji Nadzoru Finansowego (dalej: KNF). KNF nie sprawuje nad emitentami nadzoru ostrożnościowego czy licencyjnego, lecz wyłącznie nadzór nad wypełnianiem przez nich obowiązków informacyjnych jako uczestników rynku kapitałowego, w tym nad przekazywaniem raportów bieżących i okresowych związanych ze sprawozdawczością finansową, informacji poufnych, manipulacji oraz innych wynikających z przepisów właściwych ustaw. Natomiast, KNF nie przysługują wobec emitentów uprawnienia kontrolne w ww. obszarach nadzoru. Ponadto emitenci papierów wartościowych zostali wprost wyłączeni z kręgu podmiotów nadzorowanych, wobec których KNF-owi przysługuje uprawnienie do kontroli ich działalności i sytuacji finansowej, o którym mowa w art. 26 ust. 1 ustawy o nadzorze nad rynkiem kapitałowym . Podyktowane to było właśnie specyfiką nadzoru nad emitentami papierów wartościowych.

			UKNF również podkreśla, że ustawa o biegłych rewidentach w obecnym brzmieniu przewiduje wyłączenia i zróżnicowanie wymagań odnośnie równych grup emitentów. Przykładami są: 1) art. 128 ust. 4 powyższej ustawy, który daje możliwość powierzenia funkcji komitetu audytu (dalej: KA) radzie nadzorczej jako całości: a) bankom spółdzielczym, b) jednostkom samorządu terytorialnego będącymi jednostkami zainteresowania publicznego, c) podmiotom, o których mowa w art. 2 pkt 9 lit. I ustawy o biegłych rewidentach, d) jednostkom zainteresowania publicznego, innych niż wyżej wymienione oraz niebędących podmiotami, o których mowa w art. 2 pkt 9 lit. e–h (zatem również emitentom), w przypadku gdy są one małą jednostką w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 1b ustawy o rachunkowości; 2) art. 128 ust. 5 powyższej ustawy, który w przypadku banków spółdzielczych i podmiotów, o których mowa w art. 2 pkt 9 lit. I tejże ustawy, umożliwia dalsze złagodzenie wymogów w postaci skrócenia okresów, o których mowa w art. 129 ust. 3 pkt 1 i 2 tejże ustawy, do roku. W ocenie UKNF ustawa o biegłych rewidentach w obecnym brzmieniu przewiduje pewne ułatwienia w stosunku do wybranych grup jednostek zainteresowania publicznego (dalej: JZP), zatem nie występuje całkowita jednorodność wymogów odnośnie wszystkich JZP. Wprowadzenie proponowanych zmian do art. 89 ust. 2 pkt 2 ustawy o biegłych rewidentach jedynie w stosunku do emitentów, nie spowoduje zatem, że będziemy mieli do czynienia z jednym i nie występującym dotychczas zróżnicowaniem wymogów w stosunku do JZP. Jednocześnie, należy również wskazać, iż propozycja brzmienia art. 89 ust. 2 pkt 2 ustawy o biegłych rewidentach, włączająca
--	--	--	---

			emitentów w zakres kontroli, była podjęta na początku funkcjonowania przepisów odnośnie KA, gdy nie było wiadomo jak w praktyce wyglądać będzie nadzór nad nimi. Natomiast obecne doświadczenia nadzorcze UKNF wskazują właśnie na zasadność wyłączenia emitentów z tego zakresu i dlatego też UKNF przedstawia niniejszą propozycję jako wyniki praktyki nadzorczej UKNF w stosunku do KA emitentów. Narzędzia nadzorcze przewidziane w art. 89 ust. 2 pkt 1 i 3 ustawy o biegłych rewidentach w połączeniu z art. 68 ust. 8 ustawy o ofercie publicznej (możliwość wydawania emitentom zaleceń w odniesieniu do przepisów ustawy o biegłych rewidentach i rozporządzenia 537/2014) okazują się być wystarczające do osiągnięcia celów nadzorczych. Nieproporcjonalne jest w stosunku do wyżej wymienionego głównego obszaru nadzoru nad emitentami, którzy nie są nadzorowani ostrożnościowo, wprowadzenie formy takiego nadzoru, jakim jest kontrola, w stosunku do pewnej części obowiązków nałożonych na emitentów. Uprawnienie do kontroli jest nieproporcjonalnie uciążliwe dla emitentów w stosunku do efektów, które mogłoby przynieść, a także kosztów, które generowałoby jego zastosowanie. Należy także wskazać, iż w ocenie UKNF rezygnacja z restrykcyjnego przepisu, który był i najprawdopodobniej pozostanie przepisem martwym, jest rozwiązaniem optymalnym zarówno dla nadzorcy, jak i podmiotów nadzorowanych, aby mogły mieć większą przewidywalność działań nadzorczych, jakie mogą zostać w stosunku do nich podjęte. W opinii UKNF art. 89 ust. 2 pkt 2 ustawy o biegłych rewidentach w odniesieniu do emitentów stanowi przykład gold-platingu, będącego dużym i nieproporcjonalnym dla nich obciążeniem w
--	--	--	--

			porównaniu do potencjalnych efektów, które mogłoby przynieść jego zastosowanie. Należy również zauważyć, że propozycja UKNF nie stoi w sprzeczności z przepisami unijnymi, gdyż art. 23 ust. 3 lit. c) rozporządzenia 537/2014 stanowi o przeprowadzaniu kontroli na miejscu wobec biegłych rewidentów i firm audytorskich, nie zaś wobec JZP. Usunięcie tego środka nadzorczego wobec emitentów nie spowoduje zatem sprzeczności z prawem europejskim.
Art. 90 – zadania PANA			
Art. 90 ust. 1			
86.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 16) wykonywanie innych zadań określonych w niniejszej ustawie oraz innych czynności niezbędnych do prawidłowej realizacji tych zadań.	Wyrażenie „inne czynności niezbędne do realizacji zadań” ma charakter nieprecyzyjny, co może prowadzić do wykraczania PANA poza ramy nadzoru określone w art. 32 dyrektywy. Dyrektywa wymaga niezależności, ale również klarownego podziału kompetencji między samorząd a organ nadzoru.
Art. 90 ust. 5			
87.	Amerykańska Izba Handlowa Lewiatan	Opracowanie zasad oceny jakości firm audytorskich oraz zasad corocznej publikacji oceny poszczególnych firm audytorskich pozwalających na porównanie jakości firm audytorskich przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego Zmiana art. 90 ust. 5 (proponowana treść przedstawiona poniżej pogrubioną czcionką) 5. Agencja publikuje na stronie internetowej, do dnia 31 maja następnego roku, roczne sprawozdanie, z uwzględnieniem informacji, o której mowa w ust. 4 [roczny plan działania na	Proponujemy opracowanie zasad oceny jakości firm audytorskich w zakresie badania sprawozdań finansowych i dotyczących zrównoważonego rozwoju oraz zasad publikacji oceny poszczególnych firm audytorskich przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego. Szczególnie istotne jest, aby Agencja dokonywała oceny zidentyfikowanych naruszeń wedle jednolitych i spójnych kryteriów pozwalających na porównanie jakości firm audytorskich. Kwalifikacja naruszeń powinna być jasna zarówno dla firm audytorskich, jak i innych podmiotów zapoznających się z publikowanymi sprawozdaniami Agencji. Agencja powinna publikować m.in. informacje o kontrolach przeprowadzonych w firmach audytorskich, okresie, którego dotyczyła kontrola, o kwalifikacji naruszeń zidentyfikowanych przez Agencję, np. wskazaniem czy naruszenia te były istotne, czy

		kolejny rok], obejmujące kompleksową informację o: 1) funkcjonowaniu systemu zapewniania jakości, w tym: a) zbiorczą informację o ustaleniach i wnioskach z przeprowadzonych kontroli w firmach audytorskich, a w odniesieniu do dużych firm audytorskich przeprowadzających badanie ustawowe jednostek zainteresowania publicznego, informację o ustaleniach i wnioskach dla każdej takiej firmy audytorskiej z wykorzystaniem łatwego do zrozumienia systemu kwalifikacji uchybień pozwalającego na porównanie jakości usług świadczonych przez konkretne firmy audytorskie b) zbiorczą informację o zaleceniach wydanych w ramach przeprowadzonych kontroli oraz działaniach sprawdzających realizację tych zaleceń, c) dane liczbowe o wykorzystanych zasobach finansowych i osobowych, d) informację o skuteczności i efektywności funkcjonowania systemu zapewniania jakości; 2) wynikach postępowań dyscyplinarnych; 3) karach nałożonych na firmy audytorskie; 4) innych podjętych działaniach nadzorczych.	i w jaki sposób miały wpływ na jakość badania i prawidłowość opinii wydanej przez biegłego rewidenta, a także czy zbadane sprawozdanie finansowe jest istotnie zniekształcone. W sprawozdaniu powinna znaleźć się również informacja o tym, czy zalecenia pokontrolne zostały wdrożone przez firmę audytorską, jeżeli do dnia opublikowania sprawozdania przez Agencję minął termin na ich wdrożenie. Istotne jest aby w sprawozdaniach nie były ujawniane dane firm zaudytowanych przez firmy audytorskie. Informacje obecnie publikowane przez Agencję są zbyt ogólne i w efekcie nie dają podstawy dla spółek, ich komitetów audytu bądź akcjonariuszy do dokonania oceny jakości usług firm audytorskich i oszacowania potencjalnego ryzyka. Realną wartością dla badanych spółek i ich komitetów audytu byłoby wskazanie przez Agencję skutków naruszeń dokonanych przez firmy audytorskie, a nie jedynie przekazanie informacji takich jak: „braki w dokumentacji”. Raporty na temat poszczególnych firm audytorskich są publikowane przez regulatorów w innych krajach. To poprawia jakość usług badania i pracę komitetów audytu odpowiedzialnych za jakość audytu. Alternatywnie proponujemy wprowadzenie do ustawy o mechanizmu pozwalającego jednostkom skontaktować się z odpowiednim organem nadzoru w celu uzyskania informacji czy przyczyna, na którą jednostka zamierza powołać się rozwiązując z firmą audytorską umowę o badanie jest w ocenie organu nadzoru w danym przypadku uzasadniona. Obecnie przepisy nakładają na jednostkę zainteresowania publicznego obowiązek informowania KNF i PANA o rozwiązaniu umowy o badanie sprawozdania finansowego z podaniem stosownego wyjaśnienia przyczyn rozwiązania oraz przewidują sankcje za rozwiązanie umowy „bez uzasadnionej podstawy”. Brakuje natomiast możliwości skonsultowania z organem nadzoru, czy daną przyczynę organ uznaje za uzasadnioną.	
--	--	---	---	--

88.	Amerykańska Izba Handlowa	Wprowadzenie do przepisów możliwości składania do Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego wniosków o przekazanie informacji dotyczących firm audytorskich	Wobec bardzo ograniczonego zakresu informacji o firmach audytorskich jakie obecnie są publikowane w sprawozdaniach Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego, a tym samym ograniczonego zakresu wiedzy przy dokonywaniu wyboru firm audytorskich przez podmioty gospodarcze istotne jest umożliwienie takim podmiotom kontaktu z Agencją w celu uzyskania informacji o danych firmach audytorskich. Powyższy postulat jest szczególnie istotny jeżeli nie zmieni się zakres informacji publikowanych w sprawozdaniach Agencji. Informacje, które Agencja powinna udostępniać wnioskującym firmom powinny dotyczyć m.in. kontroli przeprowadzonych w firmach audytorskich; okresie, którego dotyczyła kontrola; kwalifikacji naruszeń zidentyfikowanych przez Agencję, ze wskazaniem czy naruszenia te były istotne, a także czy i w jaki sposób miały wpływ na jakość badania i prawidłowość opinii wydanej przez biegłego rewidenta; czy zalecenia pokontrolne zostały wdrożone przez firmę audytorską, jeżeli do dnia udzielenia przez Agencję odpowiedzi na pytania minął termin na ich wdrożenie. Odpowiedzi na pytania przekazywane przez Agencję nie powinny ujawniać informacji poufnych jednostek badanych przez firmy audytorskie, ani danych takich jednostek, lecz wskazywać na nieprawidłowości w badaniu popełnione przez firmy audytorskie.
Art. 94c – zadania Prezesa PANA			
89.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Przyznanie kompetencji do zaskarżenia uchwał Prezesowi Agencji W art. 94c ust. 2 ustawy dodaje się pkt 7 w brzmieniu: <u>„7) zaskarzanie do sądu administracyjnego uchwał organów Polskiej Izby Biegłych Rewidentów w przypadkach określonych w niniejszej ustawie.”.</u>	Zmiana jest neutralna dla rynku firm audytorskich i biegłych rewidentów i służy zmniejszeniu zadań Rady Agencji. Zdaniem członków Rady Agencji ograniczone powinny być kierowane na posiedzenia Rady Agencji niektóre mniej istotne uchwały, które mogą podlegać zaskarżeniu do sądu administracyjnego. Większość uchwał, które może być przedmiotem zaskarżenia do sądu administracyjnego jest podejmowana przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów na podstawie art. 30 ust. 2 pkt 4 ustawy. Zmianą objęte zostaną także uchwały Krajowej Zjazdu Biegłych Rewidentów i Krajowej Komisji Rewizyjnej.

		W art. 94g ustawy uchyla się pkt 9. Art. 103 ust. 1 i 4 ustawy otrzymuje brzmienie „1. Rada-Prezes Agencji może wnieść do sądu administracyjnego skargę na niepodlegającą zatwierdzeniu uchwałę organu Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, która nie jest decyzją administracyjną lub postanowieniem w rozumieniu ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego, jeżeli uchwała ta narusza przepisy prawa”. „4. Rada-Prezes Agencji lub sąd administracyjny może wstrzymać wykonanie uchwały organu Polskiej Izby Biegłych Rewidentów zaskarżonej do sądu administracyjnego, w przypadku gdy uchwała ta może spowodować nieodwracalne skutki prawne.”		
Art. 95 – zachowanie tajemnicy przez PANA				
90.	Grant Thornton	Art. 95. 1. Prezes Agencji, Zastępca Prezesa Agencji, członkowie Rady Agencji, pracownicy Agencji i osoby zatrudnione w Agencji na podstawie umowy o dzieło, umowy zlecenia albo innych umów o podobnym charakterze, członkowie organów Polskiej Izby Biegłych Rewidentów, pracownicy obsługujący te organy, eksperci, o których mowa w art. 92 ust. 4, i inne osoby, które współpracują z Agencją w zakresie spraw związanych z usługami atestacyjnymi lub usługami pokrewnymi i działalnością firm audytorskich oraz	Osoby działające z ramienia Agencji w zakresie spraw związanych z usługami atestacyjnymi lub usługami pokrewnymi i działalnością firm audytorskich oraz wykonywaniem zadań nadzoru publicznego, posiadają bardzo szeroki dostęp do dokumentów i informacji dotyczących działalności poszczególnych firm audytorskich. Informacje te pozyskiwane są w szczególności w trakcie kontroli firm audytorskich, a następnie przetwarzane przez pracowników i współpracowników Agencji w toku prowadzonych postępowań, w tym administracyjnych i dyscyplinarnych. Wśród dokumentacji, w której posiadanie wchodzi te osoby są informacje, które stanowią know-how poszczególnych firm audytorskich, w tym autorskie sposoby	

	wykonywaniem zadań nadzoru publicznego, są obowiązani do zachowania tajemnicy. 2. Tajemnicą objęte są wszystkie uzyskane lub wytworzone w związku ze sprawowaniem nadzoru publicznego informacje lub dokumenty, których udostępnienie mogłoby naruszyć chroniony prawem interes podmiotów lub osób, których te informacje lub dokumenty bezpośrednio lub pośrednio dotyczą, lub utrudnić sprawowanie nadzoru publicznego, jak również informacje lub dokumenty chronione na podstawie odrębnych przepisów. 3. Prezes Agencji, Zastępca Prezesa Agencji oraz członkowie Rady Agencji mogą dokonywać wzajemnej wymiany informacji lub dokumentów, w tym chronionych na podstawie odrębnych przepisów, w zakresie niezbędnym do prawidłowej realizacji celów nadzoru publicznego sprawowanego przez Agencję. 4. Prezes Agencji, Zastępca Prezesa Agencji oraz członkowie Rady Agencji mogą udostępniać informacje lub dokumenty uzyskane lub wytworzone w związku z realizacją zadań Agencji, w tym chronione na podstawie odrębnych przepisów, pracownikom podmiotów, o których mowa w art. 94h ust. 2 pkt 1-4, w zakresie niezbędnym do przygotowania opinii lub stanowisk pozostających w bezpośrednim związku z realizacją zadań Agencji. 4a. Prezes Agencji oraz Przewodniczący Komisji Nadzoru Finansowego dokonują wzajemnej wymiany informacji lub dokumentów, w tym informacji chronionych na podstawie odrębnych ustaw, w zakresie niezbędnym do realizacji ich ustawowo określonych zadań.	przeprowadzania badania, w tym arkusze kalkulacyjne zaprojektowane przez te firmy audytorskie albo na ich zlecenie. Obowiązek zachowania tajemnicy, o której mowa w art. 95 ustawy jest nieograniczony w czasie, na co wskazuje art. 95 ust. 7. Biorąc jednak pod uwagę zakres danych, które są w posiadaniu Agencji a tym samym także jej pracowników i współpracowników, które to informacje obejmują również dane finansowe a także dane objęte tajemnicą przedsiębiorstwa, celowym i zasadnym jest wprowadzenie przepisów, które sankcjonowałyby naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy. W związku z powyższym proponuje się wprowadzić przepis art. 215b, który przewidywałby odpowiedzialność karną za naruszenie obowiązku zachowania tajemnicy określonej w art. 95. Zmiana art. 95 polegająca na dodaniu ustępu 8 ma na celu ograniczenie sytuacji, w których osoby które pracowały, współpracowały lub pełniły funkcje kierownicze w Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego bezpośrednio po odejściu z Agencji mogły wykorzystywać wiedzę oraz doświadczenie pozyskane w toku wykonywania funkcji nadzorczych w kierowaniu firmami audytorskimi lub sprawując w nich funkcje osoby odpowiedzialnej za system kontroli jakości. Dążąc do tego, aby osoby takie nie były całkowicie pozbawione możliwości wykonywania zawodu, proponuje się aby zakaz obejmował jedynie możliwość wykonywania zawodu biegłego rewidenta w firmie audytorskiej o której mowa w art. 46pkt 1 ustawy, pełnienia funkcji członka zarządu w firmie audytorskiej o której mowa w art. 46 pkt 2, 4 lub 5 a także pełnienia funkcji komplementariusza w firmie audytorskiej, o której mowa w art. 46 pkt 3, oraz pełnienia funkcji osoby odpowiedzialnej za system zarządzania jakością w firmie audytorskiej. Uznano również, że wystarczającym będzie ograniczenie wskazanego zakazu do okresu 2 lat. Uzasadnieniem dla wprowadzenia powyższych ograniczeń jest to, że osoby działające w ramach nadzoru prowadzonego przez Agencję nabywają doświadczenie, zapoznają się z cenami oferowanymi przez firmy audytorskie na rynku, pozyskują
--	---	---

		4b. Agencja udostępnia Prezesowi Rady Ministrów, na jego pisemne żądanie, informacje lub dokumenty uzyskane lub wytworzone w związku z realizacją zadań Agencji, w tym chronione na podstawie odrębnych ustaw. Informacje lub dokumenty są udostępniane przez Agencję na piśmie. 5. Nie narusza obowiązku zachowania tajemnicy: 1) udostępnianie informacji lub dokumentów przez organy Polskiej Izby Biegłych Rewidentów Agencji lub przez Agencję organom Polskiej Izby Biegłych Rewidentów w celu realizacji ustawowo określonych zadań; 2) udostępnianie przez Agencję lub organy Polskiej Izby Biegłych Rewidentów informacji lub dokumentów: a) ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych, b) Komisji Nadzoru Finansowego, c) Prezesowi Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, d) Głównemu Rzecznikowi Dyscypliny Finansów Publicznych, e) Generalnemu Inspektorowi Informacji Finansowej, f) Policji, fa) Straży Granicznej, g) Centralnemu Biuru Antykorupcyjnemu, h) Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, i) Prokuratorowi Generalnemu, j) Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej, dyrektorowi izby administracji skarbowej i naczelnikowi urzędu celno-skarbowego, k) Komitetowi Stabilności Finansowej,	informacje o wykorzystywanych przez FA technikach i metodologii badania, co sprawia, że potencjalnie firmy audytorskie, w których osoby te objęłyby stanowiska na których miałyby wpływ na funkcjonowanie firm audytorskich miałyby pozycję uprzywilejowaną na rynku. Podkreślenia wymaga, że samo pozyskanie przez te osoby wskazanej wiedzy, nawet bez naruszenia obowiązku zachowania tajemnicy określonego w art. 95 powoduje, że osoby te powinny być objęte wskazanym zakazem, albowiem prowadziłooby to do powstania nieuzasadnionej przewagi konkurencyjnej części firm audytorskich.	
--	--	---	--	--

		l) Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie S.A., jako organizatorowi alternatywnego systemu obrotu, o którym mowa w art. 3 pkt 2 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, m) komitetowi audytu i odrębnemu komitetowi, o którym mowa w art. 128 ust. 1b, n) radzie nadzorczej lub innemu organowi nadzorcemu lub kontrolnemu jednostki zainteresowania publicznego w przypadku, o którym mowa w art. 128 ust. 4 - w celu realizacji ich ustawowo określonych zadań; 3) udostępnianie informacji lub dokumentów w przypadkach określonych w niniejszej ustawie lub odrębnych przepisach; 4) złożenie zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa. 6. Do zachowania tajemnicy obowiązane są również osoby, które weszły w posiadanie informacji lub dokumentów objętych tą tajemnicą, w związku z udostępnieniem informacji lub dokumentów w przypadkach, o których mowa w ust. 3-5. 7. Obowiązek zachowania tajemnicy nie jest ograniczony w czasie. 8. Prezes Agencji, Zastępca Prezesa Agencji, członkowie Rady Agencji, pracownicy Agencji i osoby zatrudnione w Agencji na podstawie umowy o dzieło, umowy zlecenia albo innych umów o podobnym charakterze, w okresie 24 miesięcy od dnia zakończenia pełnienia wskazanych funkcji lub zakończenia stosunku pracy lub współpracy z Agencją nie mogą wykonywać zawodu biegłego rewidenta w firmie audytorskiej o której mowa w	
--	--	--	--

		art. 46pkt 1 ustawy, pełnić funkcji członka zarządu w firmie audytorskiej o której mowa w art. 46 pkt 2, 4 lub 5 a także pełnić funkcji komplementariusza w firmie audytorskiej o której mowa w art. 46 pkt 3, ani pełnić funkcji osoby odpowiedzialnej za system zarządzania jakością w firmie audytorskiej. Jako konsekwencja Proponuje się zmianę nazwy Rozdziału 12a z „Przepis karny” na „Przepisy karne”. Proponuje się dodanie po art. 215a, art. 215b o następującej treści: Art. 215b Kto narusza zakaz określony w art. 95 podlega grzywnie albo karze ograniczenia wolności.		
Art. 103 – zaskarżanie uchwał PIBR				
91.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Wprowadzenie jednolitego terminu na wniesienie skargi do sądu administracyjnego przez Radę Agencji (3 miesiące) W art. 103 ust. 2 ustawy otrzymuje brzmienie: „2. Skargię, o której mowa w ust. 1 i 1a, wnosi się w terminie 3 miesięcy od dnia doręczenia uchwały, a jeżeli zaskarżana uchwała rażąco narusza prawo w terminie 6 miesięcy.”	Zmiana jest neutralna dla rynku firm audytorskich i biegłych rewidentów. Przy obecnej redakcji przepisu może powstać wątpliwość czy kompetencja do ustalenia czy uchwała organu PIBR rażąco narusza prawo należy do Rady Agencji czy też okoliczność ta ustalana jest dopiero przez sąd administracyjny. Sąd administracyjny odrzuca skargę wniesioną po upływie terminu do jej wniesienia. Sąd nie może stwierdzić czy skarga została wniesiona w terminie 6 miesięcy bez merytorycznego rozpoznania czy uchwała ta rażąco narusza prawo. Ze względu na ryzyko, że uchwała organu PIBR nie zostanie uznana za rażąco naruszająca prawo ostrożność nakazuje wnoszenie każdej skargi w terminie 3 miesięcy.	
92.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Wykreślić w całości.	Nie jest zasadne, aby decyzje organów PIBR, które nie są związane z nadzorem publicznym, były zaskarżane do sądów administracyjnych.	

Art. 105a-105d – propozycja dodania

93.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 1) po art. 105 dodaje się oznaczenie „Rozdział 7a. Kontrole w firmach audytorskich” i art. 105a – 105d w brzmieniu: 26 „Art. 105a. 1. Kontrole w firmie audytorskiej przeprowadzają: 1) w zakresie dotyczącym badań ustawowych jednostek zainteresowania publicznego i atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju takich jednostek - Agencja; 2) w zakresie dotyczącym badań ustawowych jednostek innych niż wymienione w pkt 1 i atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju takich jednostek – Krajowa Komisja Nadzoru, - zwane dalej „właściwymi organami kontroli”. 2. Kontrole w zakresie o którym mowa w ust. 1: 1) pkt 1 przeprowadzają pracownicy Agencji, zwani dalej „kontrolerami Agencji”, którzy spełniają warunki, o których mowa w ust. 3 i art. 26 ust. 5 akapit pierwszy rozporządzenia nr 537/2014, przy czym: a) kontrole w zakresie dotyczącym badań ustawowych jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, wraz z kontrolerami Agencji, pod nadzorem kontrolerów Agencji, mogą przeprowadzać osoby niebędące kontrolerami Agencji, które spełniają warunki, o których mowa w ust. 3 oraz art. 26 ust. 5 akapit pierwszy lit. c i d rozporządzenia nr 537/2014;	Zmiana służy przywróceniu modelu nadzoru z okresu przed 1 stycznia 2020 r. z rolą Krajowej Komisji Nadzoru. Nadzór ma mieć charakter pośredni. Organem właściwym ostatecznie odpowiedzialnym jest nadal PANA, niemniej w odniesieniu do biegłych rewidentów oraz firm audytorskich przeprowadzających badania nie-JZP organem nadzorczym i kontrolnym jest Krajowa Komisja Nadzoru jako organa PIBR. Zasady nadzoru publicznego określają art. 32 dyrektywy 2006/43/WE oraz art. 20 rozp. 537/2014. Treść tych przepisów stanowi, że zarówno w odniesieniu do JZP, jak i nie-JZP kluczowe znaczenie posiada art. 32 dyrektywy 2006/43/WE. Zgodnie z powoływanym przepisem państwa członkowskie organizują skuteczny system nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi w oparciu o zasady zawarte w ust. 2-7 oraz wyznaczają właściwy organ odpowiedzialny za taki nadzór. Publicznym nadzorem są objęci wszyscy biegli rewidenty i firmy audytorskie. Właściwy organ jest zarządzany przez osoby niewykonujące zawodu, które posiadają wiedzę w dziedzinach istotnych dla badania ustawowego. Osoby te są wybierane zgodnie z niezależną i przejrzystą procedurą mianowania. Właściwy organ może angażować osoby wykonujące zawód w celu wykonania określonych zadań i może korzystać ze wsparcia ekspertów, gdy jest to niezbędne do prawidłowego wykonania jego własnych zadań. W takich przypadkach ani osoba wykonująca zawód, ani eksperci nie biorą udziału w żadnych procesach decyzyjnych właściwego organu. Właściwy organ jest ostatecznie odpowiedzialny za nadzór nad: a) zatwierdzaniem i rejestracją biegłych rewidentów i firm audytorskich; b) przyjmowaniem standardów etyki zawodowej, standardów wewnętrznej kontroli jakości firm audytorskich oraz standardów badania i atestacji sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego
-----	--	--	---

	b) w przypadku niewystarczającej liczby kontrolerów Agencji do przeprowadzenia kontroli, kontrolę przeprowadza ekspert, który poza warunkami, o których mowa w art. 26 ust. 5 akapit pierwszy lit. c i d oraz ust. 5 akapit drugi zdanie czwarte rozporządzenia nr 537/2014, spełnia warunki, o których mowa w ust. 3; do ekspertów ust. 4 stosuje się odpowiednio. 2) pkt 2 przeprowadzają: a) osoby zatrudnione w Polskiej Izbie Biegłych Rewidentów lub b) wizytatorzy, będący biegłymi rewidentami, na podstawie umowy cywilnoprawnej, upoważnieni przez Krajową Komisję Nadzoru, - zwani dalej „kontrolerami Krajowej Komisji Nadzoru”. 3. Osoby, o których mowa w ust. 3: 1) korzystają z pełni praw publicznych; 2) mają nieposzlakowaną opinię; 3) nie mogą być skazane prawomocnym wyrokiem za umyślne przestępstwo lub umyślne przestępstwo skarbowe. 4. Przed wszczęciem kontroli kontroler Agencji oraz osoba niebędąca kontrolerem Agencji, o której mowa w ust. 3 pkt 1 lit. a, składają oświadczenie w zakresie spełnienia warunków, o których mowa w art. 26 ust. 5 akapit pierwszy lit. c i d rozporządzenia nr 537/2014, pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia. Składający oświadczenie jest obowiązany do zawarcia w nim klauzuli o następującej treści: "Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.". Klauzula ta zastępuje pouczenie o	rozwoju, z wyjątkiem przypadków, gdy standardy te są przyjmowane lub zatwierdzane przez inne organy państwa członkowskiego; c) kształceniem ustawicznym; d) systemami zapewniania jakości; e) systemami dochodzeń i systemami administracyjnych postępowań dyscyplinarnych. Państwa członkowskie wyznaczają jeden lub więcej właściwych organów w celu wykonywania zadań przewidzianych w niniejszej dyrektywie. Państwa członkowskie wyznaczają jednak tylko jeden właściwy organ ponoszący ostateczną odpowiedzialność za zadania, o których mowa w niniejszym artykule, z wyjątkiem zadań dotyczących badania ustawowego spółdzielni, banków oszczędnościowych lub podobnych jednostek, o których mowa w art. 45 dyrektywy 86/635/EWG, lub jednostki zależnej lub następcy prawnego spółdzielni, banku oszczędnościowego lub podobnej jednostki, o których mowa w art. 45 dyrektywy 86/635/EWG. Państwa członkowskie mogą jednak przekazać dowolne zadania właściwego organu innym organom lub władzom wyznaczonym lub w inny sposób upoważnionym z mocy prawa do wykonania takich zadań; mogą też zezwolić właściwemu organowi na takie przekazanie zadań. Przy przekazywaniu określa się przekazywane zadania oraz warunki ich wykonywania. Organy lub władze, którym przekazano zadania, są zorganizowane w taki sposób, aby nie występowały konflikty interesów. W stosownych przypadkach właściwy organ ma prawo inicjowania i przeprowadzania dochodzeń w odniesieniu do biegłych rewidentów i firm audytorskich, jak również prawo do podejmowania stosownych działań. System publicznego nadzoru jest odpowiednio finansowany i dysponuje odpowiednimi zasobami do inicjowania i prowadzenia dochodzeń, o których mowa w ust. 5. Finansowanie systemu nadzoru publicznego jest zabezpieczone i wolne od
--	---	---

	odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia. Art. 105b. 1. Osoby uprawnione do kontroli są obowiązane do zachowania tajemnicy. Obowiązek zachowania tajemnicy nie jest ograniczony w czasie. 2. Tajemnicą objęte są wszystkie uzyskane lub wytworzone w związku z przeprowadzeniem kontroli informacje lub dokumenty, których udostępnienie mogłoby naruszyć chroniony prawem interes podmiotów lub osób, których te informacje lub dokumenty bezpośrednio lub pośrednio dotyczą, lub utrudnić sprawowanie nadzoru publicznego, jak również informacje lub dokumenty chronione na podstawie odrębnych przepisów. 3. Do zachowania tajemnicy obowiązane są również osoby, które weszły w posiadanie informacji lub dokumentów objętych tą tajemnicą, w związku z udostępnieniem informacji lub dokumentów w przypadkach, o których mowa w ust. 4. 4. Krajowa Komisja Nadzoru udostępnia Agencji, na jej pisemne żądanie, informacje lub dokumenty uzyskane lub wytworzone w związku z przeprowadzeniem kontroli w firmach audytorskich. Informacje lub dokumenty są udostępniane Agencji na piśmie. 5. Do kontrolerów Agencji, ekspertów, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. b), oraz osób niebędących kontrolerami Agencji, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. a), przepis art. 95 stosuje się odpowiednio.	jakiegokolwiek nienależytego wpływu biegłych rewidentów lub firm audytorskich. Z powyższej regulacji wynika jednoznacznie, że dyrektywa nakazuje ustanowić jako „ostatecznie odpowiedzialny” tylko jeden organ nadzoru, natomiast z punktu widzenia uprawnień kontrolnych i nadzorczych ma on prawo inicjowania i przeprowadzania dochodzeń w odniesieniu do biegłych rewidentów i firm audytorskich, jak również prawo do podejmowania stosowanych działań tylko „w stosownych przypadkach”. Powyższe unormowanie wyraźnie wskazuje, że na rzecz państw członkowskich ustanowiono szeroki zakres swobody w zakresie kształtowania zasad nadzoru oraz relacji „organu ostatecznie odpowiedzialnego za nadzór” do organów, którym państwa członkowskie mogą przekazać określone zadania nadzorcze (np. na rzecz samorządu zawodowego). Z taką sytuacją mieliśmy do czynienia przed 1 stycznia 2020 r., albowiem wówczas organem ostatecznie odpowiedzialnym za nadzór była Komisja Nadzoru Audytowego, a nadzór był podzielony pomiędzy KNA, który kontrolował biegłych rewidentów i FA badającej JZP oraz samorząd zawodowy, który kontrolował biegłych rewidentów oraz FA badające nie-JZP. Powyższy podział był zgodny zarówno z dyrektywą 2006/43/WE, jak i art. 17 Konstytucji. Zgodność z dyrektywą wynikała z faktu, że prawodawca krajowy wprowadził do porządku prawnego instytucję „organu ostatecznie odpowiedzialnego”, przekazując zadania organom samorządu zawodowego, jako organom „nieostatecznie odpowiedzialnym” zachowując zarazem określone kompetencje nadzorcze wobec organów samorządu zawodowego. Jednocześnie prawodawca uznał, że podejmowanie samodzielnych działań przez „organ ostatecznie odpowiedzialny” ma miejsce tylko „w stosownych przypadkach” w rozumieniu art. 32 ust. 5 dyrektywy 2006/43/WE, do których – ze względu na niekwestionowany interes publiczny – uznawał potrzebę bezpośredniego nadzoru nad biegłymi rewidentami oraz firmami audytorskimi badającymi JZP.	
--	--	---	--

	5. Do kontrolerów Krajowej Komisji Nadzoru przepis art. 95 ust. 5 stosuje się odpowiednio. Art. 105c. W ramach sprawowania nadzoru publicznego, o którym mowa w art. 88, Agencji przysługuje, na każdym etapie kontroli prowadzonej przez Krajową Komisję Nadzoru, prawo wglądu do dokumentów zgromadzonych w jej toku, żądania sporządzenia i doręczenia kopii tych dokumentów, a także żądania przeprowadzenia określonych czynności kontrolnych i przedstawienia informacji o wynikach tej kontroli, jak również prawo żądania doręczenia protokołu kontroli. Art. 105d. 1. Agencja wydaje legitymacje służbowe kontrolerom Agencji, ekspertom, o których mowa w art. 105a ust. 3 pkt 1 lit. b, oraz osobom niebędącym kontrolerami Agencji, o których mowa w art. 105a ust. 3 pkt 1 lit. a. 2. Legitymacja służbowa podlega wymianie albo zwrotowi na każde żądanie Agencji. 3. W przypadku: 1) ustania stosunku pracy albo stosunku cywilnoprawnego osoby, której legitymacja służbowa została wydana, wiążącego tę osobę z Agencją - legitymacja służbowa podlega zwrotowi; 2) zmiany danych zawartych w legitymacji służbowej, jej uszkodzenia, zniszczenia lub upływu terminu jej ważności - legitymacja służbowa podlega wymianie albo zwrotowi. 4. Legitymacja służbowa zawiera: 1) dane dotyczące kontrolera Agencji, eksperta, o którym mowa w art. 109, albo osoby niebędącej	Podkreślić zarazem trzeba, że co do zasady z brzmienia art. 32 dyrektywy 2006/43/WE nie wynika możliwość sprawowania nadzoru nad samorządem zawodowym, albowiem zgodnie z art. 32 ust. 2 dyrektywy 2006/43/WE „publicznym nadzorem są objęci wszyscy biegli rewidenci i firmy audytorskie”. Z tych względów wywiedzenie uprawnień nadzorczych ostatecznie odpowiedzialnego właściwego organu jest możliwe tylko w odniesieniu do zadań przekazanych samorządowi na mocy art. 32 ust. 4b dyrektywy albo w oparciu o reguły konstytucyjne wynikające z art. 17 Konstytucji. Stanowi on, że w drodze ustawy można tworzyć samorządy zawodowe, reprezentujące osoby wykonujące zawody zaufania publicznego i sprawujące pieczę nad należytym wykonywaniem tych zawodów w granicach interesu publicznego i dla jego ochrony. W tym miejscu trzeba wyraźnie zaznaczyć, że powoływana regulacja konstytucyjna nie jest normą programową pozbawioną konstytucyjnego wzorca, gdyż wielokrotnie w przeszłości, w kontekście wzorca konstytucyjnej kontroli, wywodzonego z tego przepisu orzekał Trybunał Konstytucyjny. Orzeczenia dotyczyły również relacji pomiędzy organami nadzoru nad samorządami zawodowymi a tymi organami. Pojęcie nadzoru zostało zdefiniowane przez Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 15 stycznia 2009 r. (sygn. akt K 45/2007, LexPolonica nr 1985430, OTK ZU 2009/1A poz. 3), w kontekście zwierzchniego nadzoru Ministra Sprawiedliwości nad działalnością administracyjną sądów. W powołanym orzeczeniu Trybunał Konstytucyjny stwierdził, że najczęściej określenia „nadzór” używa się do sytuacji, w której organ jest wyposażony w środki oddziaływania na postępowanie podmiotów i jednostek nadzorowanych, nie może jednak wyręczać tych organów w ich działalności. W wyroku tym Trybunał podkreślił jednocześnie, że pojęcie nadzoru w poszczególnych ustawach należy interpretować z uwzględnieniem celu, jakiemu w ramach konkretnych rozwiązań prawnych ma służyć ta instytucja. Instytucją nadzoru nad działalnością samorządu zajmował się także Trybunał Konstytucyjny w Wyroku
--	---	--

	kontrolerem Agencji, o której mowa w art. 106 ust. 3a: a) imię (imiona), b) nazwisko, c) stanowisko lub funkcję, d) wizerunek twarzy; 2) dane dotyczące legitymacji służbowej: a) numer legitymacji służbowej, b) datę wydania, c) datę ważności, d) oznaczenie Agencji; 3) podpis Prezesa Agencji albo Zastępcy Prezesa Agencji. 5. Podpis, o którym mowa w ust. 4 pkt 3, może być na legitymacji służbowej odtworzony mechanicznie. 6. Minister właściwy do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, wzór legitymacji służbowej wydawanej przez Agencję oraz tryb wydawania, wymiany i zwrotu tej legitymacji, uwzględniając potrzebę zapewnienia właściwej ochrony legitymacji służbowych i możliwości identyfikacji ich posiadaczy.” 2) w art. 106: a) uchyla się ust. 1; b) uchyla się ust. 3-3b. 3) uchyla się art. 110; 4) uchyla się art. 110a 5) w art. 111: a) ust. 1 otrzymuje brzmienie:	z dnia 1 grudnia 2009 r. (sygn. akt K. 4/2008, LexPolonica nr 2101972), gdzie zauważył, iż nadzór nad działalnością samorządu zawodowego adwokatów uzasadniony jest potrzebą ochrony wartości konstytucyjnych, takich jak ochrona praw obywateli oraz bezpieczeństwo obrotu prawnego. Ze względu na ochronę osób korzystających z pomocy prawnej świadczenie tego rodzaju pomocy nie może być pozostawione poza (określoną przez ustawodawcę) kontrolą jej form i jakości ze strony organów władzy państwowej oraz stosownego samorządu zawodowego. Jednocześnie podkreślono, iż nadzór nie implikuje istnienia relacji hierarchicznego podporządkowania podmiotu nadzorowanego temu organowi, który nadzór sprawuje. Tym samym stworzenie systemu nadzoru nie może zastępować działalności organów samorządu zawodowego, i jednocześnie musi być bardzo precyzyjnie określone ustawowo, tak aby organ nadzoru nie podejmował działalności nadzorczych w sposób arbitralny i nieproporcjonalny. Konkluzja ta musi być uzupełniona o stwierdzenie, że tak rozumiana treść art. 17 Konstytucji musi być zmodyfikowana o obowiązki państw członkowskich wynikające z art. 32 dyrektywy 2006/43/WE, co w kontekście systemu źródeł prawa obowiązujących w polskim porządku prawnym nakazuje sformułowanie następującego wniosku, że państwo członkowskie zobowiązane jest do określenia organu ostatecznie odpowiedzialnego za nadzór, tak aby nie zastępować działalności organów samorządu zawodowego, chyba że jest to podyktowane innymi wartościami konstytucyjnymi (np. ochroną interesu publicznego), co nakazuje przejście bezpośredniego nadzoru oraz działań kontrolnych tylko „w stosownych przypadkach” w rozumieniu art. 32 ust. 5 dyrektywy 2006/43/WE. Z tych względów osiągnięcie zgodności z art. 32 dyrektywy 2006/43/WE oraz art. 17 Konstytucji nakazuje wprowadzenie modelu nadzoru, który sprowadza się do przywrócenia roli Krajowej Komisji Nadzoru w zakresie nadzoru i kontroli biegłych rewidentów i firm audytorskich badających nie-JZP, z jednoczesnym ustanowieniem bardziej efektywnych i skutecznych
--	--	---

	„1. Organy uprawnione do przeprowadzania kontroli określają polityki i procedury dotyczące zarządzania systemem kontroli, o których mowa w art. 105a, w tym polityki i procedury związane z niezależnością i obiektywizmem kontrolerów oraz osób uczestniczących w zarządzaniu systemem kontroli jakości. b) ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. Organ uprawniony do przeprowadzenia kontroli: 1) określa procedury przeprowadzania kontroli; 2) określa procedury informowania odpowiednich organów w sytuacji, gdy ustalenia dokonane w trakcie przeprowadzania kontroli mogą wskazywać na działania niezgodne z prawem, a tym samym wymagać wszczęcia przez te organy odpowiednich działań wyjaśniających; 3) ustala roczne plany kontroli; 4) sporządza raporty z kontroli oraz raporty z realizacji zaleceń; 5) upoważnia osoby, o których mowa w art. 105a ust. 2, do przeprowadzenia poszczególnych kontroli, zwane są dalej „osobami kontrolującymi”. c) ust. 2b otrzymuje brzmienie: „2b. Dokumenty, o których mowa w ust. 1 oraz ust. 2 pkt 1-3, podlegają zatwierdzeniu przez: 1) w przypadku kontroli przeprowadzanych przez Agencję - Radę Agencji; 2) w przypadku kontroli przeprowadzanych przez Krajową Komisję Nadzoru – przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów”. d) ust. 2c otrzymuje brzmienie: „2c. Plany kontroli, o których mowa w ust. 2 pkt 3, po zatwierdzeniu:	(aniżeli przed 1 stycznia 2020 r.) instrumentów nadzorczych organu ostatecznie odpowiedzialnego (tutaj PANA) nad Krajową Komisją Nadzoru, co sprowadzałoby się nie tylko do nadzorowania tego organu, ale również do możliwości nakazywania inicjowania i przeprowadzenia dochodzeń w odniesieniu do biegłych rewidentów oraz firm audytorskich badających nie-JZP, co znajdowałoby oparcie w treści art. 32 ust. 5 dyrektywy 2006/43/WE. Aktualnie obowiązujące regulacje dotyczące kontroli przez PANA biegłych rewidentów oraz FA świadczących usługi na rzecz nie-JZP jest nieuzasadnione również z następujących powodów: a) brak istotnego ryzyka systemowego - podmioty niebędące jednostkami zainteresowania publicznego (nie-JZP) nie mają takiego wpływu na stabilność rynków finansowych; b) ograniczone znaczenie dla interesu publicznego - jednostki nie-JZP nie podlegają takiej samej presji regulacyjnej i oczekiwaniom transparentności jak JZP. W efekcie kontrolowanie audytorów tych podmiotów przez PANA jest nadmiernym obciążeniem administracyjnym bez realnych korzyści dla interesariuszy; c) nakładanie zbędnych kosztów i biurokracji - firmy audytorskie badające nie-JZP są zazwyczaj mniejszymi podmiotami, dla których kontrole PANA oznaczają dodatkowe koszty związane z przygotowaniem dokumentacji i spełnianiem wymagań regulacyjnych; d) skupienie PANA na rzeczywistych priorytetach - PANA powinna koncentrować swoje zasoby na nadzorze firm audytorskich badających JZP, gdzie ryzyko błędów w sprawozdawczości ma realny wpływ na rynki kapitałowe i gospodarkę. Rozpraszanie zasobów na kontrolowanie audytorów nie-JZP prowadzi do nieefektywnego wykorzystania potencjału instytucji nadzorczej. Omówienie zmian szczegółowych w zakresie przyznania PANA szczególnych kompetencji nadzorczych (tzw. ostatecznego nadzoru):
--	--	--

	1) przez Radę Agencji - są publikowane na stronie internetowej Agencji; 2) przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów – są publikowane na stronie Polskiej Izby Biegłych Rewidentów. e) ust. 3 otrzymuje brzmienie: „3. Na żądanie organu uprawnionego do przeprowadzenia kontroli, w terminie przez nią wskazanym, nie krótszym niż 14 dni roboczych od dnia otrzymania żądania, firmy audytorskie przekazują, w formie określonej przez ten organ, wszelkie informacje niezbędne do zaplanowania i przeprowadzenia kontroli, w tym w szczególności informacje dotyczące: 1) działalności firmy audytorskiej; 2) badań ustawowych przeprowadzonych przez firmę audytorską; 3) sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, skonsolidowanych sprawozdań finansowych tych jednostek oraz sprawozdań finansowych podmiotów wchodzących w skład grupy kapitałowej jednostki zainteresowania publicznego; 4) atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przeprowadzonych przez firmę audytorską; 5) sprawozdań z działalności jednostek lub sprawozdań z działalności grup kapitałowych, w których firma audytorska przeprowadziła atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. 6) w art. 112: a) w ust. 1: pkt 1 lit b otrzymuje brzmienie:	a) dodaje się art. 105c, który stanowi, że W ramach sprawowania nadzoru publicznego, o którym mowa w art. 88, Agencji przysługuje, na każdym etapie kontroli prowadzonej przez Krajową Komisję Nadzoru, prawo wglądu do dokumentów zgromadzonych w jej toku, żądania sporządzenia i doręczenia kopii tych dokumentów, a także żądania przeprowadzenia określonych czynności kontrolnych i przedstawienia informacji o wynikach tej kontroli, jak również prawo żądania doręczenia protokołu kontroli; b) dodaje się art. 124 ust. 2a, który pozwala PANA żądać od KKN przeprowadzenia kontroli doraźnej lub uzupełniającej kontroli tematycznej; przepis otrzymuje następujące brzmienie: Na umotywowane żądanie Agencji Krajowa Komisja Nadzoru przeprowadza kontrolę doraźną w firmie audytorskiej w zakresie swojej właściwości. Agencja może także żądać od Krajowej Komisji Nadzoru uzupełnienia przeprowadzonej kontroli tematycznej, wskazując czynności kontrolne, które mają być przeprowadzone w jej toku. Do uzupełnienia kontroli nie stosuje się art. 58 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców”.	
--	---	--	--

		„b) wymogów w zakresie etyki i niezależności określonych w niniejszej ustawie oraz zasadach etyki zawodowej, a w przypadku kontroli w zakresie badań ustawowych jednostek zainteresowania publicznego - również w art. 4 i art. 5 rozporządzenia nr 537/2014, pkt 7 otrzymuje brzmienie: „7) ocenę zgodności działalności kontrolowanej firmy audytorskiej w zakresie atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju z ustawą, a w przypadku kontroli w zakresie badania ustawowego jednostek zainteresowania publicznego - również z rozporządzeniem nr 537/2014. 7) w art. 117 ust. 1 otrzymuje brzmienie: „1. Wszczęcie kontroli, o których mowa w art. 105a ust. 1, następuje z dniem doręczenia kontrolowanej firmie audytorskiej imiennego upoważnienia udzielonego osobie kontrolującej przez właściwy organ kontroli, a w przypadku kontroli prowadzonych przez Agencję - dodatkowo okazania legitymacji służbowej osoby kontrolującej.” 8) w art. 115 ust. 5 otrzymuje brzmienie: „5. Właściwy organ kontroli, postanawiając o wyłączeniu osoby kontrolującej, upoważnia do przeprowadzenia kontroli inną osobę kontrolującą.” 9) w art. 115: a) ust. 1 otrzymuje brzmienie: 1. „Kontrola, o której mowa w art. 105a ust. 1, jest prowadzona w sposób zdalny, przy użyciu środków	
--	--	---	--

		komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną.” b) ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. Kontrola, o której mowa w art. 106 ust. 1, może być prowadzona w siedzibie: 1) właściwego organu kontroli, 2) kontrolowanej firmy audytorskiej lub miejscu wykonywania przez nią działalności - jeżeli może to usprawnić prowadzenie kontroli.” c) ust. 4 -5 otrzymują brzmienie: „4. Właściwy organ kontroli w zawiadomieniu o zamiarze wszczęcia kontroli, o którym mowa w art. 48 ust. 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców, przedstawia firmie audytorskiej informacje dotyczące środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, umożliwiających wykonywanie czynności kontrolnych, w tym przekazywanie obrazu i dźwięku w czasie rzeczywistym, które mogą być stosowane w trakcie kontroli przeprowadzanej w sposób, o którym mowa w ust. 1. 5. Kontrolę prowadzoną w siedzibie właściwego organu kontroli, w siedzibie firmy audytorskiej lub w miejscu wykonywania przez firmę audytorską działalności organ ten może kontynuować w sposób, o którym mowa w ust. 1.” 10) w art. 115b ust. 1 wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie: „W przypadku gdy kontrola, o której mowa w art. 105a ust. 1 pkt 1, prowadzona jest w sposób, o którym mowa w art. 115a ust. 1, doręczenie”	
--	--	--	--

		11) w art. 115c: a) w ust. 1 w miejscu słów „w siedzibie Agencji” zastępuje się wyrazami „w siedzibie właściwego organu kontroli”; b) w ust. 2 w miejscu słów „w siedzibie Agencji” zastępuje się wyrazami „w siedzibie właściwego organu kontroli”; c) w ust. 3 w ust. 1 w miejscu słów „w siedzibie Agencji” zastępuje się wyrazami „w siedzibie właściwego organu kontroli”; d) w ust. 4 w ust. 1 w miejscu słów „w siedzibie Agencji” zastępuje się wyrazami „w siedzibie właściwego organu kontroli”; 12) w art. 118 ust. 4 otrzymuje brzmienie: „4. Protokół kontroli podpisuje: 1) w przypadku kontroli prowadzonej przez agencję - kontroler Agencji lub ekspert, o którym mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. b, 2) w przypadku kontroli prowadzonej przez Krajową Komisję Nadzoru – kontroler Komisji Nadzoru Audytowego” 13) w art. 119 ust. 3 otrzymuje brzmienie: „3. Oczywiste omyłki pisarskie lub rachunkowe prostuje osoba podpisująca protokół, parafując sprostowania. O sprostowaniu oczywistych omyłek właściwy organ kontroli informuje pisemnie kontrolowaną firmę audytorską.” 14) w art. 120: a) w ust. 1 wyraz „Agencji” zastępuje się wyrazami „właściwemu organowi kontroli”;	
--	--	---	--

		b) w ust. 2 wyraz „Agencja” zastępuje się wyrazami „właściwy organ kontroli”; 15) w art. 121: a) w ust. 1: we wprowadzeniu do wyliczenia wyraz „Agencja” zastępuje się wyrazami „właściwy organ kontroli”; pkt 2 otrzymuje brzmienie: „2) jeżeli istnieją do tego podstawy - składa zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przewinienia dyscyplinarnego do Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego, a w przypadku, gdy zachodzi podejrzenie popełnienia, o którym mowa w art. 172 ust. 1 - wszczyna postępowanie wyjaśniające lub dochodzenie dyscyplinarne;” pkt 3 otrzymuje brzmienie: „3) w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, o których mowa w art. 182 ust. 1 w toku kontroli prowadzonej przez Agencję - wszczyna wobec kontrolowanej firmy audytorskiej postępowanie administracyjne. b) w ust. 2 wyraz „Agencję” zastępuje się wyrazami „właściwy organ kontroli”; 16) w art. 122 „Agencja” zastępuje się wyrazami „Właściwy organ kontroli”; 17) w art. 123: a) w ust. 1 wyraz „Agencja” zastępuje się wyrazami „Właściwy organ kontroli”; b) ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. Kontrola tematyczna jest prowadzona, na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez właściwy organ kontroli.” c) ust. 3 otrzymuje brzmienie:	
--	--	---	--

		„3. W trakcie kontroli tematycznych prowadzonych przez Agencję kontrolerzy Agencji mogą korzystać z pomocy ekspertów, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. b. Przepisy art. 95 i art. 105a ust. 4 stosuje się odpowiednio. d) uchyla się ust. 3a; e) w ust. 3 skreśla się zdanie drugie; f) w ust 6 wyraz „Agencja” zastępuje się wyrazami „Właściwy organ kontroli”; g) ust. 7 otrzymuje brzmienie: „7. Sprawozdanie, o którym mowa w ust. 6, jest publikowane na stronie internetowej: 1) Agencji – w przypadku sprawozdania z kontroli tematycznych przeprowadzonych przez Agencję; 2) Polskiej Izby Biegłych Rewidentów – w przypadku sprawozdania z kontroli tematycznych przeprowadzonych przez Krajową Komisję Nadzoru; h) po ust. 7 dodaje się ust. 7a w brzmieniu: i) „7a. Sprawozdanie, o którym mowa w ust. 7 pkt 1, Krajowa Komisja Nadzoru przekazuje Agencji, niezwłocznie po jego przyjęciu.”. 18) w art. 123a: a) w ust. 1 wyraz „Agencja” zastępuje się wyrazami „Właściwy organ kontroli”; b) ust. 5 otrzymuje brzmienie: „5. W przypadku, gdy właściwym organem kontroli jest Agencja: 1) kontrola jest prowadzona przez kontrolerów Agencji lub osoby niebędące kontrolerami Agencji, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. a, na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez Agencję. W trakcie kontroli kontrolerzy Agencji oraz osoby niebędące kontrolerami	
--	--	---	--

		Agencji, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. a, mogą korzystać z pomocy ekspertów, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. b 2) do kontrolerów Agencji, osób niebędących kontrolerami Agencji, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. a, oraz ekspertów, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. a,, przepisy art. 95 i art. 105a ust. 4 stosuje się odpowiednio. c) uchyla się ust. 6. 19) w art. 124: a) w ust. 1 w zakończeniu wyliczenia wyraz „Agencja” zastępuje się wyrazami „właściwy organ kontroli”; b) po ust. 1 dodaje się ust. 2 w brzmieniu: „2a. Na umotywowane żądanie Agencji Krajowa Komisja Nadzoru przeprowadza kontrolę doraźną w firmie audytorskiej w zakresie swojej właściwości. Agencja może także żądać od Krajowej Komisji Nadzoru uzupełnienia przeprowadzonej kontroli tematycznej, wskazując czynności kontrolne, które mają być przeprowadzone w jej toku. Do uzupełnienia kontroli nie stosuje się art. 58 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców”. c) ust. 3 otrzymuje brzmienie: „3. W przypadku, gdy właściwym organem kontroli jest Agencja: 1) kontrola doraźna jest prowadzona przez kontrolerów Agencji lub osoby niebędące kontrolerami Agencji, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. b, na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez Agencję; 2) w trakcie kontroli doraźnych kontrolerzy Agencji oraz osoby niebędące kontrolerami	
--	--	---	--

		Agencji, o których mowa w art. 105 ust. 2 pkt 1 lit. a, mogą korzystać z pomocy ekspertów, o których mowa w art. 105 ust. 2 pkt 1 lit. b; 3) do kontrolerów Agencji, osób niebędących kontrolerami Agencji, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit a, oraz ekspertów, o których mowa w art. 105a ust. 2 pkt 1 lit. b przepisy art. 95 i art. 105a ust. 4 stosuje się odpowiednio. d) w art. 6a w zakończeniu wyliczenia otrzymuje brzmienie: „- właściwy organ kontroli może przeprowadzić kontrolę doraźną również wtedy, gdy w kontrolowanej firmie audytorskiej prowadzona jest równocześnie kontrola przez inny organ lub właściwy organ kontroli wyczerpała limit czasu trwania kontroli w danym roku kalendarzowym, o którym mowa w art. 55 ustawy z dnia 6 marca 40 2018 r. - Prawo przedsiębiorców. Warunkiem niezbędnym do jej przeprowadzenia jest uchwała podjęta przez Radę Agencji, gdy właściwym organem kontroli jest Agencja, albo - jeżeli właściwym organem kontroli jest Krajowa Komisja Nadzoru - Krajową Komisję Nadzoru.”. 20) w art. 125 słowa „art. 106 ust. 1” zastępuje się słowami „art. 105a ust. 1”; 21) art. 126 otrzymuje brzmienie: „Art. 126. 1. Minister właściwy do spraw finansów publicznych jest organem właściwym w sprawach: 1) skarg i wniosków, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego, 2) petycji, o których mowa w ustawie z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2018 r. poz. 870)	
--	--	--	--

		- dotyczących działalności Agencji, jej organów oraz zadań przez nią wykonywanych. 2. Krajowa Rada Biegłych Rewidentów jest organem właściwym w sprawach: 1) skarg i wniosków, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego, 2) petycji, o których mowa w ustawie z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach, - dotyczących działalności Krajowej Komisji Nadzoru oraz zadań przez nią wykonywanych” 21) uchyla się art. 127		
Art. 106 – zakres kontroli				
94.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 1. Agencja przeprowadza kontrole w firmie audytorskiej w zakresie dotyczącym badań ustawowych i atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. 1a. Celem kontroli, o której mowa w ust. 1 zapewnienie jakości odpowiednio badań oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. 2. Częstotliwość kontroli jest uzależniona od wyników analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w badaniach ustawowych i atestacjach sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, przy czym kontrola nie może być przeprowadzana rzadziej niż: 1) raz na 3 lata - w przypadku firmy audytorskiej przeprowadzającej badania ustawowe jednostek zainteresowania publicznego spełniających kryteria dużej jednostki;	Proponujemy: (i) wskazanie celu przeprowadzanych kontroli planowych (zapewnienie jakości badań) z doprecyzowaniem, iż kontrole planowe nie stanowią systemu dochodzeń i kar. Takie zasady wynikają z art. 29 Dyrektywy 2006/43. Natomiast z art. 121 Ustawy wynika, iż system zapewnienia jakości został połączony z systemem dochodzeń i kar; (ii) wskazanie, iż kontroli planowej w zakresie badań ustawowych oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju nie łączy się z innymi kontrolami oraz kontrolami innych usług.	

		2) raz na 6 lat - w przypadku firmy audytorskiej przeprowadzającej: a) badania ustawowe jednostek innych niż wskazane w pkt 1 lub b) atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju 2a. Analiza ryzyka, o której mowa w ust. 2, jest przeprowadzana w szczególności w odniesieniu do badań ustawowych wykonywanych na rzecz jednostek zainteresowania publicznego, jednostek mających siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej i będących emitentami papierów wartościowych wprowadzonych do alternatywnego systemu obrotu, o którym mowa w art. 3 pkt 2 ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o obrocie instrumentami finansowymi, oraz innych jednostek o doniosłym znaczeniu publicznym ze względu na charakter prowadzonej przez nie działalności, ich wielkość lub liczbę zatrudnionych pracowników. 3. Kontrole przeprowadzają pracownicy Agencji, zwani dalej "kontrolerami Agencji", którzy: 1) spełniają warunki, o których mowa w art. 26 ust. 5 akapit pierwszy rozporządzenia nr 537/2014; 2) korzystają z pełni praw publicznych; 3) mają nieposzlakowaną opinię; 4) nie byli skazani prawomocnym wyrokiem za umyślne przestępstwo lub umyślne przestępstwo skarbowe. 3a. Kontrole w zakresie dotyczącym badań ustawowych jednostek innych niż jednostki zainteresowania publicznego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, wraz z kontrolerami Agencji, pod nadzorem kontrolerów Agencji, mogą przeprowadzać osoby niebędące kontrolerami Agencji, które spełniają	
--	--	--	--

		warunki, o których mowa w ust. 3 pkt 2-4 oraz art. 26 ust. 5 akapit pierwszy lit. c i d rozporządzenia nr 537/2014. 3b. Kontrole w zakresie dotyczącym atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przeprowadzają kontrolerzy Agencji posiadający wiedzę i doświadczenie w zakresie sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grup kapitałowych i atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. 4. Przed wszczęciem kontroli kontroler Agencji oraz osoba niebędąca kontrolerem Agencji, o której mowa w ust. 3a, składają oświadczenie w zakresie spełnienia warunków, o których mowa w art. 26 ust. 5 akapit pierwszy lit. c i d rozporządzenia nr 537/2014, pod rygorem odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia. Składający oświadczenie jest obowiązany do zawarcia w nim klauzuli o następującej treści: "Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.". Klauzula ta zastępuje pouczenie o odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia. 5. Kontroli, o których mowa w ust. 1 nie łączy się z kontrolami dotyczącymi innych usług, w szczególności z kontrolami doraźnymi.		
95.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	<u>Doprecyzowanie zakresu kontroli firm audytorskich</u> W art. 106 ustawy dodaje się ust. 5 w brzmieniu: <u>„5. Kontrole w firmie audytorskiej, o których mowa w ust. 1, art. 123 ust. 1, art. 123a ust. 1 lub art. 124 ust. 1 obejmują łącznie w okresie</u>	Zmiana służy zmniejszeniu regulacji dla rynku firm audytorskich i biegłych rewidentów oraz uelastycznieniu przeprowadzania kontroli w obszarze czasu, typu kontroli i typów badanych podmiotów (JZP / nieJZP). Zakres kontroli nieJZP (art. 29 ust. 1 lit f dyrektywy 2006/43/WE) zostanie ograniczony do art. 106 ust. 5, a zakres kontroli JZP (art. 26 ust. 6 i 7 rozporządzenia UE nr 537/2014) do art. 112 ust. 1. Kontrola planowa, ale także dodatkowa, doraźna lub tematyczna w okresie, który nie wynika z	

		<u>wskazanych w ust. 2 przynajmniej wszystkie oceny i testy wskazane w art. 112 ust. 1, a w przypadku firmy audytorskiej nieprzeprowadzającej badań ustawowych jednostek zainteresowania publicznego we wskazanym okresie przynajmniej:</u> <u>1) ocenę systemu zarządzania jakością w firmie audytorskiej na podstawie obszarów ryzyka wytypowanych z uwzględnieniem skali i złożoności działalności firmy audytorskiej;</u> <u>2) ocenę zgodności wybranych do kontroli akt badań lub akt atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju z obowiązującymi przepisami prawa, wymogami standardów badania lub standardów atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, zarządzania jakością oraz wymogami w zakresie etyki i niezależności;</u> <u>3) ocenę ilości i jakości zasobów wykorzystanych do przeprowadzenia badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju na podstawie analizy wybranych akt badań lub akt atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju;</u> <u>4) ocenę zgodności z przepisami prawa wynagrodzenia firmy audytorskiej za badanie lub atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju na podstawie analizy wybranych akt badań lub akt atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.”</u>	częstotliwości nie będzie musiała obejmować pełnego zakresu wynikającego z dyrektywy lub rozporządzenia. Zatem także zakres innych kontroli niż planowa będzie mógł być podstawą do uznania spełnienia częstotliwości kontroli. Warunkiem będzie, aby w trakcie okresu wynikającego z częstotliwości zakresem jednej bądź kilku kontroli „łącznie” objęte były odpowiednio wszystkie oceny i testy odpowiednio zgodnie z art. 106 ust. 5 bądź art. 112 ust. 1. Zamysłem jest więc możliwość rozłożenia w czasie niektórych elementów kontroli. Przede wszystkim uelastycznienie zakresu kontroli firm audytorskich nie przeprowadzających badań jednostek zainteresowania publicznego umożliwi maksymalne skoncentrowaniu się na aktach badania. W mniejszych i średnich firmach audytorskich weryfikacja zaprojektowania SZJ w tym polityk i procedur jest czasochłonna, ewentualne braki czy niekompletność zaprojektowania SZJ (w tym polityk i procedur) nie są wprost skorelowane z jakością badań, a Jakość badań (lub jej brak) często nie zależy od w pełni od poprawnie zaprojektowanego SZJ.
--	--	---	---

		Wprowadzenie do wyliczenia w art. 112 ust. 1 ustawy otrzymuje brzmienie: „1. Zakres kontroli, o których mowa w art. 106 ust. 1, <u>może</u> obejmować:”		
96.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	Dodanie do ust.5 5. Osoba przeprowadzająca kontrolę odpowiada za kompletność i rzetelność zebranego materiału dowodowego oraz uczestniczy w procesie opracowywania raportu z kontroli i projektów rozstrzygnięć administracyjnych lub dyscyplinarnych w zakresie wynikającym z przeprowadzonych przez siebie czynności kontrolnych.	Projektowany przepis uzupełnia zasady przeprowadzania kontroli o wymóg zachowania pełnej odpowiedzialności kontrolera za cały proces ustalania faktów i przygotowania rozstrzygnięć pokontrolnych. Odpowiada to fundamentalnym zasadom prawa administracyjnego, w którym organ rozstrzygający sprawę powinien opierać swoje decyzje na materiale dowodowym zgromadzonym w sposób bezpośredni i rzetelny. W stanie obecnym kontrolerzy Agencji uczestniczący w kontroli nie uczestniczą bezpośrednio w dalszym procesie po jej zakończeniu i opracowaniu Protokołu z kontroli, tzn. nie biorą udziału w opracowaniu Raportu z kontroli ani w przygotowaniu decyzji administracyjnej. Obowiązek udziału kontrolera w dalszych etapach procedury pokontrolnej zapewnia: - ciągłość merytoryczną procesu, - odpowiedzialność za prawidłowość oceny faktów, - ograniczenie ryzyka rozbieżności interpretacyjnych między ustaleniami a wnioskami, - wzmocnienie przejrzystości i wiarygodności procedury nadzoru publicznego. Projektowany przepis realizuje także zasadę państwa prawa (art. 2 Konstytucji RP) oraz zasadę działania organów na podstawie i w granicach prawa (art. 7 Konstytucji RP), przyczyniając się do budowy zaufania do procesu nadzoru nad audytem.	
Art. 109				
97.	Grant Thornton	Proponowana zmiana:	inspektor” oznacza kontrolera spełniającego wymogi określone w ust. 5 akapit pierwszy lit. a) niniejszego artykułu i zatrudnionego	

		1. W przypadku niewystarczającej liczby kontrolerów Agencji do przeprowadzenia kontroli, kontrolę przeprowadza ekspert, który poza warunkami, o których mowa w art. 26 ust. 5 akapit pierwszy lit. b, c i d oraz ust. 5 akapit drugi zdanie czwarte rozporządzenia nr 537/2014, spełnia warunki, o których mowa w art. 106 ust. 3 pkt 2-4. 2. Do ekspertów, o których mowa w ust. 1, przepis art. 106 ust. 4 stosuje się odpowiednio.	przez właściwe organy lub działający w oparciu o inną umowę na rzecz właściwego organu. Jednocześnie jak stanowi art. 26 ust. 5 rozporządzenia 537/2014: „5. Przy powoływaniu inspektorów właściwy organ stosuje następujące kryteria: a) inspektorzy posiadają odpowiednie wykształcenie kierunkowe oraz właściwe doświadczenie w zakresie badań ustawowych i sprawozdawczości finansowej w połączeniu ze szczegółowym szkoleniem w zakresie kontroli zapewnienia jakości; b) osoba będąca praktykującym biegłym rewidentem lub zatrudniona przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską bądź w inny sposób związana z biegłym rewidentem lub firmą audytorską nie może pełnić funkcji inspektora; c) dana osoba nie może pełnić funkcji inspektora w ramach inspekcji przeprowadzanej u danego biegłego rewidenta lub danej firmy audytorskiej przed upływem przynajmniej trzech lat od momentu, gdy przestała być ona partnerem lub pracownikiem danego biegłego rewidenta lub danej firmy audytorskiej lub przestała być ona w inny sposób powiązana z danym biegłym rewidentem lub daną firmą audytorską; d) inspektorzy składają oświadczenie o braku konfliktu interesów między nimi a biegłym rewidentem i firmą audytorską, które mają zostać poddane inspekcji. W drodze odstępstwa od ust. 1 lit. b), właściwy organ może podpisać umowy z ekspertami na przeprowadzenie określonych inspekcji w przypadku niedostatecznej liczby inspektorów w ramach tego organu. Właściwy organ może również korzystać z pomocy ekspertów, gdy jest to niezbędne do właściwego przeprowadzenia inspekcji. W takich przypadkach właściwe organy oraz eksperci przestrzegają wymogów niniejszego ustępu. Eksperci nie uczestniczą w zarządzaniu organami i stowarzyszeniami zawodowymi, nie są przez nie zatrudniani ani nie działają na ich rzecz w oparciu o inną umowę, ale mogą być ich członkami.”
--	--	--	--

			Jak wynika z zestawienia powyższych przepisów w drodze odstępstwa od wymogu określonego w ust. 1 lit b, a więc wymogu, aby kontroler posiadają odpowiednie wykształcenie kierunkowe oraz właściwe doświadczenie w zakresie badań ustawowych i sprawozdawczości finansowej w połączeniu ze szczegółowym szkoleniem w zakresie kontroli zapewnienia jakości właściwy organ może podpisać umowy z ekspertami na przeprowadzenie określonych inspekcji w przypadku niedostatecznej liczby inspektorów a także korzystać z pomocy ekspertów, gdy jest to niezbędne do właściwego przeprowadzenia inspekcji. Przepis art. 26 ust. 5 rozporządzenia 537/2014 nakłada jednak obowiązek przestrzegania przez powoływanych ekspertów oraz właściwy organ (w tym przypadku Polską Agencję Nadzoru Audytowego) wymogów „niniejszego ustępu”. Nie ulega wątpliwości, że norma ta obliuguje do przestrzegania przez ekspertów i organ nadzoru wszystkich wymogów art. 26 ust. 5 rozporządzenia 537/2014 za wyjątkiem obowiązku spełnienia wymogów określonych w ust. 5 akapit pierwszy lit. a) – co wynika z tego, że przepis art. 26 ust. 5 akapit drugi wskazuje, że możliwość podpisania umowy z ekspertami stanowi odstępstwo od wymogów określonego s ust. 1 lit. b który jak wskazano powyżej przewiduje, że „inspektor” oznacza kontrolera spełniającego wymogi określone w ust. 5 akapit pierwszy lit. a) niniejszego artykułu i zatrudnionego przez właściwe organy lub działający w oparciu o inną umowę na rzecz właściwego organu. Pozostałe wymogi określone w art. 26 ust. 5 rozporządzenia 537/2014 muszą być jednak spełnione, zgodnie z postanowieniem zawartym w akapicie 2 zdanie trzecie: „W takich przypadkach właściwe organy oraz eksperci przestrzegają wymogów niniejszego ustępu.” Tym samym właściwy organ może podpisać umowy z ekspertami tylko wówczas, gdy nie zachodzi negatywna przesłanka określona w art. 26 ust. 5 lit. b rozporządzenia 537/2014, a więc gdy ekspert nie jest osobą będącą praktykującym biegłym rewidentem lub
--	--	--	---

			zatrudnioną przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską, bądź w inny sposób związana z biegłym rewidentem lub firmą audytorską. Tymczasem przepis art. 109 ust. 1 ustawy w obecnym brzmieniu dopuszcza możliwość przeprowadzania kontroli przez ekspertów, którzy spełniają warunki określone w art. 26 ust. 5 akapit pierwszy lit. c i d oraz ust. 5 akapit drugi zdanie czwarte rozporządzenia nr 537/2014. Obowiązujący przepis art. 109 ust. 1 ustawy w sposób sprzeczny z obowiązującym art. 26 ust. 5 w zw. z art. 26 ust. 1 rozporządzenia 537/2014 ograniczył wymogi, które musi spełniać ekspert powoływany przez Agencję, nie wskazując jako obligatoryjnego wymogu spełnienia przesłanki z art. 26 ust. 5 akapit pierwszy lit. b wskazanego rozporządzenia. Tym samym przepisy art. 109 ust. 1 ustawy w sposób oczywisty jest niezgodny z przepisem art. 26 ust. 5 rozporządzenia 537/2014. Tym samym na podstawie art. 91 ust. 2 Konstytucji RP w zw. z art. 288 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej przyjąć należy, że wobec sprzeczności pomiędzy treścią przepisów art. 109 ust. 1 ustawy, a art. 26 ust. 5 rozporządzenia 537/2014, zastosowanie znajduje norma zawarta w przepisie rozporządzenia 537/2014. Wobec powyższego należy dokonać zmiany treści art. 109 ust. 1 we wskazany powyżej sposób. Jednocześnie podkreślić należy, że dopuszczenie możliwości, aby osobami przeprowadzającymi kontrolę, niezależnie od tego czy w roli kontrolerów czy ekspertów mogli być praktykujący biegli rewidenci lub osoby zatrudnione przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską bądź w inny sposób związane z biegłym rewidentem lub firmą audytorską w sposób oczywisty budzi zastrzeżenia, albowiem osoby takie nie gwarantują obiektywizmu, który jest warunkiem należytej kontroli. Prawodawca unijny zwrócił uwagę na kwestię ewentualnego konfliktu interesów. Potencjalne ryzyko wystąpienia konfliktu interesów pomiędzy ekspertami prowadzącymi kontrolę a kontrolowaną Firmą audytorską zachodzi, bowiem niezależnie od subiektywnej oceny eksperta. Zwłaszcza w przypadku, gdy biegły rewident jest
--	--	--	---

			praktykującym biegłym rewidentem ryzyko wystąpienia konfliktu interesów firm audytorskich współkonkurujących na tym samym rynku geograficznym i przedmiotowym (ze względu na merytorykę działalności), w ramach których działa konkretna kontrolowana firma audytorska i kontrolujący ekspert prowadzący w jakimś zakresie działalność konkurencyjną. W takiej sytuacji już samo współistnienie na rynku konkurencyjnym ekspertów z kontrolowanymi firmami audytorskimi może budzić wątpliwości w kontekście, że owi konkurenci mają przeprowadzać kontrolę w innym podmiocie z nimi konkurującym, a od wyników tej kontroli może zależeć dalsze funkcjonowanie skontrolowanego podmiotu, ale także jego renoma. Z tych względów zasadny jest wniosek o zmianę treści przepisu art. 109 ust. 1 ustawy.	
Art. 111				
98.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 1. Agencja określa polityki i procedury dotyczące zarządzania systemem kontroli, o których mowa w art. 106 ust. 1, w tym polityki i procedury związane z niezależnością i obiektywizmem kontrolerów Agencji, ekspertów, o których mowa w art. 109, osób niebędących kontrolerami Agencji, o których mowa w art. 106 ust. 3a, pracowników Agencji oraz osób uczestniczących w zarządzaniu systemem kontroli jakości. 2. Agencja: 1) określa procedury przeprowadzania kontroli; 2) określa procedury informowania odpowiednich organów w sytuacji, gdy ustalenia dokonane w trakcie przeprowadzania kontroli mogą wskazywać na działania niezgodne z prawem, a tym samym wymagać wszczęcia przez te organy odpowiednich działań wyjaśniających; 3) ustala roczne plany kontroli;	Przepis art. 111 ust. 3 ustawy wskazuje minimalny termin na przekazanie Agencji przez firmę audytorską informacji niezbędnych do zaplanowania i przeprowadzenia kontroli. W praktyce przygotowywania żądanych przez Agencję informacji w wielu przypadkach z uwagi na zakres żądanych danych nie jest możliwe dotrzymanie terminu określonego przez Agencję. Niektóre firmy audytorskie występują do Agencji z wnioskiem o przedłużenie określonego terminu a Agencja wnioski takie z reguły uwzględnia. Dążąc jednak do ujednolicenia zasad przekazywania danych przez wszystkie firmy audytorskie, proponuje się wprowadzenie regulacji, która w razie złożenia uzasadnionego wniosku zobliguje Agencję do przedłużenia określonego terminu o kolejne 14 dni. Jednocześnie, biorąc pod uwagę możliwość wystąpienia sytuacji nadzwyczajnych celowym jest również dopuszczenie możliwości kolejnego przedłużenia terminu na udostępnienie żądanych przez Agencję informacji.	

		4) sporządza raporty z kontroli oraz raporty z realizacji zaleceń; 5) upoważnia kontrolerów Agencji, ekspertów, o których mowa w art. 109, oraz osoby niebędące kontrolerami Agencji, o których mowa w art. 106 ust. 3a, zwanych dalej "osobami kontrolującymi", do przeprowadzenia poszczególnych kontroli. 2a. Określając procedury, o których mowa w ust. 2 pkt 1, bierze się pod uwagę skalę i złożoność działalności kontrolowanej firmy audytorskiej. Procedury przeprowadzania kontroli firmy audytorskiej uwzględniają obowiązywanie zasady proporcjonalności przy stosowaniu krajowych standardów badania przy badaniach ustawowych jednostek innych niż duże jednostki. 2b. Dokumenty, o których mowa w ust. 1 oraz ust. 2 pkt 1-3, podlegają zatwierdzeniu przez Radę Agencji. 2c. Plany kontroli, o których mowa w ust. 2 pkt 3, po zatwierdzeniu przez Radę Agencji, są publikowane na stronie internetowej Agencji. 3. Na żądanie Agencji, w terminie przez nią wskazanym, nie krótszym niż 14 dni roboczych od dnia otrzymania żądania, firmy audytorskie przekazują, w formie określonej przez Agencję, wszelkie informacje niezbędne do zaplanowania i przeprowadzenia kontroli, w tym w szczególności informacje dotyczące: 1) działalności firmy audytorskiej; 2) badań ustawowych przeprowadzonych przez firmę audytorską; 3) sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, skonsolidowanych sprawozdań finansowych tych jednostek oraz sprawozdań finansowych podmiotów	
--	--	--	--

		wchodzących w skład grupy kapitałowej jednostki zainteresowania publicznego; 4) atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przeprowadzonych przez firmę audytorską; 5) sprawozdań z działalności jednostek lub sprawozdań z działalności grup kapitałowych, w których firma audytorska przeprowadziła atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. 4. Na uzasadniony wniosek firmy audytorskiej Agencja przedłuża termin wskazany w ust. 3 o kolejne 14 dni. 5. W uzasadnionych przypadkach Agencja może ponownie przedłużyć termin wskazany w ust. 4	
99.1	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	<u>Dostosowanie procedur przeprowadzania kontroli do wielkości podmiotów badanych przez firmę audytorską</u> W art. 111 ust. 2a ustawy otrzymuje brzmienie: „2a. Określając procedury, o których mowa w ust. 2 pkt 1, bierze się pod uwagę skalę i złożoność działalności kontrolowanej firmy audytorskiej. Procedury przeprowadzania kontroli firmy audytorskiej uwzględniają obowiązywanie zasady proporcjonalności przy stosowaniu krajowych standardów badania przy badaniach ustawowych.” <u>jednostek innych niż duże jednostki.</u>	Zmiana służy uelastycznieniu procedur przeprowadzania kontroli i zmniejszeniu obciążeń regulacyjnych. Procedury kontroli powinny uwzględniać przede wszystkim skalowalność w zakresie firm audytorskich pozostawiając możliwość stosowania proporcjonalności odnośnie badań ustawowych dostosowanych specyfiki Agencji – nie tylko dotyczących dużych jednostek.

99.2		<u>Doprecyzowanie zasad pozyskiwania dokumentów niezbędnych do zaplanowania i przeprowadzenia kontroli</u> W art. 111 w ust. 3 ustawy wprowadzenie do wyliczenia otrzymuje brzmienie: „3. Na żądanie Agencji, w terminie przez nią wskazanym, nie krótszym niż 14 dni roboczych od dnia otrzymania żądania, firmy audytorskie przekazują, w formie określonej przez Agencję, wszelkie informacje <u>lub dokumenty</u> niezbędne do zaplanowania i przeprowadzenia kontroli, w tym w szczególności <u>informacje</u> dotyczące.”	Zmiana służy zwiększeniu obowiązków firm audytorskich przed wszczęciem kontroli, co będzie wpływać na ich jednoczesne ich zmniejszenie w trakcie przeprowadzania kontroli. Zmiana związana jest także ze skróceniem czasu kontroli. Konieczne jest rozszerzenie obowiązku przekazywania przez firmy audytorskie dokumentów przed wszczęciem kontroli, które obecnie są uzyskiwane na podstawie art. 90 ust. 6 ustawy. Usprawni to proces kontroli i zmniejszy obciążenie firm audytorskich w trakcie krótkiego okresu kontroli.	
99.3		<u>Doprecyzowanie zasad weryfikacji zaleceń kontrolnych i osób odpowiedzialnych za to zadanie</u> Art. 111 ust. 2 pkt 4 ustawy otrzymuje brzmienie: „4) sporządza raporty z kontroli <u>oraz raporty z realizacji zaleceń</u>;” W art. 121 ust. 2 otrzymuje brzmienie: „2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, <u>osoby kontrolujące dokonują Agencja weryfikacji realizacji zaleceń</u>, której ustalenia zawierają w raporcie z realizacji zaleceń <u>sporządzanym przez Agencję</u>.” W art. 121 dodaje się ust. 2a w brzmieniu:	Zmiana służy zmniejszeniu obciążeń regulacyjnych dla firm audytorskich. Zamysłem jest możliwość to wprowadzenie weryfikacji zaleceń „zza biurka”, co zmniejszy obciążenie firm audytorskich podczas kolejnych kontroli. Weryfikacja „z za biurka” powinna być na tyle rzetelna aby podczas kolejnej kontroli nie trzeba było gromadzić dowodów na wdrożenie zaleceń z poprzedniej kontroli. Agencja planuje dostosować operacyjnie sposób dokumentowania weryfikacji zaleceń.	

		„2a. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, <u>kontrolowana firma audytorska informuje Agencję w terminie wskazanym w raporcie z kontroli o sposobie realizacji zaleceń i przedstawia dowody potwierdzające realizację zaleceń. Agencja osoby kontrolujące dokonują weryfikacji realizacji zaleceń, której ustalenia zawierają w raporcie z realizacji zaleceń, sporządzanym przez Agencję.</u>”		
100.1	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 2c. Plany kontroli, o których mowa w ust. 2 pkt 3, po zatwierdzeniu przez Radę Agencji, są publikowane na stronie internetowej Agencji, wraz z podaniem planowanego terminu rozpoczęcia kontroli każdej z wybranych do kontroli firm audytorskich.	Podanie terminu kontroli umożliwi firmom audytorskim, odpowiednie zaplanowanie innych prac, np. uzgodnienie z klientami zmiany terminu badań oraz odpowiednie zaplanowanie urlopów, zabiegów medycznych, itp. tak aby podczas kontroli były dostępne wszystkie, potrzebne do jej przeprowadzenia osoby.	
100.2		Art. 111 ust. 3 - Proponujemy wykreślenie tego ustępu.	Proponujemy wykreślenie wymogu lub jego znaczące ograniczenie do minimum informacji niezbędnych do zaplanowania przeprowadzenia kontroli. Obecnie żądane informacje są nadmiarowe. Z punktu widzenia regulacji ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2003 r., poz. 221 ze zm. – dalej jako P.p.) wątpliwości wywołuje brzmienie treści art. 111 ust. 3 u.b.r., który pozwala na żądanie Agencji, w terminie nie krótszym niż 14 dni roboczych od dnia otrzymania żądania, domagania się od firm audytorskich, wszelkiej informacji niezbędnych do zaplanowania i przeprowadzenia kontroli, w tym dotyczące: 1) działalności firmy audytorskiej, 2) badań ustawowych przeprowadzonych przez firmę audytorską oraz 3) sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego, skonsolidowanych sprawozdań finansowych tych jednostek oraz sprawozdań finansowych podmiotów wchodzących w skład grupy kapitałowej jednostki	

			zainteresowania publicznego. Przedmiotowe żądanie w istocie mieści się w granicach czynności kontrolnych, co w praktyce powoduje, że dochodzi do niezgodności z art. 55 ust. 1 P.p. określającym maksymalny czas kontroli. Powyższe powoduje, że zachodzi konieczność wyeliminowania przedmiotowej niezgodności. Poza tym, żądanie, o którym mowa w art. 111 ust. 3 u.b.r jest kierowane do wszystkich firm audytorskich, bez względu na ich wielkość, co powoduje, że zakres przekazywanych informacji jest – zwłaszcza dla FA prowadzonych w formie jednoosobowej działalności gospodarczej – nieadekwatny do rozmiaru tych firm.	
101.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	Propozycja usunięcia art. 111 ust. 3	Art. 111 ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach rzeczywiście daje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego bardzo szerokie uprawnienia informacyjne, które w praktyce mogą być nadużywane jako substytut kontroli, a nie są formalnie objęte reżimem postępowania kontrolnego (np. terminów, ograniczeń, gwarancji dla firm). Żądania informacji wysyłane przez PANA bywają bardzo rozbudowane, obejmują dane archiwalne, listy klientów, dokumentacje rewizyjne, polityki jakości, zasoby kadrowe itd. Czynności te nie są formalnie kontrolą – więc: nie stosuje się do nich limitów czasowych (np. z art. 57 Prawa przedsiębiorców – 12 dni roboczych dla MŚP), nie ma obowiązku przedstawiania upoważnienia, firma nie ma gwarancji procesowych (np. prawa sprzeciwu, możliwości odroczenia). W praktyce zaś jest to kontrola bez nazwy, bez ograniczeń i bez ochrony. Żądania informacji PANA wchodzą w zakres działań kontrolnych, ponieważ: są oparte na ustawie, są przymusowe (obowiązek odpowiedzi), są celowo nakierowane na weryfikację zgodności z przepisami, skutkują czynnościami dalszymi (postępowaniami, sankcjami). Korzyści ze zmiany: - Ochrona praw przedsiębiorcy – eliminacja praktyki obchodzenia kontroli przez „żądania informacji”. - Przeciwdziałanie obejściu limitów kontroli wynikających z Prawa przedsiębiorców.	

			- Zasada legalizmu i przejrzystości działań organu publicznego – kontrola musi być formalna, nie „nieoficjalna”. - PANA nadal może występować o dane w ramach legalnych procedur kontrolnych (art. 114–120)	
Art. 112				
102.	PIBR	Zmienić w sposób następujący: 1. Zakres kontroli, o których mowa w art. 106 ust. 1 w odniesieniu do badań ustawowych jednostek nie będących jednostkami zainteresowania publicznego, obejmuje: 1) ocenę struktury systemu zarządzania jakością w kontrolowanej firmie audytorskiej, w tym ocenę polityki procedur zarządzania jakością tej firmy zapewniających przestrzeganie przez biegłych rewidentów i firmę audytorską: a) mających zastosowanie standardów badania, standardów atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju i standardów zarządzania jakością, b) wymogów w zakresie etyki i niezależności określonych w niniejszej ustawie oraz zasadach etyki zawodowej, a w przypadku kontroli w zakresie badań ustawowych również w art. 4 i art. 5 rozporządzenia nr 537/2014, e) innych mających zastosowanie przepisów prawa i wynikających z nich obowiązków; 2) testy zgodności procedur i przegląd akt badań rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz akt atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju w celu zweryfikowania skuteczności systemu zarządzania jakością; 3) w związku z ustaleniami dokonanymi na podstawie pkt 1 i 2 dotyczącymi kontroli w zakresie badania ustawowego, ocenę zawartości	Dyrektywa (2006/43 w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, ani 2022/2464 w sprawie zmiany rozporządzenia (UE) nr 537/2014, dyrektywy 2004/109/WE, dyrektywy 2006/43/WE oraz dyrektywy 2013/34/UE w odniesieniu do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju) nie reguluje kwestii zakresu kontroli planowych. Art. 26 ust. 6 i 7 Rozporządzenia 537/2014 odnosi się wyłącznie do badań ustawowych JZP. Proponujemy aby ustawa została dostosowana do przepisów unijnych w tym zakresie i nie wykraczała poza te wymogi, określając jedynie jaki jest zakres kontroli w przypadku badań jednostek niebędących jednostkami zainteresowania publicznego. Rozszerzenie zakresu kontroli planowych w stosunku do badań jednostek niebędących JZP a także atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju o te elementy, które są przewidziane Rozporządzeniem unijnym tylko dla JZP jest w naszej ocenie nadmiarowe i nieuzasadnione. Nadmiarowość regulacji prowadzi nie tylko do nieefektywności systemu ale może też prowadzić do kształtowania praktyk nadzorczych które skoncentrowane są bardziej na formalnych niż jakościowych aspektach funkcjonowania firm w obszarze badań nie-JZP. Z obserwacji przekazywanych przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie wynika, że często kontrole te przybierają charakter ćwiczenia o charakterze compliance, zamiast koncentrować się na nadrzędnym celu wynikającym z audytowych regulacji unijnych jakim jest zapewnianie wysokiej jakości badań ustawowych w Unii Europejskiej. Taki trend stanowi obciążenie pod kątem efektywności i sprawności organu nadzoru a także wpływa negatywnie na efektywność firm audytorskich, które są	

	przynajmniej ostatniego sporządzonego, rocznego sprawozdania z przejrzystości zamieszczonego na stronie internetowej kontrolowanej firmy audytorskiej; 4) ocenę zgodności wybranych do kontroli akt badań lub akt atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju z wymogami ustawy obowiązującymi przepisami prawa, wymogami standardów badania lub standardów atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, zarządzania jakością oraz wymogami w zakresie etyki i niezależności; 5) ocenę ilości i jakości zasobów osobowych, rzeczowych i finansowych wykorzystanych do przeprowadzenia badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, w tym ocenę przestrzegania wymagań w zakresie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, o którym mowa w art. 8 pkt 2, na podstawie analizy wybranych akt badań, akt atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju oraz polityki procedur wewnętrznego zarządzania jakością kontrolowanej firmy audytorskiej w tym zakresie; 6) ocenę zgodności z przepisami prawa wynagrodzenia za badanie lub atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, należnego i wypłaconego kluczowemu biegłemu rewidentowi lub kluczowemu biegłemu rewidentowi atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, członkom zespołu wykonującego zlecenie oraz kontrolowanej firmie audytorskiej lub innemu podmiotowi, z którego usług w trakcie badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju	przedmiotem kontroli. Skutkiem tego jest także obciążenie sądów powszechnych, jeśli wszczynane są postępowania administracyjne lub dyscyplinarne za naruszenia przepisów lub standardów, które nie dotyczą bezpośrednio wykonania badania lub nie wpływają na wydaną przez biegłego rewidenta i firmę opinię. Proponujemy ponadto wykreślenia w ustępie 3 punktu 2) oraz ust 5. Zgodnie z Dyrektywą 2006/43 jest to element procesu dochodzeń i kar, a nie element procesu zapewniania jakości.
--	---	---

		korzystał kluczowy biegły rewident, kluczowy biegły rewident atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub kontrolowana firma audytorska, na podstawie analizy wybranych akt badań lub akt atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju oraz polityki procedur wewnętrznego zarządzania jakością kontrolowanej firmy audytorskiej w tym zakresie; 7) ocenę zgodności działalności kontrolowanej firmy audytorskiej w zakresie atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju z ustawą, a w przypadku kontroli w zakresie badania ustawowego również z rozporządzeniem nr 537/2014. 1a. Zakres kontroli, o których mowa w art. 106 ust. 1 w odniesieniu do badań ustawowych jednostek zainteresowania publicznego, określa rozporządzenie nr 537/2014. 1b. Zakres kontroli, o których mowa w art 106 ust. 1 i 1b. stosuje się odpowiednio w odniesieniu do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. 2. Akta badań i akta atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, podlegające sprawdzeniu podczas kontroli, wybiera się na podstawie analizy ryzyka nieprawidłowego przeprowadzenia badania ustawowego i atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. 3. Podczas kontroli sprawdzeniu może podlegać również dokumentacja z wykonania usług atestacyjnych innych niż badanie ustawowe lub usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w celu zweryfikowania:	
--	--	--	--

		1) wpływu tych usług na jakość badania ustawowego lub 2) poprawności wykonania tych usług. 4. Podczas kontroli osoba kontrolująca dokonuje przeglądu metodyki wykorzystywanej do przeprowadzania badań ustawowych lub atestacji sprawozdawczości — zrównoważonego — rozwoju przez firmę audytorską. 5. W przypadku, o którym mowa w ust. 3 pkt 2, kontrola jest przeprowadzana w zakresie, o którym mowa w art. 123a ust. 3.		
Art. 115 – przesłanki wyłączenia kontrolera				
103.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 1. Do osoby kontrolującej stosuje się odpowiednio przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego dotyczące wyłączenia pracownika. 2. Osoba kontrolująca może być wyłączona również w przypadku stwierdzenia innych przyczyn, które mogłyby wywołać wątpliwości co do jej bezstronności. 2a Osoba kontrolująca podlega wyłączeniu, w przypadku, gdy osoba ta, jej małżonek, krewny bądź powinowaty do drugiego stopnia był pracownikiem lub współpracownikiem kontrolowanej firmy audytorskiej, a także gdy osoba kontrolująca była członkiem zespołu audytowego przeprowadzającego badanie sprawozdań finansowych jednostek, z którymi firma audytorska zawarła umowę o badanie w okresie 5 lat poprzedzających kontrolę. 3. Jeżeli okoliczności będące podstawą wyłączenia ujawnią się w toku kontroli, osoba kontrolująca	Dążąc do wyeliminowania sytuacji w których osobami kontrolującymi byłyby osoby, które chociażby potencjalnie mogłyby budzić wątpliwości co do ich bezstronności, celem jest dodanie obligatoryjnej przesłanki wyłączenia kontrolujących w sytuacjach, które mogą budzić uzasadnione wątpliwości co do ich bezstronności. W praktyce funkcjonowania Agencji duża część osób kontrolujących (zarówno kontrolujący jak i eksperci Polska Agencja Nadzoru Audytowego) posiadają uprawnienia biegłych rewidentów. Wiele z tych osób przed podjęciem współpracy z Agencją wykonywała zawód biegłego rewidenta w firmach audytorskich, a w przypadku ekspertów, część z nich z uwagi na obowiązujące obecnie przepisy ustawy równolegle wykonuje zawód biegłego rewidenta w różnych firmach audytorskich. Z tego względu celem jest jednoznaczne wskazanie jako przesłanki wyłączenia pracownika sytuacji, w której osoba kontrolująca, jej małżonek, krewny bądź powinowaty do drugiego stopnia był pracownikiem lub współpracownikiem kontrolowanej firmy audytorskiej. Nie ulega wątpliwości, że w takiej sytuacji relacje osoby kontrolującej (lub osób jej bliskich) z kontrolowaną firmą audytorską stawiają pod wątpliwość możliwość bezstronnego przeprowadzenia kontroli i sformułowania wniosków kontroli.	

		powstrzymuje się od dalszych czynności i zawiadamia o tym niezwłocznie Agencję. 4. Wyłączona osoba kontrolująca podejmuje tylko czynności niecierpiące zwłoki ze względu na interes publiczny lub ważny interes kontrolowanej firmy audytorskiej. 5. O wyłączeniu osoby kontrolującej od udziału w kontroli postanawia Agencja na wniosek kontrolowanej firmy audytorskiej, osoby kontrolującej albo z urzędu. 6. Agencja, postanawiając o wyłączeniu osoby kontrolującej, upoważnia do przeprowadzenia kontroli inną osobę kontrolującą.	Okolicznością budzącą nie mniejsze wątpliwości jest sytuacja, gdy osoba kontrolująca była członkiem zespołu audytowego przeprowadzającego badanie sprawozdań finansowych jednostek, z którymi firma audytorska zawarła umowę o badanie w okresie 5 lat poprzedzających kontrolę. Tego rodzaju okoliczności wskazywać bowiem mogą na realny konflikt interesów. Jeżeli bowiem kontrolujący brał udział przykładowo w badaniu sprawozdania finansowego określonej jednostki, to potencjalne weryfikowanie prawidłowości przeprowadzenia badania w kolejnych latach przez kontrolowaną firmę audytorską może i powinno budzić poważne wątpliwości, co do możliwości zachowania bezstronności.
Art. 115a			
104.	PIBR	Zmienić w sposób następujący: 1. Kontrola, o której mowa w art. 106 ust. 1, jest prowadzona w sposób zdalny, przy użyciu środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną. 2. Kontrola, o której mowa w art. 106 ust. 1, może być prowadzona w siedzibie: 1) Agencji, 2) kontrolowanej firmy audytorskiej lub miejscu wykonywania przez nią działalności - jeżeli może to usprawnić prowadzenie kontroli. 3. Do kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, nie stosuje się przepisu art. 51 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236). 4. Agencja, w zawiadomieniu o zamiarze wszczęcia kontroli, o którym mowa w art. 48 ust. 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców, przedstawia firmie audytorskiej	Proponujemy przywrócenie stanu sprzed pandemii w zakresie sposobu przeprowadzania kontroli poprzez przywrócenie kontroli w siedzibie firmy audytorskiej z opcją przeprowadzania kontroli też zdalnie po ustaleniu z firmą audytorską – w obecnej praktyce kontrola formalnie może trwać w firmie audytorskiej około 20 -30 dni, przy czym czynności kontrolne (spotkania z kontrolerami) przeprowadzane w obecności firmy łącznie nie trwają więcej niż 3 dni robocze. Taki sposób przeprowadzania nie jest efektywny z punktu widzenia systemowego.

		informacje dotyczące środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, umożliwiających wykonywanie czynności kontrolnych, w tym przekazywanie obrazu i dźwięku w czasie rzeczywistym, które mogą być stosowane w trakcie kontroli przeprowadzanej w sposób, o którym mowa w ust. 1. 5. Kontrolę prowadzoną w siedzibie Agencji, siedzibie firmy audytorskiej lub w miejscu wykonywania przez firmę audytorską działalności Agencja może kontynuować w sposób, o którym mowa w ust. 1. 6. W przypadku, o którym mowa w ust. 5, dotychczas przeprowadzone w trakcie kontroli czynności oraz dokonane w jej trakcie ustalenia pozostają w mocy.	
Art. 115b – zasady przeprowadzania kontroli zdalnej			
105.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 1. W przypadku prowadzenia kontroli w sposób, o którym mowa w art. 115a ust. 1, doręczenie: 1) zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, o którym mowa w art. 48 ust. 2 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców, 2) imiennego upoważnienia udzielonego osobie kontrolującej przez Agencję do przeprowadzenia kontroli, 3) zawiadomienia o zakończeniu kontroli, 4) protokołu kontroli, 5) informacji o sposobie rozpatrzenia zastrzeżeń, o której mowa w art. 120 ust. 2, 6) zaleceń, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 1, 7) raportu z kontroli, o którym mowa w art. 122,	Przepis art. 115b ustawy w obecnym brzmieniu przewiduje, że istotne dokumenty kontroli, których doręczenie w części skutkuje rozpoczęciem biegu terminów prawa materialnego, doręczane są poprzez ich przesłanie zwykłą korespondencją elektroniczną na adres e-mail wskazany na liście firm audytorskich. Datą doręczenia korespondencji zawierającej dokumenty wskazane w art. 115b ust. 1 jest data dokonania transmisji danych, a więc wysłania przez Agencję maila z tymi dokumentami. Przepisy nie przewidują jakichkolwiek formy awizowania przesyłek, czy opóźnienia rozpoczęcia biegu terminów. Takie uregulowanie w sposób nieproporcjonalny narusza interesy firm audytorskich. Podkreślić należy, że część firm audytorskich prowadzona jest w formie jednoosobowych działalności gospodarczych. W takich przypadkach, rozpoczęcie biegu terminu na podjęcie określonych czynności, w tym w szczególności

	8) innych niezbędnych dokumentów związanych z kontrolą - następuje przy użyciu środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, przy czym w takim przypadku dowodem doręczenia jest potwierdzenie transmisji danych. następuje na adres do doręczeń elektronicznych, o którym mowa w art. 2 pkt 1 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych, zwany dalej "adresem do doręczeń elektronicznych", chyba że doręczenie następuje na konto w systemie teleinformatycznym organu albo w siedzibie organu. 2. Doręczenie dokumentów, o których mowa w ust. 1, następuje na adres poczty elektronicznej, o którym mowa w art. 57 ust. 2 pkt 12, przy czym firma audytorska może wskazać Agencji inny adres poczty elektronicznej przeznaczony do doręczeń dokumentów związanych z prowadzoną kontrolą. 2. W przypadku braku możliwości doręczenia w sposób, o którym mowa w ust.1, Agencja doręcza pisma za pokwitowaniem: 1) przez operatora wyznaczonego z wykorzystaniem publicznej usługi hybrydowej, o której mowa w art. 2 pkt 7 ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych, albo 2) przez swoich pracowników lub przez inne upoważnione osoby lub organy. 3. Dokumenty, o których mowa w ust. 1, opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym, a w	przygotowanie i złożenie zastrzeżeń do protokołu kontroli, rozpoczyna bieg niezależnie od tego czy osoba taka faktycznie miała możliwość zapoznania się z korespondencją i jest niezależna od takich czynników jak choroba biegłego rewidenta czy urlop. Podkreślenia wymaga przy tym fakt, że tego rodzaju uregulowania nie znajdują zastosowania w procedurze doręczeń kierowanych przez one organy administracji publicznej, w tym przez organy nadzoru. Proponowana zmiana ma na celu zabezpieczeń interesów firm audytorskich w toku prowadzenia postępowania kontrolnego, na wzór innych toczących się postępowań. Proponowana zmiana jest wzorowana na przepisach ustawy Kodeks postępowania administracyjnego.
--	---	--

		przypadku innych niezbędnych dokumentów związanych z kontrolą, które stanowią odwzorowania cyfrowe dokumentów w postaci papierowej - kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym osoby potwierdzającej zgodność odwzorowania cyfrowego z dokumentem w postaci papierowej. 4. W przypadku prowadzenia kontroli w sposób, o którym mowa w art. 115a ust. 1, kontrolowana firma audytorska: 1) stosuje środki komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, umożliwiające wykonywanie czynności kontrolnych, w tym przekazywanie obrazu i dźwięku w czasie rzeczywistym; 2) wyjaśnienia, oświadczenia i dokumenty kierowane do Agencji składa w formie pisemnej przy użyciu środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, przy czym w takim przypadku dowodem doręczenia jest potwierdzenie transmisji danych. 5. W przypadku, gdy w trakcie przeprowadzania kontroli w sposób, o którym mowa w art. 115a ust. 1, nie jest możliwe przeprowadzenie danej czynności przy użyciu środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, czynność tę przeprowadza się w siedzibie kontrolowanej firmy audytorskiej lub miejscu wykonywania przez nią działalności. W takim przypadku dotychczas przeprowadzone w	
--	--	---	--

		trakcie kontroli czynności oraz dokonane w jej trakcie ustalenia pozostają w mocy. 6. W przypadku, o którym mowa w ust. 5, osoba kontrolująca informuje kontrolowaną firmę audytorską, przy użyciu środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, o braku możliwości przeprowadzenia danej czynności przy użyciu środków komunikacji elektronicznej i terminie przeprowadzenia tej czynności w siedzibie firmy audytorskiej lub miejscu wykonywania przez nią działalności. 7. Czasu przerwy między poinformowaniem firmy audytorskiej o braku możliwości przeprowadzenia danej czynności przy użyciu środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 18 lipca 2002 r. o świadczeniu usług drogą elektroniczną, o którym mowa w ust. 6, a przeprowadzeniem danej czynności w siedzibie firmy audytorskiej lub miejscu wykonywania przez nią działalności nie wlicza się do czasu trwania kontroli. Przerwa nie może być dłuższa niż 5 dni roboczych.	
Art. 117			

106.1	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać ustęp 1a w następującym brzmieniu: 1a. Osoba kontrolująca przedstawia swoje pytania i wątpliwości i umożliwia w trakcie kontroli firmie audytorskiej przedstawienie stanowiska oraz dodatkowych wyjaśnień co do zebranych dowodów.	Aby zapewnić wszechstronne zgromadzenie materiału dowodowego oraz efektywność kontroli, osoba kontrolująca powinna na bieżąco przedstawiać swoje wątpliwości i pytania co do zebranego materiału dowodowego firmie audytorskiej, umożliwiając jej ustosunkowanie się do zebranego materiału dowodowego. Niedobłą praktyką jest sytuacja w której firma audytorska dopiero z protokołu z kontroli dowiaduje się o wątpliwościach lub zastrzeżeniach osoby kontrolującej. Uniemożliwia to firmie audytorskiej pełne wyjaśnienie sprawy, a także może przyczyniać się do niepotrzebnego wszczynania postępowań, które można by było wyjaśnić w ramach pełnego dialogu na etapie kontroli.
106.2		Dodać ustęp 6 w brzmieniu: 6. Ustalenia kontrolerów poczynione w trakcie czynności kontrolnych są dokumentowane w kartach kontroli.	Dodanie wymogu, aby kontrolerzy dokumentowali przeprowadzone czynności kontrolne w kartach kontroli. Wiele ustaleń dokonywanych w związku z przeprowadzanymi kontrolami wymagają zastosowania profesjonalnego osądu. Te osady powinny być dokumentowane w kartach kontroli, aby zapewnić transparentność przeprowadzanych kontroli i ich wyników.
Art. 118 – zakończenie kontroli, protokół			
107.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Art. 118 1. Zakończenie kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, następuje z dniem doręczenia kontrolowanej firmie audytorskiej zawiadomienia o jej zakończeniu. 1. Kontrolę, o której mowa w art. 106 ust. 1, przerywa się z dniem doręczenia kontrolowanej firmie audytorskiej informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach. W terminie 14 dni kontrolowana firma audytorska może przedstawić pisemne stanowisko w sprawie stwierdzonych nieprawidłowości.	Proponowane zmiany mają na celu zwiększenie czynnego udziału firmy audytorskiej w kontroli i zapewnienie jej możliwości ochrony swoich praw już na najbardziej wstępnym etapie działania organu nadzoru. Dla uporządkowania przebiegu kontroli zasadne jest wprowadzenie obligatoryjnej przerwy w kontroli (proponowane brzmienie art. 118 ust. 1) umożliwiającej zarówno kontrolowanej firmie audytorskiej, jak i kontrolującą, zamknięcie kontroli po przedstawieniu stanowiska co do stwierdzonych nieprawidłowości oraz usunięciu nieprawidłowości, na ile było to możliwe. Ponieważ część nieprawidłowości wskazywanych przez kontrolujących dopiero w protokole kontroli ma charakter usuwalny i dotyczy niezgodności z przepisami prawa, które w

		2. W terminie 30 dni roboczych od dnia przerwania kontroli osoba kontrolująca sporządza protokół kontroli. Zakończenie kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, następuje z dniem doręczenia kontrolowanej firmie audytorskiej protokołu z kontroli. 2a. Do dnia sporządzenia protokołu kontroli firma audytorska może usunąć stwierdzoną nieprawidłowość, o czym zawiadomi kontrolujących. 3. Protokół kontroli zawiera w szczególności: 1) nazwę i adres kontrolowanej firmy audytorskiej; 2) wskazanie jednostek organizacyjnych kontrolowanej firmy audytorskiej objętych kontrolą; 3) imiona i nazwiska oraz stanowiska służbowe osób kontrolujących; 4) datę upoważnienia do przeprowadzenia kontroli oraz wzmianki o jego zmianach; 5) określenie zakresu przedmiotowego kontroli; 6) określenie dnia wszczęcia i zakończenia kontroli; 7) imiona i nazwiska oraz stanowiska służbowe osób składających oświadczenia oraz udzielających informacji i wyjaśnień w trakcie przeprowadzania kontroli; 8) opis wykonanych czynności kontrolnych oraz ustaleń faktycznych i opis stwierdzonych nieprawidłowości oraz ich zakres, w tym opis ustaleń faktycznych i opis stwierdzonych nieprawidłowości w zakresie sprawozdania z przejrzystości, wraz z informacją czy nieprawidłowość została usunięta zgodnie z ust. 2a;	ramach czynności organu nadzoru powinny zostać wskazane i wyeliminowane, natomiast firma audytorska może je usunąć na tym wczesnym etapie (proponowany art. 118 ust. 2a). Są to nieprawidłowości stanowiące naruszenie przepisów obowiązujących firmy audytorskie, jednak nie dotyczące przeprowadzenia konkretnego badania. Umożliwienie firmom audytorskim usunięcia nieprawidłowości jeszcze w toku kontroli pozwoli na ograniczenie zakresu ewentualnych postępowań administracyjnych i dyscyplinarnych w sprawach, których cel interwencji organu nadzoru został osiągnięty bezpośrednio już przez samą kontrolę (proponowany art. 121 ust. 2a). Zaproponowano także uzupełnienie przepisu art. 122 o ust. 2, który nałoży na Agencję obowiązek określenia w raporcie z kontroli wagi nieprawidłowości stwierdzonej w protokole kontroli i jej wpływu na wynik badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. Brak tego elementu w raporcie z kontroli prowadzi do ograniczenia praw zarówno firmy audytorskiej, jak i biegłego rewidenta do ochrony swoich praw, ponieważ jakakolwiek ocena nieprawidłowości, inna niż ich proste przypisanie na przepisów prawa, następuje dopiero na etapie wydania decyzji administracyjnej lub skierowania wniosku o ukaranie do sądu w postępowaniu dyscyplinarnym. W tym kontekście wątpliwości budzi także wartość dowodowa raportu z kontroli, który powtarza jedynie ustalenia protokołu kontroli i nie wnosi istotnych merytorycznych ustaleń. Określenie wagi nieprawidłowości oraz wpływu na wynik badania pozwoli ograniczyć potencjalne postępowania administracyjne i dyscyplinarne poprzez wyeliminowanie już na etapie kontroli takich nieprawidłowości, których waga i wpływ na wynik badania były nieistotne. Jednocześnie nie wpłynie to na wydłużenie czynności pokontrolnych, ponieważ brak jest terminu ustawowego dla raportu z kontroli. Skutki ograniczenia postępowań administracyjnych i dyscyplinarnych prowadzonych przez Agencję będą miały także charakter organizacyjny i finansowy, ponieważ zmniejszy się obciążenie sprawami Agencji, a w
--	--	--	---

		9) opis załączników, z podaniem nazwy każdego załącznika; 10) pouczenie kontrolowanej firmy audytorskiej o przysługującym prawie zgłoszenia zastrzeżeń do protokołu; 11) określenie miejsca i dnia sporządzenia protokołu kontroli. 4. Protokół kontroli podpisuje kontroler podpisują wszyscy kontrolerzy Agencji lub ekspert eksperti, o którym mowa w art. 109, upoważnieni do przeprowadzenia danej kontroli. Art. 121 1. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości podczas kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, Agencja podejmuje następujące działania pokontrolne: 1) kieruje do kontrolowanej firmy audytorskiej zalecenia wraz z określeniem odpowiedniego terminu umożliwiającego ich realizację; w przypadku zaleceń dotyczących systemu zarządzania jakością termin ich realizacji nie może przekraczać 12 miesięcy. 2) jeżeli istnieją do tego podstawy - wszczyna postępowanie wyjaśniające lub dochodzenie dyscyplinarne lub składa zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przewinienia dyscyplinarnego do Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego; 3) w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, o których mowa w art. 182 ust. 1 - wszczyna wobec kontrolowanej firmy audytorskiej postępowanie administracyjne. 2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, osoby kontrolujące dokonują weryfikacji realizacji	konsekwencji wydatki na prowadzenie postępowań także się zmniejszą.	
--	--	--	--	--

		zaleceń, której ustalenia zawierają w raporcie z realizacji zaleceń sporządzanym przez Agencję. 2a. Agencja nie wszczyna postępowań, o których mowa w ust. 1 pkt 2 i 3, a wszczęte umarza, oraz nie składa zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przewinienia dyscyplinarnego do Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego, jeżeli nieprawidłowość nie została wskazana w informacji, o której mowa w art. 118 ust. 1 albo kontrolowana firma audytorska usunęła stwierdzoną nieprawidłowość zgodnie z art. 118 ust. 2a. 3. Przepisy ust. 1 pkt 2 lub 3 stosuje się również w przypadku niewykonania zaleceń, o których mowa w ust. 1 pkt 1. Art. 122 1. Agencja kieruje do kontrolowanej firmy audytorskiej raport z kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, zawierający główne ustalenia i wnioski z kontroli, w tym zalecenia, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 1, a także informacje o planowanych działaniach pokontrolnych, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 2 lub 3. 2. W raporcie z kontroli, o którym mowa w ust. 1, Agencja określa wagę nieprawidłowości stwierdzonej w protokole kontroli i jej wpływ na wynik badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.		
108.	Komisja Egzaminacyjna osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	2. W terminie 30 dni roboczych od dnia zakończenia kontroli osoba kontrolująca sporządza protokół kontroli. Z przeprowadzonej kontroli sporządza się protokół kontroli najpóźniej w dniu zakończenia czynności kontrolnych, który	Obecnie ust. 2 dopuszcza zakończenie kontroli protokołem dopiero po 30 dniach, co może prowadzić do: sztucznego przeciągania procesu, braku precyzyjnego zamknięcia czynności w dacie ich faktycznego zakończenia, niezgodności z logiką postępowań administracyjnych i podatkowych (gdzie protokół sporządza się na zakończenie czynności kontrolnych).	

		stanowi formalne zakończenie kontroli. Sporządzenie i podpisanie protokołu kończy czynności kontrolne. 4. Protokół kontroli podpisuje kontroler Agencji lub ekspert, o którym mowa w art. 109.	Ust. 4 może powodować niejasność w zakresie tego, kto powinien podpisać protokół – obecnie mówi się o podpisie „osób przeprowadzających kontrolę” ale w praktyce rolę główną powinien mieć kontroler, a nie ekspert (który wspiera ale nie prowadzi kontroli). Protokół podpisuje kontroler wiodący przeprowadzający kontrolę oraz osoba upoważniona do reprezentowania podmiotu kontrolowanego. Ekspert uczestniczący w kontroli może złożyć pisemną opinię uzupełniającą, która stanowi załącznik do protokołu ale nie jest jego integralną częścią. Ekspert nie ma statusu osoby kierującej kontrolą, nie podejmuje decyzji w zakresie oceny zgodności z przepisami, jego rola ma charakter doradczy, opiniodawczy lub specjalistyczny (np. technologiczny, sektorowy). Istotą zmiany jest: - przyspieszenie procedury i zwiększenie pewności prawnej co do daty zakończenia kontroli - zgodność z zasadą natychmiastowości i bezpośredniości – wyniki kontroli są spisywane na bieżąco, wg stanu ustalenia faktycznego - rozdzielenie odpowiedzialności między kontrolera (który ma pełne kompetencje i uprawnienia) a eksperta (pełniącego rolę pomocniczą) - wzrost przejrzystości i równości stron – podmiot kontrolowany wie z kim prowadzi procedurę	
109.1	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać ust. 1a, w następującym brzmieniu: 1a. Przed zakończeniem kontroli osoba kontrolująca przekazuje firmie audytorskie wszystkie uwagi i spostrzeżenia, a także informacje o możliwych naruszeniach prawa i standardów ustalonych w toku kontroli.	Doprecyzowanie wymogów określonych w art. 112, dotyczącego zakresu kontroli w szczególności art. 112 ust. 1 pkt 1, 4- 7.	

109.2		Dodać ust. 2a, w następującym brzmieniu: 2a. W protokole kontroli ujmowane są ustalenia zawarte w kartach kontroli.	Wprowadzenie zasady, iż ustalenia zawarte w protokole kontroli ujmowane są ustalenia zawarte w kartach kontroli.
110.1	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	dodanie nowego ustępu art. 118 ust. 1a 1a. Ustalenia kontrolerów poczynione w trakcie czynności kontrolnych są dokumentowane w dzienniku kontroli, zawierającym co najmniej opis wykonanych czynności, odniesienie do dokumentów źródłowych oraz uzasadnienie zastosowanego osądu zawodowego, jeżeli stanowił on podstawę do oceny zgodności działań kontrolowanego podmiotu z przepisami, standardami lub zasadami etyki.	W obowiązującej ustawie o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym brakuje przepisu, który wprost zobowiązywałby kontrolerów do dokumentowania przebiegu czynności kontrolnych, w tym stosowanego profesjonalnego osądu, na którym opierają się ich ustalenia. Kontrola rewizyjna ma charakter ekspercki, a wiele wniosków kontrolnych wynika z profesjonalnego osądu, np.: czy dana procedura była wystarczająca w świetle standardu, czy ryzyko zostało właściwie ocenione, czy system jakości funkcjonuje efektywnie. Brak wymogu dokumentowania osądu kontrolera: utrudnia firmie audytorskiej zrozumienie podstawy ustaleń, może prowadzić do nieweryfikowalnych rozstrzygnięć, osłabia zaufanie do procesu kontrolnego i może być podstawą do zarzutów o arbitralność. Dotyczy często sytuacji, gdy dany problem określony z punktu widzenia kontrolera może mieć kilka rozwiązań – słusznych i zasadnych również z perspektywy argumentacji strony.
110.2		dodanie nowego ustępu – art. 118 ust. 3a 3a. W toku kontroli osoba przeprowadzająca kontrolę jest zobowiązana do bieżącego komunikowania stronie kontrolowanej swoich wątpliwości lub zastrzeżeń dotyczących zebranego materiału dowodowego, w zakresie istotnym dla oceny zgodności działań z przepisami prawa, standardami zawodowymi lub zasadami etyki. Stronie kontrolowanej umożliwia się niezwłoczne ustosunkowanie się do tych wątpliwości przed sporządzeniem protokołu kontroli.	W dotychczasowej praktyce kontrolnej obserwuje się sytuacje, w których firma audytorska nie jest informowana w trakcie trwania kontroli o wątpliwościach kontrolującego co do zebranych materiałów, potencjalnych niezgodności lub interpretacyjnych rozbieżności. W rezultacie: firma nie ma możliwości przedstawienia wyjaśnień, dowodów uzupełniających lub sprostowań jeszcze na etapie zbierania materiału dowodowego, zastrzeżenia kontrolującego pojawiają się dopiero w protokole z kontroli, będąc dla firmy pierwszym i nierzadko zaskakującym sygnałem o potencjalnych nieprawidłowościach. Taka praktyka utrudnia realizację zasady czynnego udziału strony i może prowadzić do niepotrzebnego eskalowania sprawy do postępowania administracyjnego lub dyscyplinarnego, pomimo że wyjaśnienie mogło być możliwe na etapie kontroli. Celem proponowanej zmiany :

			- Umożliwienie firmie audytorskiej realnego udziału w wyjaśnianiu wątpliwości kontrolnych, zanim zostaną one ujęte w protokole. - Poprawa jakości ustaleń kontrolnych – poprzez możliwość uzupełnienia, wyjaśnienia lub skorygowania materiału dowodowego przez stronę. - Zmniejszenie liczby nieuzasadnionych postępowań administracyjnych lub dyscyplinarnych wynikających z nieporozumień lub jednostronnej oceny materiału.	
--	--	--	---	--

110.3		dodanie nowego ustępu art. 118 ust. 3b: 3b. Przed zakończeniem czynności kontrolnych osoba przeprowadzająca kontrolę przekazuje firmie audytorskiej wszystkie istotne uwagi, spostrzeżenia oraz informacje o możliwych niezgodnościach z przepisami prawa, zasadami etyki zawodowej lub standardami wykonywania zawodu, ustalonych w toku kontroli, umożliwiając stronie ustosunkowanie się przed sporządzeniem protokołu.	Na uwzględnienie zasługuje zaproponowana zmiana jako uzupełnienie przepisów dotyczących przejrzystości i transparentności kontroli. Wprowadza ona zasadę, że firma audytorska powinna posiadać pełen obraz oceny kontrolera jeszcze przed sporządzeniem protokołu, co: wzmacnia zasadę jawności ustaleń kontrolnych, pozwala na odniesienie się do zarzutów, zanim zostaną one formalnie zapisane oraz umożliwia np. dobrowolne działania naprawcze jeszcze w trakcie kontroli. Uzasadnienie legislacyjne: - Zasada jawności – firma nie dowiaduje się zaskakująco z protokołu o ocenach kontrolera, co obecnie ma miejsce i jest podnoszone przez biegłych i firmy audytorskie. - Prawo do obrony – umożliwia stronie realne prawo do odniesienia się do ustaleń, przedstawienia dodatkowych dowodów, opinii. - Lepsza jakość protokołu – możliwe sprostowania, wyjaśnienia lub dodatkowe dowody przed jego sporządzeniem. - Harmonizacja z przepisami ogólnymi postępowania KPA	
110.4		dodanie nowego ustępu art. 118 ust. 3c: 3c. Protokół kontroli powinien odzwierciedlać ustalenia wynikające z czynności dokumentowanych w dzienniku kontroli, notatkach służbowych lub innych dokumentach roboczych sporządzonych w toku kontroli. W szczególności w protokole nie mogą być zawarte oceny, które nie zostały uprzednio zakomunikowane stronie i udokumentowane podczas kontroli.	Uzasadnienie legislacyjne: - Zasada transparentności – protokół nie jest jednostronnym podsumowaniem, ale wynika z kontrolowanego procesu, który powinien być właściwie udokumentowany. - Ochrona firmy audytorskiej – firma nie może być zaskoczona zarzutami sformułowanymi po zakończeniu czynności (a co ma miejsce w praktyce działań Polska Agencja Nadzoru Audytowego). - Zasada jawności i kontradyktoryjności – strona musi mieć możliwość ustosunkowania się do każdego ustalenia, zanim trafi ono do protokołu. Należy zwrócić uwagę, że protokół staje się istotnym dowodem na etapie postępowania sądowego. Spójność z dokumentacją – dziennik + notatki = podstawa treści protokołu.	

Art. 120 – zastrzeżenia do protokołu

111.	Grant Thornton PIBR	Proponowana zmiana: Art. 120 1. W terminie 20 dni roboczych od dnia doręczenia protokołu kontroli, o którym mowa w art. 119 ust. 1, kontrolowana firma audytorska może zgłosić Agencji pisemne, umotywowane zastrzeżenia do protokołu. 2. O sposobie rozpatrzenia zastrzeżeń Agencja informuje kontrolowaną firmę audytorską w terminie 14 dni roboczych od dnia ich otrzymania. 3. W przypadku niezgłoszenia zastrzeżeń w terminie wskazanym w ust. 1 przyjmuje się, że kontrolowana firma audytorska nie kwestionuje ustaleń kontroli.	W art. 120 ustawy uregulowano zasady zgłoszenia Agencji zastrzeżeń do protokołu kontroli, a także udzielenia przez Agencję odpowiedzi na zastrzeżenia. Ustawodawca przewidział, że kontrolowana firma audytorska w terminie 20 dni roboczych od dnia doręczenia protokołu kontroli, o którym mowa w art. 119 ust. 1, może zgłosić Agencji pisemne, umotywowane zastrzeżenia do protokołu. Następnie Agencja w terminie 14 dni roboczych od dnia ich otrzymania ma obowiązek poinformowania kontrolowanej firmy audytorskiej o sposobie rozpatrzenia zastrzeżeń. Ustawodawca wprowadził ponadto w art. 120 ust. 3 normę, która stanowi, że w przypadku niezgłoszenia zastrzeżeń w terminie wskazanym w ust. 1 przyjmuje się, że kontrolowana firma audytorska nie kwestionuje ustaleń kontroli. Tego rodzaju uregulowanie nie znajduje uzasadnienia i prowadzi w wielu przypadkach do tego, że firma audytorska nie może skutecznie bronić swoich praw w postępowaniach administracyjnych prowadzonych względem firm audytorskich, a pośrednio wpływa to również na postępowania dyscyplinarne prowadzone względem biegłych rewidentów działających w firmie audytorskiej. Polska Agencja Nadzoru Audytowego, a także sądy administracyjne, podnoszą brak możliwości kwestionowania ustaleń kontroli w toku postępowań administracyjnych w sytuacji, gdy firma audytorska nie złożyła zastrzeżeń do protokołu kontroli bądź pojedynczych naruszeń stwierdzonych w toku kontroli. W przypadku biegłych rewidentów przepis art. 120 ust. 3 prowadzi do sytuacji, w której biegły rewident, który nie miał możliwości udziału w kontroli lub firma audytorska nie zdecydowała o zgłoszeniu zastrzeżeń do protokołu kontroli, ponosi konsekwencje działania lub zaniechania firmy audytorskiej.
------	---	--	---

			Mimo, że przepis art. 120 ust. 1 przewiduje jedynie uprawnienie firm audytorskiej do złożenia zastrzeżeń do protokołu kontroli, a nie obowiązek, to jednocześnie wprowadzono w art. 120 ust. 3 normę o charakterze represyjnym, która skutkuje automatycznym, bo wynikającym wprost z przepisów, domniemaniem prawidłowości wniosków kontroli, jeżeli firma audytorska nie złoży zastrzeżeń w terminie. Dodatkowo, wskazać należy, że termin na złożenie zastrzeżeń do protokołu kontroli jest terminem zawitym, którego niedopełnienie skutkuje brakiem możliwości złożenia zastrzeżeń, niezależne od powodów jego niedochowania, co powoduje, że norma z art. 120 ust. 3 ma charakter wyjątkowo represyjny. Przykładowo, nawet gdy osoba prowadząca jednoosobową firmę audytorską jest czasowo niezdolna do pracy w okresie, w którym może złożyć zastrzeżenia do protokołu kontroli, uchybienie terminowi skutkuje przyjęciem, że firma audytorska nie kwestionuje ustaleń kontroli. Zwrócić należy ponadto uwagę na to, że normy zawarte w art. 120 ustawy w sposób niewspółmierny obciążają firmę audytorską, względem skutków niedochowania terminu przez organ administracji publicznej – Agencję. O ile bowiem niedochowanie przez firmę audytorską terminu wskazanego w art. 120 ust. 1 ustawy do złożenia zastrzeżeń do protokołu kontroli, skutkuje automatycznym przyjęciem, że kontrolowana firma audytorska nie kwestionuje ustaleń kontroli, to jednocześnie mimo, iż z treści art. 120 ust. 2 ustawy wynika obowiązek poinformowania przez Agencję firmy audytorskiej o sposobie rozpatrzenia zastrzeżeń do protokołu kontroli w terminie 14 dni od dnia ich otrzymania, to ustawodawca nie uregulował analogicznego automatyzmu względem organu, nie przewidując, że niedotrzymanie tego terminu przez Agencję oznacza, że Agencja uwzględnia złożone zastrzeżenia.	
--	--	--	---	--

			Tego rodzaju rozróżnienie skutków niedotrzymania terminów przez stronę względem niedotrzymania terminu przez organ administracji publicznej stanowi przejaw dyskryminacji strony postępowania względem organu. Ponadto brak jest uzasadnienia dla przyjęcia, że brak złożenia zastrzeżeń do protokołu oznacza brak kwestionowania ustaleń kontroli innego aniżeli ograniczenie uprawnień strony – firmy audytorskiej w toku kontroli oraz późniejszego postępowania administracyjnego. Uzasadniając zasadność wykreślenia ust. 3 z art. 120 ustawy wskazać należy, że w innych postępowaniach kontrolnych prowadzonych przez organy nadzorcze przepisy nie przewidują tak restrykcyjnych norm. W postępowaniach kontrolnych prowadzonych przez Komisję Nadzoru Finansowego w trybie przepisów ustawy z dnia 29 lipca 2005 r. o nadzorze nad rynkiem kapitałowym (t.j. Dz.U. z 024 r., poz. 161 ze zm.) ustawodawca nie uregulował analogicznych konsekwencji braku złożenia zastrzeżeń do protokołu kontroli (por. art. 36 ustawy o nadzorze nad rynkiem kapitałowym). Brak jest przy tym jakiegokolwiek uzasadnienia dla dalszego funkcjonowania tak restrykcyjnych norm kontroli prowadzonych przez PANA w trybie ustawy o biegłych rewidentach.	
112.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 1. W terminie 30 20 dni roboczych od dnia doręczenia protokołu kontroli, o którym mowa w art. 119 ust. 1, kontrolowana firma audytorska może zgłosić Agencji pisemne, umotywowane zastrzeżenia do protokołu.	Proponujemy ujednolicenie terminów jak w k.p.a. Proponujemy ustalanie wszystkich terminów w ustawie jako dni kalendarzowych, a nie dni roboczych, z wydłużeniem odpowiednio terminów określanych aktualnie dla dni roboczych.	
113.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	ust. 1 – nowe brzmienie: W terminie 30 dni roboczych od dnia doręczenia protokołu kontroli, o którym mowa w art. 119 ust. 1, kontrolowana firma audytorska może zgłosić Agencji pisemne, umotywowane zastrzeżenia do protokołu.	Obowiązujący obecnie termin 20 dni roboczych na zgłoszenie zastrzeżeń do protokołu kontroli, o którym mowa w art. 120 ust. 1 ustawy, nie uwzględnia złożoności współczesnych postępowań kontrolnych oraz charakteru działalności firm audytorskich. Firmy te często wykonują równolegle liczne zadania rewizyjne, podlegają kilku reżimom regulacyjnym, a protokoły kontroli Polska Agencja Nadzoru Audytowego zawierają wielostronicowe	

			ustalenia, których analiza i przygotowanie merytorycznej odpowiedzi wymaga: zaangażowania kilku osób w firmie (zarząd, kierownicy badań, dział prawny), konsultacji wewnętrznych i prawnych, analizy dokumentacji źródłowej objętej kontrolą, a czasem również kontaktu z podmiotami badanymi. Zastrzeżenia zgłaszane w ramach zmiany tego terminu mają istotne znaczenie procesowe – stanowią jedyną okazję do zakwestionowania ustaleń kontrolnych przed sporządzeniem raportu z kontroli.	
Art. 121 ust. 1-3				
114.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: ust. 1 pkt 1 1) kieruje do kontrolowanej firmy audytorskiej zalecenia wraz z określeniem odpowiedniego terminu umożliwiającego ich realizację; w przypadku zaleceń dotyczących systemu wewnętrznej kontroli jakości, termin ich realizacji nie może być krótszy niż 6 miesięcy; ust. 1 pkt 3 3) w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, o których mowa w art. 182 ust. 1, innych niż dotyczące wewnętrznego systemu kontroli jakości, objętych zaleceniami o których mowa w ust. 1 pkt 1, Agencja, może wszcząć wobec kontrolowanej firmy audytorskiej postępowanie administracyjne, mając w szczególności na względzie wagę naruszenia, czas jego trwania, popełnione dotychczas naruszenia. Dodać w ust. 1 pkt 3a) w następującym brzmieniu: 3a) w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości lub niekompletności w realizacji zaleceń dotyczących wewnętrznego systemu jakości kontroli, w terminie wyznaczonym na ich	Zmiana jest uzasadniona ze względu na wadliwą implementację dyrektywy 2006/43/WE („Dyrektywa”) oraz konieczność osiągnięcia zgodności w tym zakresie. Za niezgodny z dyrektywą 2006/43/WE należy uznać aktualny automatyzm w zakresie wszczynania postępowań administracyjnych i brak rozróżnienia charakteru naruszeń, w szczególności w odniesieniu do wewnętrznego systemu kontroli jakości. Tymczasem Dyrektywa w art. 29 w zw z art. 30 zawiera mechanizm „okresu naprawczego/korekty” po wydaniu zaleceń w zakresie nieprawidłowości systemu kontroli jakości i dopiero po upływie termin na wykonanie zaleceń, w przypadku ich niewykonania organ może wszcząć postępowanie i nałożyć kare. Art. 29 Dyrektywy wyraźnie stanowi, że jeśli zalecenia, wynikające z przeprowadzonych kontroli co do zapewnienia jakości nie są wykonane przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską w odpowiednio krótkim czasie, to dany biegły rewident lub firma audytorska podlegają, w stosownych przypadkach, systemowi działań dyscyplinujących lub sankcjom, o których mowa w art. 30 dyrektywy. Zmiana zakłada:	

		realizację – Agencja może wszcząć wobec kontrolowanej firmy audytorskiej postępowanie administracyjne.	- wprowadzenie minimalnego terminu nie krótszego niż 6 m-cy na wykonanie zaleceń dotyczących wewnętrznego systemu kontroli jakości; - brak automatyzmu we wszczynaniu postępowań administracyjnych w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, o których mowa w art. 182 ust. 1; wprowadzenie uznaniowego modelu opartego na istotności nieprawidłowości i jej wpływie na wydaną opinię; - wszczynanie postępowań w zakresie niewykonania zleceń dotyczących wewnętrznego systemu jakości kontroli, dopiero po upływie terminu wyznaczonego na ich realizację i po weryfikacji Polska Agencja Nadzoru Audytowego – czyli dopuszczenie mechanizmu który przewiduje art. 29 Dyrektywy.	
115.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	Doprecyzowanie przepisu dla zgodności z art. 29 i 30 DYREKTYWY 2006/43/WE: Art. 121. [Działania pokontrolne] 1. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości podczas kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, Agencja podejmuje działania pokontrolne w sposób proporcjonalny do charakteru i wagi nieprawidłowości, zapewniając w pierwszej kolejności możliwość ich dobrowolnego usunięcia przez firmę audytorską. W szczególności Agencja: 1) kieruje do kontrolowanej firmy audytorskiej zalecenia wraz z określeniem odpowiedniego terminu umożliwiającego ich realizację; w przypadku zaleceń dotyczących systemu zarządzania jakością termin ich realizacji nie może przekraczać 12 miesięcy; 2) w przypadku niewykonania zaleceń w wyznaczonym terminie, lub gdy charakter nieprawidłowości wskazuje na poważne lub rażące naruszenie prawa albo standardów zawodowych, Agencja wszczyna odpowiednio postępowanie	Obowiązujące obecnie brzmienie art. 121 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym nie zapewnia pełnej zgodności z zasadami wynikającymi z art. 29 i 30 Dyrektywy 2006/43/WE. W szczególności przepis ten nie wprowadza jednoznacznego obowiązku, aby działania pokontrolne prowadzone przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego miały charakter stopniowalny, a ich pierwszym celem było usunięcie nieprawidłowości w trybie dobrowolnym, za pomocą zaleceń naprawczych. Dyrektywa w sposób wyraźny rozróżnia środki naprawcze (art. 29) od sankcji (art. 30), nakładając na organy nadzoru obowiązek stosowania działań proporcjonalnych i adekwatnych do charakteru oraz wagi stwierdzonych uchybień. Sankcje, w tym działania dyscyplinarne i administracyjne, powinny być stosowane wyłącznie wtedy, gdy środki naprawcze okazały się niewystarczające lub nie zostały wykonane. Tymczasem polska regulacja, w dotychczasowym kształcie, dopuszcza równoległe podejmowanie zaleceń oraz wszczynanie postępowań administracyjnych lub dyscyplinarnych bez konieczności uprzedniego sprawdzenia, czy firma audytorska zrealizowała zalecenia i podjęła działania korygujące.	

		wyjaśniające, dochodzenie dyscyplinarne lub postępowanie administracyjne, a w przypadku rażącego naruszenia przez biegłego rewidenta — składa zawiadomienie do Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego; 3) w przypadku, gdy nieprawidłowość ma charakter istotny i została stwierdzona zgodnie z art. 182 ust. 1, wszczyna wobec kontrolowanej firmy audytorskiej postępowanie administracyjne. 2. W przypadku, o którym mowa w ust. 1 pkt 1, osoby przeprowadzające kontrolę dokonują weryfikacji realizacji zaleceń w terminie wyznaczonym Agencją, a ustalenia tej weryfikacji zawierają w raporcie z realizacji zaleceń sporządzanym przez Agencję. 3. Przepisy ust. 1 pkt 2 lub 3 stosuje się wyłącznie w przypadku niewykonania zaleceń w wyznaczonym terminie lub stwierdzenia rażącego naruszenia, które nie zostało skutecznie naprawione.	Taki mechanizm stwarza ryzyko nadużywania środków o charakterze represyjnym, a także może prowadzić do podważenia zaufania do procesu nadzoru publicznego, który powinien mieć charakter racjonalny, naprawczy i przewidywalny. Praktyka stosowania art. 121 wykazuje, że brakuje wyraźnej procedury dającej firmie audytorskiej realną szansę na odniesienie się do zastrzeżeń oraz usunięcie uchybień przed uruchomieniem działań o charakterze sankcyjnym. Proponowana zmiana art. 121 ma zatem na celu wprowadzenie klarownej, zgodnej z unijnymi standardami sekwencji postępowania pokontrolnego: najpierw zalecenia i termin na ich realizację, następnie weryfikacja, a dopiero w przypadku braku poprawy – ewentualne działania dyscyplinarne lub administracyjne. Taka konstrukcja przywraca zasadę proporcjonalności, zwiększa skuteczność nadzoru i zapewnia jego większą legitymizację w oczach firm audytorskich i środowiska zawodowego biegłych rewidentów.	
Art. 121 ust. 4-6				
116.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać ustępy od 4 do 6 w następującym brzmieniu: 4. W przypadku wszczęcia postępowania administracyjnego, o którym mowa w ust. 1 pkt 3 lub 3a, Agencja poinformuje stronę postępowania o możliwości przeprowadzenia mediacji albo braku takiej możliwości, ze względu na charakter sprawy (zdolność mediacyjna) 5. W zawiadomieniu o możliwości przeprowadzenia mediacji Agencja zwraca się do stron o: 1) wyrażenie zgody na przeprowadzenie mediacji,	Proponuje się wprowadzenie obligatoryjnego informowania firmy audytorskiej przez Agencję o możliwości przeprowadzenia mediacji. W sytuacji gdy w ocenie Agencji sprawa nie ma zdolności mediacyjnej również powinna taką informację przekazać stronie (FA). Po stronie organu administracyjnego jest kompetencja do oceny czy charakter sprawy pozwala na mediację czy nie. Proponowana zmiana zakłada, też wskazanie na mediatorów Prokuraturii RP ze względu na powagę tej instytucji i pro arbitrażowe i mediacyjne podejście. Negocjacje i mediacje - Prokuratoria Generalna Rzeczypospolitej Polskiej - Portal Gov.pl	

		2) wybranie mediatora z listy mediatorów Prokuratury RP - w terminie czternastu dni od dnia doręczenia zawiadomienia. Zawiadomienie o możliwości przeprowadzenia mediacji zawiera pouczenie o zasadach prowadzenia mediacji oraz ponoszenia jej kosztów. 6. Do mediacji prowadzonych w ramach postępowania administracyjnego wszczętego przez Agencję stosuje się odpowiednio przepisy rozdziału 5a (Mediacja) ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego.	Przepisy kodeksu administracyjnego, w ramach tzw. zasad ogólnych wskazują, że organy administracji mogą i powinny propagować instytucję mediacji i zachęcać do jej wykorzystania w sprawie; zgodnie z art. 13 KPA powinny one udzielać wyjaśnień o możliwościach i korzyściach polubownego załatwienia sprawy. Art. 13. [Zasada polubownego rozstrzygania kwestii spornych] § 1. Organy administracji publicznej w sprawach, których charakter na to pozwala, dążą do polubownego rozstrzygania kwestii spornych oraz ustalania praw i obowiązków będących przedmiotem postępowania w należących do ich właściwości sprawach, w szczególności przez podejmowanie czynności: 1) skłaniających strony do zawarcia ugody, w sprawach, w których uczestniczą strony o spornych interesach; 2) niezbędnych do przeprowadzenia mediacji. Sama instytucja mediacji jest uregulowana w art. 96a – 96 n KPA;	
Art. 122 – raport z kontroli				
117.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Wprowadzenie stopniowania wagi naruszeń w raporcie z kontroli Art. 122 ustawy otrzymuje brzmienie: „Art. 122. Agencja kieruje do kontrolowanej firmy audytorskiej raport z kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, zawierający główne ustalenia i wnioski z kontroli, w tym zalecenia, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 1, <u>ocenę wagi nieprawidłowości, w szczególności czy jest ona znikoma lub niska - w przypadku naruszeń, które mogą podlegać karze w postępowaniach administracyjnych,</u> a także informacje o planowanych działaniach	Zmiana pozostaje neutralna dla funkcjonowania biegłych rewidentów i firm audytorskich oraz służy zmniejszeniu zaangażowania zasobów Agencji. Stosowanie sankcji powinno przebiegać w sposób proporcjonalny i adekwatny do stopnia i wagi naruszeń przez biegłych rewidentów <u>i firm audytorskich</u>. W przypadku postępowań pokontrolnych, proponowane jest wprowadzenie regulacji, która umożliwi ocenę wagi nieprawidłowości w toku kontroli, jeszcze przed potencjalnym skierowaniem sprawy do postępowania.	

		pokontrolnych, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 2 lub 3.”		
118.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: W terminie 30 dni od dnia doręczenia informacji, o której mowa w art. 120 ust. 2 Agencja kieruje do kontrolowanej firmy audytorskiej raport z kontroli, o której mowa w art. 106 ust. 1, zawierający główne ustalenia i wnioski z kontroli, w tym zalecenia, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 1, a także informacje o planowanych działaniach pokontrolnych, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 2 lub 3. Raport zawiera również całościową ocenę dokumentacji usług atestacyjnych podlegających kontroli.	Proponujemy zmianę w procedurze kontrolnej: - wprowadzenie zasady, że wszystkie ewentualne zarzuty i zalecenia oraz konsekwencje wynikające z kontroli muszą być przekazane FA i BR najpóźniej na spotkaniu kończącym kontrolę, - wprowadzenie zasady, że odrzucenie odpowiedzi na zarzuty wymaga uzasadnienia merytorycznego. Termin wydania protokołu i raportu określony do 30 dni. Biegli rewidenci powinni być poinformowani w raporcie na temat całościowej oceny Agencji dokumentacji podlegającej kontroli, czy badanie jako całość zostało przeprowadzone zgodnie ze standardami i wymogami prawa.	
119.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	Dodanie nowego ustępu art. 122 ust. 1a: 1a. Raport z kontroli, o którym mowa w ust. 1, jest kierowany do firmy audytorskiej w terminie 30 dni roboczych od dnia rozpatrzenia zastrzeżeń zgłoszonych zgodnie z art. 120, a w przypadku ich niezgłoszenia – w terminie 30 dni roboczych od upływu terminu na ich wniesienie. W przypadkach wymagających uzgodnień z innymi organami termin ten Agencja może przedłużyć do 60 dni roboczych, informując firmę audytorską o przyczynach i przewidywanym terminie przekazania raportu.	W obecnym stanie prawnym firma audytorska ma 20 dni roboczych (propozycja zmiany na 30 dni) na zgłoszenie zastrzeżeń do protokołu (art. 120 ust. 1), PANA ma 14 dni roboczych na ich rozpatrzenie (art. 120 ust. 2), dopiero po tych czynnościach – w praktyce – następuje opracowanie raportu (art. 122). Brakuje jednak jasnego powiązania tych terminów z datą sporządzenia raportu. Celem zmiany jest wprowadzenie konkretnego, nieprzekraczalnego terminu dla sporządzenia i doręczenia raportu z kontroli, zapewnienie stronie przewidywalności i przejrzystości działania organu nadzoru, wyeliminowanie praktyk przewlekłości, które osłabiają zaufanie do kontroli, a w obecnej sytuacji mają one miejsce i skala ich jest znacząca.	
Art. 128 – komitet audytu				
120.1	Związek Banków Polskich	5. W przypadkach, o których mowa w ust. 3 i 4, przepisy art. 129 ust. 1, 3 i 5 stosuje się odpowiednio, z tym że w przypadku banków	Zgodnie z art. 39 ust. 5 Dyrektywy 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i	

120.2		spółdzielczych i podmiotów, o mowa w art. 2 pkt 9 lit. i, okresy, o których mowa w art. 129 ust. 3 pkt 1 i 2, wynoszą rok. 6. W przypadku, o którym mowa w ust. 3, członkowie komitetu audytu banków spółdzielczych będących uczestnikami systemu ochrony instytucjonalnej są zwolnieni z obowiązku spełniania wymogów niezależności opisanych w art. 129 ust. 3.	skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniająca dyrektywę Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylająca dyrektywę Rady 84/253/EWG (Dz. U. UE. L. z 2006 r. Nr 157, str. 87 z późn. zm.), „W przypadku gdy wszyscy członkowie komitetu ds. audytu są członkami organu administracyjnego lub nadzorczego badanej jednostki, państwo członkowskie może postanowić, że komitet ds. audytu będzie zwolniony z wymogów dotyczących niezależności ustanowionych w ust. 1 akapit czwarty.”. Art. 128 ust. 4 Ustawy przewiduje możliwość powierzenia wykonywania funkcji komitetu audytu w banku spółdzielczym całej radzie nadzorczej. Tym samym, zgodnie przytoczonym wyżej art. 39 ust. 5 Dyrektywy, prawodawca unijny zezwolił na wyłączenie wobec tych banków stosowania wymogów dotyczących niezależności, pozostawiając jednocześnie wymóg dotyczący posiadania odpowiedniej wiedzy z zakresu rachunkowości przez przynajmniej jednego członka komitetu audytu. Wprowadzenie takiego rozwiązania ułatwiłoby formalne funkcjonowanie takiego przepisu. Obecnie, według naszej wiedzy, żaden z banków spółdzielczych nie korzysta z możliwości powierzenia funkcji komitetu całej radzie nadzorczej, ze względu na konieczność spełnienia wymogów niezależności wobec co najmniej połowy członków rady nadzorczej. Wymóg ten jest najczęściej trudny do spełnienia ze względu na ograniczenie dotyczące maksymalnego okresu zasiadania w radzie nadzorczej (12 lat). Należy pamiętać, że banki spółdzielcze mają silną więź osobową ze swoimi członkami i częstą sytuacją jest, iż w radzie nadzorczej zasiadają osoby, które przekraczają ten próg, ale jednocześnie posiadają unikalną, na lokalnym rynku, wiedzę i doświadczenie związane z pełnieniem tej funkcji. Z tego powodu banki spółdzielcze muszą tworzyć „sztuczne” twory jakimi są komitety audytu, generuje ogromne obowiązki formalne, dokonywane z koniecznością protokolowania posiedzeń i decyzji takiego komitetu, czy dokonywania odrębnej
-------	--	--	---

			oceny odpowiedniości, a należy na to patrzeć z perspektywy prawie 500 podmiotów. Ponadto uczestnictwo tych banków w systemie ochrony instytucjonalnej, do którego przeniesiono część zadań związanych z systemem kontroli wewnętrznej, zwiększa bezpieczeństwo niezależnego wykonywania tych zadań. Biorąc pod uwagę możliwość wyłączenia tego obowiązku, zapewnioną przez prawodawcę europejskiego oraz biorąc pod uwagę trend deregulacyjny, postulujemy wyłączenie tego obowiązku wobec banków spółdzielczych należących do systemów ochrony instytucjonalnej.	
121.	Krajowy Związek Banków Spółdzielczych	w art. 128 ustawy zmienianej 1) ust. 5 otrzymuje brzmienie: z zastrzeżeniem ust. 6 w przypadkach o których mowa w ust. 3 i 4, przepisy art. 129 ust. 1, 3 i 5 stosuje się odpowiednio. z tym że w przypadku banków spółdzielczych i podmiotów, o których mowa w art. 2 pkt 9 lit. i, okresy, o których mowa w art. 129 ust. 3 pkt 1 i 2, wynoszą rok. 2) po ust. 5 dodać nowy ust. 6 o następującym brzmieniu: 6. w przypadku banków spółdzielczych oraz podmiotów, o których mowa w art. 2 pkt 9 lit. i, do członków komitetów audytu: 1) okresy, o których mowa w art. 129 ust. 3 pkt 1 i 2, wynoszą rok; 2) nie stosuje się art. 129 ust. 3 pkt. 8.	Uwzględniając specyfikę sektora bankowości spółdzielczej, jak również aspekty praktyczne i problemy interpretacyjne, które pojawiły się w związku ze stosowaniem przepisów ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz.U. z 2024 r. poz. 1035), zwaną dalej Ustawą o Biegłych Rewidentach), niezbędna jest weryfikacji zasad dotyczących funkcjonowania komitetów audytu, określonych w art. 128 oraz 129 przedmiotowej ustawy. W dotychczas obowiązujących art. 128 i 129 Ustawy o Biegłych Rewidentach występuje niespójność dotycząca okresów wymienionych w art. 128 ust. 5 i art. 129 ust. 3 pkt 1 i 2. Z brzmienia tych przepisów wynika, że okres jednego roku niepełnienia funkcji, o których mowa w art. 129 ust. 3 pkt 1 i 2 odnosi się w bankach spółdzielczych wyłącznie do członków rady nadzorczej, w przypadku gdy funkcje komitetu audytu zostają powierzone radzie nadzorczej. Taki sam skrócony okres do jednego roku powinien w przypadku banków spółdzielczych odnosić się do powoływanych spośród członków rady nadzorczej członków komitetu audytu. Art. 128 ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach przewiduje możliwość powierzenia wykonywania funkcji komitetu audytu w banku spółdzielczym całej radzie nadzorczej. Jednak obecnie, według naszej wiedzy, banki spółdzielcze nie korzystają z możliwości powierzenia funkcji komitetu całej radzie nadzorczej,	

			ze względu na konieczność spełnienia wymogów niezależności wobec co najmniej połowy członków rady nadzorczej. Wymóg ten jest najczęściej trudny do spełnienia ze względu na ograniczenie dotyczące maksymalnego okresu zasiadania w radzie nadzorczej (zgodnie z art. 129 ust. 3 pkt 8) jest to 12 lat). Uwzględniając specyfikę sektora bankowości spółdzielczej, jak również aspekty praktyczne i problemy interpretacyjne, które pojawiły się w związku ze stosowaniem przepisów ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz.U. z 2024 r. poz. 1035), zwaną dalej Ustawą o Biegłych Rewidentach), niezbędna jest weryfikacji zasad dotyczących funkcjonowania komitetów audytu, określonych w art. 128 oraz 129 przedmiotowej ustawy. W dotychczas obowiązujących art. 128 i 129 Ustawy o Biegłych Rewidentach występuje niespójność dotycząca okresów wymienionych w art. 128 ust. 5 i art. 129 ust. 3 pkt 1 i 2. Z brzmienia tych przepisów wynika, że okres jednego roku niepełnienia funkcji, o których mowa w art. 129 ust. 3 pkt 1 i 2 odnosi się w bankach spółdzielczych wyłącznie do członków rady nadzorczej, w przypadku gdy funkcje komitetu audytu zostają powierzone radzie nadzorczej. Taki sam skrócony okres do jednego roku powinien w przypadku banków spółdzielczych odnosić się do powoływanych spośród członków rady nadzorczej członków komitetu audytu. Art. 128 ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach przewiduje możliwość powierzenia wykonywania funkcji komitetu audytu w banku spółdzielczym całej radzie nadzorczej. Jednak obecnie, według naszej wiedzy, banki spółdzielcze nie korzystają z możliwości powierzenia funkcji komitetu całej radzie nadzorczej, ze względu na konieczność spełnienia wymogów niezależności wobec co najmniej połowy członków rady nadzorczej. Wymóg ten jest najczęściej trudny do spełnienia ze względu na ograniczenie dotyczące maksymalnego okresu zasiadania w radzie nadzorczej (zgodnie z art. 129 ust. 3 pkt 8) jest to 12 lat).
--	--	--	--

			Pamiętać należy, że banki spółdzielcze działają głównie w lokalnych ośrodkach o relatywnie ograniczonych zasobach kadrowych. Dodatkowo zgodnie z art. 45 ustawy z dnia 16 września 1982 r. prawo spółdzielcze (Dz.U. z 2024 r. poz. 593), członkami rady nadzorczej banku spółdzielczego mogą być wyłącznie osoby będące członkami danego banku. Zważywszy na powyższe wiele osób pełniących funkcje członków rad nadzorczych, zasiada w nich dłużej niż 12 lat, co w myśl obowiązujących przepisów Ustawy o Biegłych Rewidentach stanowi naruszenie kryterium niezależności, w przypadku powołania takiej osoby do komitetu audytu. Pozyskanie członka rady nadzorczej, spełniającego określone przepisami prawa kryteria odpowiedniości, jest trudniejsze w małych miejscowościach, niż w dużych ośrodkach miejskich. Należy pamiętać, że banki spółdzielcze mają silną więź osobową ze swoimi członkami i częstą sytuacją jest, iż w radzie nadzorczej zasiadają osoby, które przekraczają ten próg, ale jednocześnie posiadają unikalną, na lokalnym rynku, wiedzę i doświadczenie związane z pełnieniem tej funkcji. Dlatego też warunek określony dla członka komitetu audytu, dotyczący maksymalnego dozwolonego okresu pełnienia funkcji członka rady nadzorczej banku spółdzielczego, okazuje się często bardzo trudny do spełnienia. Z tego powodu banki spółdzielcze muszą tworzyć „sztuczne” twory jakimi są komitety audytu, generuje ogromne obowiązki formalne, dokonywane z koniecznością protokołowania posiedzeń i decyzji takiego komitetu, czy dokonywania odrębnej oceny odpowiedniości. Podkreślić należy, że problem ten dotyczy prawie 500 podmiotów. Zgodnie zaś z art. 39 ust. 5 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, zmieniająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylająca
--	--	--	--

			dyrektywę Rady 84/253/EWG (Dz. U. UE. L. z 2006 r. Nr 157, str. 87 z późn. zm.), „W przypadku gdy wszyscy członkowie komitetu ds. audytu są członkami organu administracyjnego lub nadzorczego badanej jednostki, państwo członkowskie może postanowić, że komitet ds. audytu będzie zwolniony z wymogów dotyczących niezależności ustanowionych w ust. 1 akapit czwarty.”. Zważywszy na powyższe, w stosunku do banków spółdzielczych ww. przesłanka zasiadania w radzie nadzorczej nie dłużej niż 12 lat nie powinna mieć zastosowania.	
Art. 129 ust. 1				
122.	Związek Banków Polskich	W art. 129 ust 1 w zdaniu drugim skreślić kropkę, wstawić przecinek i dopisać: „przy czym wymóg ten nie dotyczy banków spółdzielczych"	Komisja Nadzoru Finansowego na podstawie art.4 ust.1 pkt 145 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 575/2013 z dnia 26 czerwca 2013r. w sprawie wymogów ostrożnościowych dla instytucji nadzorowanych i firm inwestycyjnych (Dz.U.UE.L.2013.176.1 ze zm.;;) uznała większość banków spółdzielczych za „za małą i niezłożoną instytucję". W związku z powyższym obowiązek, aby przynajmniej jeden członek komitetu audytu posiadał wiedzę i umiejętności w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych nie powinien odnosić się do małych i nieskomplikowanych instytucji jakimi są banki spółdzielcze.	
Art. 129 ust. 3				
123.	Związek Banków Polskich	W art. 129 ust 3 pkt 8 dopisać, że nie dotyczy banku spółdzielczego	Okres 12 letni pozostawiania członków rady nadzorczej w Komitecie Audytu to stanowczo. za krótko. Przez okres 12 letni członkowie rady nadzorczej wchodzący w skład Komitetu Audytu są szkoleni w celu zdobycia odpowiedniej wiedzy, doświadczenia i umiejętności. Po spełnieniu warunków odpowiedniości muszą z Komitetu Audytu odejść. Członkowie Komitetu Audytu to osoby fizyczne będące członkami banku, a najczęściej to rolnicy lub inne osoby fizyczne pracujące	

			zawodowo poza bankiem spółdzielczym w różnych instytucjach , branżach. W związku z tym wymagają znacznie dłuższego okresu szkolenia niż 12 lat. Im dłuższy okres pracy i to w zasadzie pracy społecznej w organach samorządowych tym obowiązek spełnienia warunków odpowiedniości wyższy. (Pracownik banku spółdzielczego nie może być członkiem rady nadzorczej tak stanowi statut banku). Proponowana zmiana jest też podyktowana z uwagi na następujące aspekty: 1. Zachowanie ciągłości i doświadczenia w nadzorze audytowym Komitet audytu pełni kluczową rolę w nadzorze nad jakością sprawozdawczości finansowej i relacjami z firmą audytorską. Działanie tego organu opiera się na: • wiedzy specjalistycznej, • doświadczeniu branżowym i instytucjonalnym, • znajomości specyfiki jednostki. Ograniczenie możliwości pełnienia funkcji do 12 lat może prowadzić do utraty cennych kompetencji i zbyt częstej wymiany członków. 2. Zgodność z zasadą proporcjonalności i specyfiki polskiego rynku W polskich realiach, szczególnie w sektorze banków spółdzielczych, baza kandydatów do komitetów audytu spełniających ustawowe wymogi (niezależność, wiedza finansowa, znajomość rewizji finansowej) jest ograniczona. Wydłużenie dopuszczalnego okresu: • pozwala racjonalnie wykorzystywać dostępne zasoby kadrowe, • zmniejsza rotację członków komitetów wynikającą z przymusu ustawowego, • chroni jakość nadzoru zamiast zastępować doświadczonych członków z powodów formalnych. 3. Spójność z zasadami ładu korporacyjnego UE Zarówno dyrektywa 2006/43/WE, jak i rozporządzenie (UE) 537/2014 nie nakładają ograniczeń czasowych dotyczących
--	--	--	---

			pełnienia funkcji przez członków komitetu audytu. Ograniczenie 12-letnie wynika wyłącznie z polskiej ustawy. W innych krajach UE takich jak: • Niemcy, Holandia, Włochy — brak ustawowego limitu lat w Komitecie Audytu, • Francja — w praktyce ograniczenia wynikają z wewnętrznych regulacji korporacyjnych, nie ustawowych. Wydłużenie limitu w Polsce byłoby zgodne z zasadą harmonizacji „minimum harmonization” i pozwalałoby dostosować prawo krajowe do specyfiki rynku. 4. Zasada autonomii właścicielskiej (corporate governance) To Rada Nadzorcza lub Walne Zgromadzenie powinno decydować o powołaniu i długości kadencji członków komitetu audytu — przy zachowaniu wymogów niezależności. Ustawowe ograniczanie tej możliwości osłabia: • elastyczność zarządzania, • prawo właściciela do kształtowania składu nadzoru, • dostosowanie do sytuacji jednostki (np. zmiany biegłego rewidenta). 5. Ograniczenie rotacji dla zapewnienia stabilności nadzoru Szczególnie w jednostkach zainteresowania publicznego (JZP), zmiana składu komitetu audytu co kilka lat może negatywnie wpływać na: • ciągłość relacji z firmą audytorską, • strategiczne monitorowanie ryzyka, • efektywność w analizie sprawozdań finansowych i raportów wewnętrznych. Utrzymywanie długoterminowego członkostwa przy zachowaniu niezależności może wzmocnić nadzór zamiast go osłabiać.	
124.	PIBR	Zmienić w sposób następujący: 3. Większość członków komitetu audytu, w tym jego przewodniczący oraz członek posiadający	Obecna ustawa wymaga aby przynajmniej jeden członek komitetu audytu posiadał wiedzę i umiejętności w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych, ale nie wymaga aby osoba ta była niezależna od badanej JZP. Z uwagi na znaczenie jakie	

		wiedzę i umiejętności w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych, jest niezależna od danej jednostki zainteresowania publicznego.	komitety audytu pełnią w jednostkach zainteresowania publicznego w zakresie monitorowania sprawozdawczości finansowej i czynności rewizji finansowej, w szczególności badania sprawozdania finansowego a od roku 2025 -także w zakresie atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, wskazane jest, aby osoba która ma kompetencje w tej dziedzinie była niezależna. Komitatom audytu powierzono także monitorowanie skuteczności systemów kontroli wewnętrznej i systemów zarządzania ryzykiem oraz audytu wewnętrznego. Regulacje dotyczące rachunkowości (w tym MSSF, UoR) są bardzo szczegółowe i wymagają stałego zaangażowania w monitorowanie zmian. Podobnie jest z regulacjami audytowymi, w szczególności ze standardami badania. Inwestorzy indywidualni zazwyczaj nie mają szczegółowej wiedzy zarówno o działaniu komitetu audytu jak i wymogach rachunkowości i rewizji finansowej . W krajach europejskich o bardziej dojrzałych gospodarkach i systemach nadzoru w spółkach publicznych, włączając te z udziałem Skarbu Państwa, istnieje wymóg, aby wszyscy członkowie organów nadzorujących byli niezależni (np. w Wielkiej Brytanii). Niezależność takiej osoby przyczyni się do wzmacniania jakości informacji finansowych przygotowywanych przez JZP oraz funkcjonujących w jednostkach systemach kontroli wewnętrznej. Osoba kompetentna i niezależna będzie w stanie skutecznie challengeować zarząd oraz monitorować pracę biegłego rewidenta. Dotyczy to w szczególności takich aspektów jak przyjęte polityki (zasady) rachunkowości, stosowane osądy, dokonywane szacunki księgowe. Często osoby, które są kompetentne w zakresie rachunkowości/rewizji, to osoby z tytułami biegłego rewidenta lub pokrewnymi.
--	--	--	---

			Są one obowiązane stosować kodeks etyczny, który obliguje ich do zabierania głosu/podnoszenia kwestii w imię dobra publicznego/interesu publicznego. W dobie kiedy regulacje są bardzo skomplikowane i szybko się zmieniają, trudno bez aktualnej wiedzy na temat spraw dotyczących rachunkowości i rewizji oraz nie będąc niezależnym realizować zadania ustawowe w sposób obiektywny i miarodajny. Niezależny kompetentny członek KA, w przypadku ewentualnych sporów lub wątpliwości w kwestiach merytorycznych, mających wpływ na informacje finansowe (i niefinansowe) sporządzane przez spółkę będzie miał niezależny pogląd, co służyć będzie nie tylko spółce, inwestorom ale także wszystkim interesariuszom i interesowi publicznemu. Przyczyni się także do szybszej profesjonalizacji osób zasiadających w radach nadzorczych i komitetach audytu.	
Art. 129 ust. 4				
125.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego proponuje modyfikację brzmienia ust. 4 pkt 1 w następujący sposób: <i>„1) obejmuje wypłacone lub naliczone zmienne składniki wynagrodzenia, lub składniki, do otrzymania których uprawnienie może powstać w przyszłości, w tym udział w systemie przydziału opcji na akcje lub innym systemie wynagradzania za wyniki, wynagrodzenie z tytułu umowy o pracę, umowy zlecenia, umowy o dzieło lub innej umowy o podobnym charakterze;”.</i>	Proponowana zmiana art. 129 ust. 4 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach ma na celu doprecyzowanie, jakiego rodzaju świadczenia stanowią dodatkowe wynagrodzenie, o którym mowa w art. 129 ustawy o biegłych rewidentach.	
Art. 129 ust. 5				

126.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Propozycja uzupełnienia o zdanie: Członkowie komitetu audytu są zobowiązani do stałego podnoszenia wiedzy i umiejętności w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych. Jednostka zainteresowania publicznego zapewnia członkom komitetu audytu możliwość uczestnictwa w specjalistycznych szkoleniach w tym zakresie.	Jakość sprawozdawczości finansowej jest nadrzędnym celem bezpieczeństwa obrotu gospodarczego. W ciągle zmieniającym się otoczeniu konieczne jest, aby członkowie komitetu audytu jako sprawujący nadzór zarówno nad sprawozdawczością finansową, jak i nad usługami wykonywanymi przez biegłych rewidentów, byli zobligowani i mieli zapewnioną możliwość stałej aktualizacji i doskonalenia swoich umiejętności.
Art. 130 – zadania komitetu audytu			
127.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Propozycja wprowadzenia nowego ustępu: Art. 130 ust. 1b. <i>W przypadku skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, o którym mowa w art. 63u ust. 1 ustawy o rachunkowości, komitet audytu nie wykonuje zadań określonych w ust. 1 w zakresie sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.</i>	Zaproponowana zmiana ma na celu potwierdzenie zwolnienia komitetu audytu z obowiązku wykonywania szeregu zadań związanych ze sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju wynikających z faktu braku obowiązku sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, a tym samym braku jej atestacji.
128.	Polska Izba Ubezpieczeń	Art. 130 ust. 1b W przypadku skorzystania ze zwolnienia z obowiązku sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, o którym mowa w art. 63u ust. 1 ustawy o rachunkowości, komitet audytu nie wykonuje zadań określonych w ust. 1 w zakresie sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.	Proponujemy doprecyzowanie obowiązków ciążyących na Komitecie audytu, poprzez wskazanie, że w związku z faktem skorzystania z ustawowego zwolnienia z obowiązku sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju oraz atestacji zrównoważonego rozwoju, nie ciąży na nim szereg zadań związanych ze sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju oraz atestacji.
Art. 130 ust. 1 pkt 6			

129.	Polska Izba Ubezpieczeń	6) opracowywanie polityki świadczenia przez firmę audytorską przeprowadzającą badanie sprawozdań finansowych przez podmioty powiązane z tą firmą audytorską oraz przez członka sieci, do której należy firma audytorska dozwolonych usług niebędących badaniem oraz polityki świadczenia przez firmę audytorską przeprowadzającą atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, przez podmioty powiązane z tą firmą audytorską oraz przez członka sieci, do której należy firma audytorska dozwolonych usług niebędących atestacją sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – w przypadku jednostki zainteresowania publicznego obowiązanej do sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej	Obecne brzmienie art. 130 ust. 1 pkt 6): „opracowywanie polityki świadczenia przez firmę audytorską przeprowadzającą badanie sprawozdań finansowych lub atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, przez podmioty powiązane z tą firmą audytorską oraz przez członka sieci, do której należy firma audytorska dozwolonych usług niebędących badaniem lub atestacją sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju;” sugeruje, że mamy tu do czynienia z jedną polityką dotyczącą „obu” firm audytorskich, tj. przeprowadzającej badanie sprawozdań finansowych jak również SZR. Podczas gdy art. 130 ust. 1 pkt 5) w naszej ocenie wyraźnie rozdziela, kto jest zobowiązany do opracowania polityki wyboru firmy audytorskiej: „ 5) opracowywanie polityki wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzania badania sprawozdań finansowych oraz polityki wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – w przypadku jednostki zainteresowania publicznego obowiązanej do sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej; ” Warto tu zwrócić uwagę, że politykę świadczenia usług dozwolonych świadczonych przez firmę audytorską, której zlecono badanie sprawozdań oraz podmioty z tej samej grupy muszą posiadać wszystkie JZP. Podczas gdy politykę świadczenia usług dozwolonych świadczonych przez firmę audytorską, której zlecono atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju (SZR) powinny posiadać tylko te jednostki, które są zobowiązane do raportowania SZR. W związku z tym wnosimy o zmianę, jak zaproponowano
Art. 130 ust. 1 pkt 7			
130.	Polska Izba Ubezpieczeń	7) określanie procedury wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania oraz procedury wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia atestacji zrównoważonego rozwoju – w przypadku	Obecne brzmienie art. 130 ust. 1 pkt 7): „określanie procedury wyboru firmy audytorskiej przez jednostkę zainteresowania publicznego” jest ogólne. Nie wskazuje, że obowiązek ten dotyczy również wyboru firmy audytorskiej, która ma dokonać atestacji

		jednostki zainteresowania publicznego obowiązanej do sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej;	SZR. Jednocześnie art. 66 ust. 4 ustawy o rachunkowości określa, że zasady wybory firmy audytorskiej do atestacji SZR powinny być analogiczne jak w przypadku wyboru firmy audytorskiej do badania sprawozdania finansowego.	
Art. 130 ust. 1 pkt 9				
131.	Związek Banków Polskich	Wśród zadań komitetu audytu rady nadzorczej znajduje się: „przedkładanie zaleceń mających na celu zapewnienie rzetelności procesu sprawozdawczości finansowej, sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej w jednostce zainteresowania publicznego”. Prosimy o rozważenie doprecyzowania adresatów ww. zaleceń.	Uwaga o charakterze doprecyzującym.	
Art. 130 ust. 3				
132.	Amerykańska Izba Handlowa Lewiatan	Propozycja dodania zmiany w przepisie umożliwiającej, aby rekomendacja Komitetu Audytu zawierała tylko jedną propozycję wyboru firmy audytorskiej Propozycja nowego brzmienia art. 130 ust. 3 pkt 1 ustawy: „W przypadku gdy wybór, o którym mowa w ust. 2, nie dotyczy przedłużenia umowy o badanie sprawozdania finansowego, rekomendacja komitetu audytu: 1) zawiera propozycję wyboru firmy audytorskiej wraz z uzasadnieniem”	Proponujemy dokonanie zmiany w art. 130 ust. 3 ustawy poprzez wskazanie, że możliwe jest wskazanie w rekomendacji Komitetu Audytu tylko jednej propozycji wyboru firmy audytorskiej. Takie rozwiązanie zostało przewidziane w odniesieniu do przeprowadzenia atestacji sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju. Proponujemy wprowadzenie podobnej zmiany do przepisów regulujących wybór firmy audytorskiej do badania sprawozdań finansowych. Taka możliwość powinna być przewidziana co najmniej w szczególnych przypadkach np. gdy tylko jedna firma audytorska weźmie udział w przetargu organizowanym przez jednostkę zainteresowania publicznego, a także gdy jednostka zainteresowania publicznego musi w trybie nagłym wybrać firmę audytorską np. z uwagi na utratę uprawnień przez dotychczasową firmę. wymóg, aby rekomendacja komitetu audytu zawierała przynajmniej dwie możliwości wyboru został ustanowiony wyłącznie przez polskiego ustawodawcę i może zostać zmieniony.	

			Artykuł 16 ust. 2 rozporządzenia 537/2014 również mówiący o wskazaniu dwóch możliwości wyboru w rekomendacji komitetu audytu dotyczy innej sytuacji niż wskazana powyżej, tj. dotyczy sytuacji gdy wyboru firmy audytorskiej dokonuje „walne zgromadzenie wspólników lub członków badanej jednostki”. Powyższe wynika z art. 16 ust. 1 akapit 1 rozporządzenia 537/2014 oraz art. 37 ust. 1 dyrektywy 2006/43/WE. Wskazany przepis dyrektywy odnosi się do sytuacji gdy „wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej dokonuje walne zgromadzenie wspólników lub członków badanej jednostki”. Z kolei art. 16 ust. 1 akapit 1 rozporządzenia 537/2014 przewiduje, że w przypadku, o którym mowa w art. 37 ust. 1 ww. dyrektywy, tj. w przypadku gdy firmę audytorską wybiera walne zgromadzenie, wówczas należy stosować art. 16 ust. 2 – 5 rozporządzenia, w tym ustęp mówiący o rekomendacji komitetu audytu zawierającej dwie możliwości wyboru. W dalszej kolejności należy wskazać, że art. 16 ust. 1 akapit 2 rozporządzenia odnosi się do art. 37 ust. 2 dyrektywy 2006/43/WE, przewidującego, że państwa członkowskie mogą dopuścić alternatywne systemy lub tryby wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej. Art. 16 ust. 1 akapit 2 rozporządzenia wyraźnie stanowi, że w sytuacji gdy państwo członkowskie wprowadziło alternatywny system wyboru wówczas nie stosuje się art. 16 ust. 2-5 rozporządzenia 537/2014. Polski ustawodawca zdecydował się na wprowadzenie do polskich przepisów alternatywnego trybu wyboru, ponieważ w ustawie o rachunkowości przewidział możliwość wyboru firmy audytorskiej przez organ inny niż walne zgromadzenie, tj. organ inny niż organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki. Szczegółowe zasady alternatywnego trybu wyboru polski ustawodawca określił w art. 130 ustawy o biegłych rewidentach. W efekcie w przypadku gdy w polskiej JZP wyboru firmy audytorskiej dokonuje np. rada nadzorcza wówczas JZP powinna dokonać wyboru firmy audytorskiej zgodnie z zasadami określonymi w ustawie o biegłych rewidentach.	
--	--	--	---	--

			Alternatywny tryb wyboru wprowadzony do ustawy o biegłych rewidentach został uregulowany przez polskiego ustawodawcę w sposób w zasadzie tożsamy ze sposobem opisanym w rozporządzeniu 537/2014 dla sytuacji, gdy wyboru dokonuje walne zgromadzenie wspólników. Powyższe może prowadzić do mylnego wniosku, że to ustawodawca unijny wymaga, aby w każdym przypadku, tj. bez względu na to jaki organ dokonuje wyboru firmy audytorskiej, wymagana była rekomendacja komitetu audytu z dwoma możliwościami wyboru firmy audytorskiej. Jednakże z analizy przepisów wynika, że ustawodawca unijny wprowadził taki wymóg jedynie w przypadku gdy wyboru firmy audytorskiej dokonuje walne zgromadzenie wspólników. Ustalenie procedury wyboru firmy audytorskiej w przypadku gdy wyboru dokonuje organ inny niż walne zgromadzenie leżało w gestii państw członkowskich. W efekcie państwa członkowskie mogą wprowadzać zmiany do tej procedury i dlatego wnosimy o zmianę art. 130 ust. 3 ustawy poprzez wskazanie, że wystarczające będzie wskazanie w rekomendacji komitetu audytu przynajmniej jednej możliwości wyboru firmy audytorskiej, gdy wyboru dokonuje organ inny niż walne zgromadzenie.	
Art. 130 ust. 9a – propozycja dodania				
133.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	UKNF proponuje w art. 130 po ust. 9 dodać ust. 9a w następującym brzmieniu: <i>„9a. Komitet audytu może żądać omówienia przez kluczowego biegłego rewidenta atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju z komitetem audytu, zarządem lub innym organem zarządzającym, radą nadzorczą lub innym organem nadzorczym lub kontrolnym działającym w jednostce zainteresowania publicznego, lub kluczowy biegły rewident atestacji</i>	Proponowana zmiana ma zapewnić – podobnie jak w art. 130 ust. 9 ustawy o biegłych rewidentach odnośnie sprawozdania dodatkowego dla komitetu audytu – zarówno JZP, jak i kluczowemu biegłemu rewidentowi atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju możliwość omówienia kluczowych kwestii wynikających z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, w tym np. zidentyfikowanych niespójności pomiędzy sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju a sprawozdawczością finansową lub sprawozdaniem z działalności zidentyfikowanych w trakcie atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju w przypadku, gdy	

		<i>sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju może żądać omówienia z komitetem audytu, zarządem lub innym organem zarządzającym, radą nadzorczą lub innym organem nadzorczym lub kontrolnym działającym w jednostce zainteresowania publicznego kluczowych kwestii wynikających z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, które zostały wskazane w sprawozdaniu z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.”</i>	usługa ta była świadczona przez firmę audytorską inną niż ta która przeprowadzała badanie sprawozdania finansowego.
Art. 130a			
134.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	UKNF proponuje usunięcie w całości art. 130a.	W dniu 1 stycznia 2020 r. weszła w życie ustawa nowelizująca⁷ ustawę o biegłych rewidentach, które dodała do powyższej ustawy art. 130a. Z uzasadnienia do ustawy nowelizującej wynika, że celem rozszerzenia obowiązku posiadania komitetu audytu na spółki niepubliczne, zamierzające ubiegać się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym (dalej: nowi emitenci), mimo że nie mieszczą się one w definicji JZP, było zapewnienie inwestorom większej wiarygodność informacji ujawnianych w procesie oferty publicznej (IPO). Jednak podmioty, do których art. 130a ustawy o biegłych rewidentach ma zastosowanie, nie podlegają wszystkim wymogom przewidzianym w ustawie o biegłych rewidentach, ponieważ nie są JZP. Komitet audytu spółek, niebędących JZP, nie ma możliwości wykonywania szeregu ustawowych zadań dotyczących:

⁷ Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1035 z późn. zm.).

⁷ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16

			– procedury wyboru firmy audytorskiej i wydawania rekomendacji co do jej wyboru, – monitorowania okresów rotacji i karencji firmy audytorskiej i kluczowego biegłego rewidenta, – monitorowania i wydawania zgody na świadczenie dodatkowych usług przez badającą firmę audytorską i podmioty z jej sieci. Działanie komitetów audytu nowych emitentów jest zatem niepełne i nieporównywalne z funkcjonowaniem komitetów audytu w JZP. Jednocześnie, mimo tylko częściowej możliwości funkcjonowania komitetu audytu nowi emitenci muszą dodatkowo ponosić nakłady na zatrudnienie wysoko wykwalifikowanych członków komitetu audytu od momentu podjęcia przez walne zgromadzenie uchwały o ubieganie się o dopuszczenie ich papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym, aż do momentu tego dopuszczenia. Nakłady te muszą być ponoszone niezależnie od długości całego procesu (średnio trwa on od 9 do 12 miesięcy) i niezależnie od tego, czy ostatecznie dojdzie do dopuszczenia papierów do obrotu (w niektórych przypadkach nowi emitenci mimo zatwierdzenia prospektu przez KNF rezygnują z ubiegania się o wprowadzenie papierów wartościowych do publicznego obrotu). Ponadto zaobserwowano, że nowi emitenci mają trudności z wypełnieniem tego obowiązku i część z nich, pomimo statusu spółki zamierzającej ubiegać się o dopuszczenie, opóźnia jego wypełnienie. Art. 89 ust. 1 pkt 3) ustawy o biegłych rewidentach nakłada na KNF obowiązek monitorowania przestrzegania przepisów dotyczących powołania, składu i funkcjonowania komitetu audytu albo rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego
--	--	--	--

			w przypadku powierzenia im funkcji komitetu audytu. Dotyczy to nie tylko JZP, ale w chwili obecnej także do nowych emitentów. Z drugiej jednak strony szereg uprawnień KNF do podjęcia działań jest ograniczona do działań względem JZP. Przede wszystkim, art. 89 ust. 2 ustawy o biegłych rewidentach, określający uprawnienia KNF do realizacji zadań określonych w art. 89 ust. 1 pkt 3) ustawy o biegłych rewidentach, znajduje zastosowanie wyłącznie wobec JZP i nie obejmuje swoim zakresem podmiotów, wskazanych w art. 130a ustawy o biegłych rewidentach. To wobec JZP – a nie spółek zamierzających ubiegać się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym – przysługują KNF instrumenty pozwalające na egzekwowanie obowiązków związanych z komitetem audytu, np.: – zalecenie, o którym mowa w art. 68 ust. 8 ustawy o ofercie publicznej, oraz – uprawnienie do żądania od spółki prowadzącej rynek regulowany zawieszenia obrotu papierami wartościowymi na podstawie art. 20 ust. 2 ustawy o obrocie instrumentami finansowymi. Dodatkowo, art. 130a ustawy o biegłych rewidentach jest przejawem <i>gold-platingu</i>, bowiem regulacje prawa unijnego nakładają szczególne obowiązki w zakresie komitetów ds. audytu jedynie na JZP. Taki dodatkowy obowiązek może przekładać się na spadek atrakcyjności polskiego rynku kapitałowego w stosunku do innych krajów EOG, w szczególności w zakresie procedowania wniosku o zatwierdzenie prospektu. Przedstawione powyżej argumenty, bazujące zarówno na doświadczeniach dotyczących dotychczasowego stosowania art. 130a ustawy o biegłych rewidentach, jak i na dążeniu do
--	--	--	--

			uproszczenia regulacji, a także obniżania kosztu pozyskania finansowania dla spółek, w opinii UKNF przemawiają za uchyleniem ww. przepisu w całości.	
Art. 133				
135.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Usunięcie art. 133	Nie wydaje się, aby obowiązujący wymóg wnosił jakąś wartość do nadzoru realizowanego przez Komisję Nadzoru Finansowego. W naszej opinii jest jedynie dodatkowym wymogiem raportowania, który powinien być zniesiony. Powyższe potwierdza również fakt, że w przypadku wyboru firmy audytorskiej do atestacji zrównoważonego rozwoju ustawodawca nie wprowadził takiego wymogu. W sytuacji jeśli ustawodawca nie usunie art. 133, niezbędne jest jego doprecyzowanie aby nie budził wątpliwości interpretacyjnych.	
136.	Polska Izba Ubezpieczeń	Usunięcie art. 133 Jeżeli w jednostce zainteresowania publicznego wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania jej sprawozdania finansowego dokonuje organ dokonujący wyboru, jednostka informuje o tym fakcie Komisję Nadzoru Finansowego.	Proponujemy rezygnację z obowiązku raportowania informacji o innym niż WZA organie uprawnionym do wyboru firmy audytorskiej. Naszym zdaniem powyższy obowiązek wydaje się nadmiarowy, tym bardziej że zakłady ubezpieczeń są zobowiązane do każdorazowego poinformowania KNF o dokonanych wyborze.	
Art. 134				
137.1	Amerykańska Izba Handlowa Lewiatan	1. Wprowadzenie możliwości przedłużenia maksymalnych okresów trwania zlecenia do dwudziestu lub dwudziestu czterech lat.	Proponujemy uwzględnienie możliwości przewidzianej w art. 17 ust. 4 rozporządzenia 537/2014 poprzez wdrożenie do polskich przepisów możliwości przedłużenia maksymalnych okresów trwania zlecenia do dwudziestu lub dwudziestu czterech lat, jeżeli zostaną spełnione przesłanki określone w rozporządzeniu 537/2014 (w drodze odstępstwa od art. 17 ust. 1 i ust. 2 lit. b rozporządzenia nr 537/2014). Taka zmiana zapewni potencjalnie większą elastyczność dla spółek oraz firm wykonujących zlecenie, a pozostanie zgodna z prawem Unii Europejskiej.	

137.2		2. Wydłużenie maksymalnego okresu zaangażowania kluczowego biegłego rewidenta w sprawozdanie do 7 lat	Proponujemy dostosowanie okresu maksymalnego zaangażowania kluczowego biegłego rewidenta w badanie JZP wynikającego z art. 134 ustawy (czyli 5 lat) do okresu który daje art. 17 ust. 7 rozporządzenia 537/2014, tj. do 7 lat. Taka zmiana zapewni potencjalnie większą elastyczność dla spółek oraz firm wykonujących zlecenie, a pozostaje zgodna z prawem Unii Europejskiej.
138.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Art. 134. 1. (uchylony) 2. Kluczowy biegły rewident nie może przeprowadzać badania ustawowego w tej samej jednostce zainteresowania publicznego przez okres dłuższy niż 5 lat. 3. Kluczowy biegły rewident może ponownie przeprowadzać badanie ustawowe w jednostce, o której mowa w ust. 2, po upływie co najmniej 3 lat od zakończenia ostatniego badania ustawowego.	W przepisie art. 134 ust. 2 ustawy wprowadzono ograniczenie przeprowadzania przez kluczowego biegłego rewidenta badania ustawowego w tej samej jednostce zainteresowania publicznego przez okres dłuższy niż 5 lat. Zgodnie z art. 134 ust. 3 ustawy Kluczowy biegły rewident może ponownie przeprowadzać badanie ustawowe w jednostce, o której mowa w ust. 2, po upływie co najmniej 3 lat od zakończenia ostatniego badania ustawowego. Maksymalny okres przeprowadzania przez kluczowego biegłego rewidenta badania ustawowego w tej samej jednostce zainteresowania publicznego znajduje uregulowanie w przepisie art. 17 ust. 7 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylające decyzję Komisji 2005/909/WE. Zgodnie z tym przepisem (zdanie 1 i 2) Kluczowi partnerzy firmy audytorskiej odpowiedzialni za przeprowadzenie badania ustawowego kończą swój udział w badaniu ustawowym badanej jednostki nie później niż po upływie siedmiu lat od daty swojego powołania. Nie mogą oni ponownie brać udziału w badaniu ustawowym badanej jednostki przed upływem trzech lat od zakończenia poprzedniego udziału. Wskazany przepis dopuszcza jednocześnie możliwość, aby państwa członkowskie w drodze odstępstwa wymagały, by kluczowi partnerzy firmy audytorskiej odpowiedzialni za przeprowadzenie badania ustawowego zakończyli swój udział w

			badaniu ustawowym badanej jednostki wcześniej niż po upływie siedmiu lat od daty swojego powołania. Obecnie brak jest uzasadnienia, aby stosować krótsze niż wymagane rozporządzeniem 537/2014 okresy rotacji kluczowego biegłego rewidenta.	
139.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	W zakresie art. 134 ust. 3, proponuje się następujące brzmienie: „3. Kluczowy biegły rewident może ponownie przeprowadzać badanie ustawowe w jednostce, o której mowa w ust. 2, po upływie co najmniej roku od zakończenia ostatniego badania ustawowego”.	Niezwykle istotna pozostaje kwestia karencji związana z art. 134 ust. 2 i 3 ustawy. W myśl ust. 2 kluczowy biegły rewident nie może przeprowadzać badania ustawowego w tej samej jednostce zainteresowania publicznego przez okres dłuższy niż 5 lat. Natomiast zgodnie z ust. 3, kluczowy biegły rewident może ponownie przeprowadzać badanie ustawowe w jednostce, o której mowa w ust. 2, po upływie co najmniej 3 lat od zakończenia ostatniego badania ustawowego. Być może – o ile nie będzie w tym przypadku kolizji z Prawem europejskim – warto zastanowić się nad skróceniem okresu karencji, o jakim jest mowa w ust. 3, i obniżyć go jedynie do roku. Wobec potwierdzenia się sytuacji, oznaczającej regularny spadek populacji biegłych rewidentów, konieczne jest podjęcie kroków niestandardowych, które być może zahamują ten niekorzystny trend, a dzięki temu firmy nie będą traciły swojego cennego czasu, na poszukiwaniu biegłego rewidenta do badania.	
Art. 136 – „biała lista”				
140.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Art. 136 ust. 1 Usługami zabronionymi są usługi określone w art. 5 ust. 1 akapit drugi rozporządzenia nr 537/2014.	W naszej opinii, w odniesieniu do usług zabronionych, należy przyjąć określoną przez rozporządzenie nr 537/2014 tzw. „czarną listę” (czyli listę usług zakazanych), w miejsce „białej listy” (czyli listy usług dozwolonych) wymaganej przepisami ustawy o biegłych rewidentach (...). Zdaniem członków Stowarzyszenia stosowanie się do wymogów wynikających z ustawy o biegłych rewidentach (...) nie podwyższa	

			w żaden sposób jakości wykonywanych przez firmy audytorskie usług, a przyczynia się jedynie do problemów jednostek chcących skorzystać z usług świadczonych przez firmy audytorskie, jak też firm audytorskich. Poza tym ważnym podkreślenia są też różnice legislacyjne w stosunku do państw UE, w których przyjęto „czarną listę”, co powoduje problemy związane ze zleceniem usług niebędących badaniem w ramach grup kapitałowych, w których funkcjonują polskie podmioty. Należy wskazać, że ustawodawca unijny określił bardzo szeroko zakres usług, jakich firma audytorska nie może świadczyć swojemu klientowi. Jego zamiarem nie było zdefiniowanie zamkniętej listy usług dozwolonych, ale zamkniętej listy usług zakazanych. Potwierdzeniem powyższego twierdzenia jest treść motywu nr 9 do rozporządzenia nr 537/2014 <i>„Biegły rewident lub firma audytorska powinni mieć możliwość świadczenia usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych, które nie są zabronione na mocy niniejszego rozporządzenia, jeżeli świadczenie tych usług zostało uprzednio zatwierdzone przez komitet ds. audytu, a biegły rewident lub firma audytorska są przekonani, że świadczenie tych usług nie stwarza zagrożenia dla niezależności biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej, którego nie można ograniczyć do akceptowalnego poziomu przez zastosowanie zabezpieczeń.”</i> W tym miejscu należy wskazać na możliwe uzupełnienie „czarnej listy” określone w art. 2 ust. rozporządzenia nr 537/2014, zgodnie z którym <i>„Państwa członkowskie mogą zabronić świadczenia usług innych niż wymienione w ust. 1, jeżeli uznają one, że takie usługi stanowią zagrożenie dla niezależności. Państwa członkowskie informują Komisję o wszelkich usługach dodanych do wykazu określonego w ust. 1.”</i> Treść powyższego przepisu potwierdza twierdzenia o zamiarze ustawodawcy unijnego wprowadzenia „czarnej listy” zamiast „białej listy”, przy czym w przypadku jeśli ustawodawca krajowy stwierdzi, że konkretne usługi mogą zagrozić niezależności wówczas taką usługę może dodać do listy.
--	--	--	--

			Przedstawiona propozycja jest uspojnieniem podejścia do zabronionych usług w przypadku badania sprawozdania finansowego, jak i atestacji sprawozdań zrównoważonego rozwoju. Pozostawienie istniejącego dualizmu wprowadza niejasność, gdyż lista usług zabronionych jest inna w przypadku wykonywania przez firmę audytorską usług badania sprawozdań finansowych, a inna w przypadku usług atestacji sprawozdań zrównoważonego rozwoju. Wprowadzenie przez ustawodawcę „czarnej listy” usług zabronionych dla usług sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju wskazuje, że jest to rozwiązanie uznane za bezpieczne, a radom nadzorczym i komitetom audytu umożliwia właściwe stosowanie przepisów prawa. Wpłynie to na lepsze zrozumienie przepisów prawa bez uszczerbku dla niezależności biegłego rewidenta. Mając zatem na uwadze problemy ze stosowaniem obowiązujących obecnie regulacji, jak też różnice legislacyjne w stosunku do państw UE oraz atestacji sprawozdań zrównoważonego rozwoju, wnioskujemy o wprowadzenie „czarnej listy” w miejsce „białej listy”.	
141.	Polska Izba Ubezpieczeń	Art. 136 ust. 1 Usługami zabronionymi są usługi określone w art. 5 ust. 1 akapit drugi rozporządzenia nr 537/2014.	Proponujemy, aby w odniesieniu do usług zabronionych, przyjąć określoną przez rozporządzenie nr 537/2014 tzw. ‘czarną listę’ (czyli listę usług zakazanych), rezygnując przy tym z „białej listy” (czyli listy usług dozwolonych) wymaganej przepisami ustawy o biegłych rewidentach (...). W naszej opinii stosowanie się do wymogów wynikających z ustawy o biegłych rewidentach (...) nie podwyższa w żaden sposób jakości wykonywanych przez firmy audytorskie usług, a powoduje wiele problemów w procesie wyboru firm audytorskich, które z uwagi na świadczenie usług nie zakazanych rozporządzeniem, ale nie znajdujących się na białej liście, nie mogą być uwzględniane w procedurze przetargowej. Powyższe jest szczególnie problematyczne z perspektywy zakładów ubezpieczeń będących częścią zagranicznych grup kapitałowych, których legislacje oparte są o „czarną listę”.	

142.1	Amerykańska Izba Handlowa	1. Uwzględnienie możliwości przewidzianej dla państw członkowskich w art. 5 ust. 3 rozporządzenia 537/2014 i wprowadzenie do ustawy wyjątku od generalnego zakazu świadczenia usług zabronionych, polegającego na umożliwieniu przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego pomimo świadczenia niektórych usług zabronionych, pod warunkiem że usługi te spełniają następujące wymogi: a. nie mają one lub mają nieistotny — łącznie lub osobno — bezpośredniego wpływu na badane sprawozdania finansowe; b. oszacowanie wpływu na badane sprawozdania finansowe jest wszechstronnie udokumentowane i wyjaśnione w dodatkowym sprawozdaniu dla komitetu audytu; oraz c. biegły rewident lub firma audytorska przestrzegają zasad niezależności ustanowionych w dyrektywie 2006/43/WE.	Zgodnie z rozporządzeniem 537/2014 usługami, które mogłyby być objęte wyjątkiem (tj. których świadczenie przy spełnieniu dodatkowych wymogów nie uniemożliwiłoby przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego) są: a. usługi podatkowe dotyczące: - przygotowywania formularzy podatkowych; - identyfikacji dotacji publicznych i zachęt podatkowych; - wsparcia dotyczącego kontroli podatkowych prowadzonych przez organy podatkowe obliczania podatku bezpośredniego i pośredniego oraz odroczonego podatku dochodowego; świadczenia doradztwa podatkowego; b. usługi w zakresie wyceny, w tym wyceny dokonywane w związku z usługami aktuarialnymi lub usługami wsparcia w zakresie rozwiązywania sporów prawnych;
142.2		2. Dostosowanie (ujednolicenie) listy usług zabronionych zawartej w ustawie do listy usług zabronionych wskazanej w rozporządzeniu 537/2014 Amerykańska Izba Handlowa rekomenduje wdrożenie modelu zgodnego z Rozporządzeniem UE 537/2014, tj.: a) skreślenie art. 136 ust. 1–3 ustawy, b) Wprowadzenie przepisu umożliwiającego świadczenie usług podatkowych (za wyjątkiem usług dotyczących podatków od wynagrodzeń lub	Obecnie polska ustawa zawiera znacznie szerszy katalog usług zabronionych niż wskazany w rozporządzeniu 537/2014 poprzez wskazanie w art. 136 ust. 1, że usługami zabronionymi „są także inne usługi niebędące czynnościami rewizji finansowej”. W efekcie w Polsce zamiast tzw. czarnej listy usług zabronionych obowiązuje tzw. biała lista usług dozwolonych. Lista usług dozwolonych jest bardzo ograniczona i nie pozwala na świadczenie usług, które nie stanowią zazwyczaj żadnego zagrożenia dla niezależności badania sprawozdań finansowych, np. usług atestacyjnych lub pokrewnych wykonywanych zgodnie ze standardami wykonywania zawodu, które nie należą do kategorii usług rewizji finansowej lub usług o charakterze doradczym typu compliance. Skutki takiego wyboru prawodawcy są daleko idące. Możliwe jest, że w przypadku utraty lub ryzyka utraty uprawnień do badania przez kolejną firmę audytorską w Polsce, polska JZP może nie być w stanie znaleźć żadnego kandydata do badania czy atestacji, gdyż

		dotyczących zobowiązań celnych) oraz usług dotyczących wycen, o ile spełniają one wymogi określone w art. 5 ust. 3 Rozporządzenia UE; tj.: wprowadzenie zapisu Ustawy o następującej treści: „Dopuszcza się świadczenie na rzecz badanej jednostki zainteresowania publicznego usług, o których mowa w art. 5 ust. 1 akapit drugi lit. a) ppkt (i), lit. a) ppkt (iv)-(vii) oraz lit. f) rozporządzenia nr 537/2014, pod warunkiem spełnienia wymogów określonych w art. 5 ust. 3 lit. a-c rozporządzenia nr 537/2014.”	już dzisiaj zdarza się, że zgłasza się tylko jedna lub dwie firmy do wykonania zlecenia. Zwracamy uwagę, że w wyniku zmian ustawowych związanych z wdrożeniem dyrektywy CSRD do prawa polskiego, w przypadku sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju lista usług zabronionych nie została rozszerzona, tak jak ma to miejsce w przypadku listy usług zabronionych w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych, co należy ocenić pozytywnie. W ocenie JZP takie podejście należy zastosować również w odniesieniu do firm audytorskich przeprowadzających badanie sprawozdań finansowych. W praktyce często może zdarzać się tak, że ta sama firma audytorska będzie przeprowadzać zarówno badanie sprawozdań finansowych, jak i atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. Wprowadzenie postulowanej zmiany pozwoli na wyeliminowanie problemów z uzyskaniem ofert od firm audytorskich, które są w stanie i mają odpowiednie zasoby do badania dużych JZP. Amerykańska Izba Handlowa stoi na stanowisku, iż powyższy postulat odzwierciedla praktykę funkcjonującą w większości krajów UE i umożliwi sprawne zarządzanie usługami profesjonalnymi w ramach grup kapitałowych. Pełne uzasadnienie (z uwagi na objętość) zostało zaprezentowane w piśmie przewodnim.	
143.	Związek Banków Polskich	Polski ustawodawca w art. 136 ustawy o biegłych rewidentach wprowadził bardziej restrykcyjne wymogi w zakresie zakazu świadczenia usług przez firmę audytorską na rzecz badanej JZP niż przewidziane w przepisach unijnych, tj. w artykule 5 Rozporządzenia 537/2014. W odniesieniu do badań sprawozdań JZP polska ustawa o biegłych rewidentach w art. 136 wprowadza zakaz świadczenia na ich rzecz innych usług poza czynnościami rewizji finansowej oraz usługami z tzw. białej listy.	Zakaz świadczenia usług obejmuje badaną JZP, jej jednostkę dominującą i jednostki zależne w Unii Europejskiej. Równocześnie dotyczy podmiotów z sieci danej firmy audytorskiej. Proponowane uspoźnienie zakresu zakazanych usług w polskich przepisach z przepisami unijnymi będzie stanowiło ułatwienie w praktyce gospodarczej dla polskich JZP w szczególności funkcjonujących w ramach międzynarodowych grup kapitałowych. Proponowana zmiana — przy zachowaniu zakazu określonego w przepisach unijnych - pozwoli polskim podmiotom na szerszy	

		Proponujemy uspoźnienie zakresu usług zakazanych do świadczenia przez firmę audytorską przeprowadzającą badanie sprawozdania finansowego w ustawie o biegłych rewidentach z wymogami unijnymi określonymi w artykule 5 Rozporządzenia 537/2014 - czyli w podobny sposób jak ma to miejsce w art. 136a ustawy w przypadku usług zabronionych do świadczenia przez firmę audytorską przeprowadzającą atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju JZP.	wybór możliwych dostawców usług profesjonalnych niebędących badaniem sprawozdań, a tym samym zapewnienie najwyższej jakości takich usług (w przypadku niektórych wysoko specjalistycznych usług, katalog potencjalnych dostawców jest bardzo ograniczony, a z tego katalogu równocześnie należy wyłączyć obecnego audytora). Optymalnym rozwiązaniem w wielu JZP (zwłaszcza w dużych grupach kapitałowych składających się z wielu JZP) jest sytuacja wyboru tej samej firmy audytorskiej do badania sprawozdań finansowych oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. W związku z tym dodatkowym ułatwieniem dla polskich JZP wynikającym z proponowanej zmiany będzie również spójność wymogów między kategoriami usług zabronionych przy badaniu sprawozdań finansowych oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju — w obu sytuacjach zgodnie z propozycją zmiany przepisy ustawy bazowałyby na definicjach usług zakazanych z artykułu 5 Rozporządzenia 537/2014.	
144.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	UKNF proponuje usunięcie w całości art. 136.	UKNF proponuje przeprowadzenie rewizji zasadności utrzymywania art. 136 ustawy o biegłych rewidentach rozszerzającego w stosunku do art. 5 ust. 1 rozporządzenia 537/2014 zakres zakazanych usług dodatkowych, których nie może świadczyć badająca firma audytorska. Jest to przykład <i>gold-platingu</i> oraz ograniczenia dostępności i konkurencyjności usług audytorskich. Duże spółki mające skomplikowaną strukturę grupy kapitałowej, muszą być badane przez firmy audytorskie, które mają odpowiedni potencjał zarówno ludzki, jak i techniczny do wykonania takiego badania. Liczba takich firm audytorskich jest ograniczona do większych podmiotów. W momencie gdy dana firma audytorska świadczy spółce lub jej jednostce powiązanej usługi dodatkowe będące na liście usług niedozwolonych, nie może podjąć się jej badania.	

			Zwiększenie zakresu usług niedozwolonych na poziomie krajowym, poprzez wykorzystanie opcji narodowej określonej w art. 5 ust. 2 rozporządzenia 537/2014, przyczynia się do powstania jeszcze większych ograniczeń co do wyboru firmy audytorskiej. Zdaniem UKNF decydujące stanowisko odnośnie zasadności tej propozycji powinno zostać przedstawione przez Ministerstwo Finansów, Polską Agencję Nadzoru Audytowego i Polską Izbę Biegłych Rewidentów.	
145.	Forum Dyrektorów Podatkowych	a) skreślenie art. 136 ust. 1–3 ustawy, b) dodanie przepisu ustawy: „Dopuszcza się świadczenie na rzecz badanej jednostki zainteresowania publicznego usług, o których mowa w art. 5 ust. 1 akapit drugi lit. a) ppkt (i), lit. a) ppkt (iv)-(vii) oraz lit. f) rozporządzenia nr 537/2014, pod warunkiem spełnienia wymogów określonych w art. 5 ust. 3 lit. a-c rozporządzenia nr 537/2014.”	Stanowisko Forum Dyrektorów Podatkowych w sprawie zmian legislacyjnych do ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym . W związku z trwającymi konsultacjami w sprawie przeglądu przepisów w zakresie rewizji finansowej dotyczącymi między innymi, przepisu art. 136 ustawy o biegłych rewidentach, firmy skupione w ramach Forum Dyrektorów Podatkowych chciałyby podzielić się swoim spojrzeniem na praktyczne skutki obowiązujących rozwiązań oraz zaproponować kierunek racjonalizacji przepisów. Forum Dyrektorów Podatkowych gromadzi osoby odpowiedzialne za kwestie podatkowe w największych przedsiębiorstwach działających na polskim rynku – zarówno z kapitałem krajowym, jak i zagranicznym – reprezentujących zróżnicowane sektory gospodarki, od przemysłu ciężkiego, poprzez sektor finansowy, po usługi cyfrowe. Obowiązująca obecnie w Polsce konstrukcja art. 136 ustawy o biegłych rewidentach opiera się na zamkniętym katalogu dozwolonych usług (tzw. "biała lista") audytora na rzecz jednostki zainteresowania publicznego (JZP). Rozwiązanie to znacznie odbiega od bardziej praktycznych przepisów przyjętych w większości państw UE, które stosują model tzw. "czarnej listy" zawartej w Rozporządzeniu UE (model ten dopuszcza usługi o ile nie są wymienione na „czarnej liście”). W praktyce ogranicza to	

			działającym w Polsce przedsiębiorstwom będącym JZP możliwość elastycznego dostosowania współpracy z dostawcami usług profesjonalnych do potrzeb biznesowych, prowadzi do nadmiarowych obostrzeń wykraczających poza wymogi prawa unijnego oraz nierzadko powoduje konieczność rozdzielania takich usług w obrębie grupy, co skutkuje wyższymi kosztami i ograniczeniem efektywności. Ponadto, zgodnie z Rozporządzeniem UE, usługi doradztwa podatkowego (z wyłączeniem usług dotyczących podatków od wynagrodzeń i zobowiązań celnych) oraz usługi w zakresie wycen (mimo, że są wymienione na czarnej liście) mogą być dozwolone przez ustawodawstwo krajowe, pod warunkiem spełnienia określonych warunków: przeprowadzenia analizy zagrożeń dla niezależności, zastosowania odpowiednich zabezpieczeń oraz uzyskania zgody komitetu audytu. Tym samym, Rozporządzenie UE – w przeciwieństwie do polskich przepisów - zakłada możliwość świadczenia takich usług na rzecz JZP na podstawie decyzji właściwego państwa członkowskiego. W przeciwieństwie do tej elastycznej konstrukcji Rozporządzenia UE stosowanej przez większość krajów UE, polskie przepisy (tj. art. 136 ustawy o biegłych rewidentach) przewidują niepraktyczną zamkniętą listę usług innych niż badanie, które mogą być świadczone przez audytora jednostki, jednocześnie zakazując wszystkich pozostałych, niezależnie od ich charakteru czy wpływu na niezależność audytu. Z doświadczenia firm należących do Forum Dyrektorów Podatkowych wynika, że obecne przepisy: • utrudniają korzystanie z dostawców usług profesjonalnych, • powodują zbędne obciążenia organizacyjne i koszty, • prowadzi do niespójności w stosowaniu przepisów w ramach jednolitego rynku UE, • prowadzą do konieczności finalizowania współpracy z dotychczasowym doradcą (np. doradcą podatkowym) w sytuacji zmiany podmiotu badającego sprawozdanie finansowe, co	
--	--	--	--	--

			niezadko oznacza większe koszty i nieefektywności po stronie przedsiębiorstwa. W ocenie Forum Dyrektorów Podatkowych uzasadnione byłoby odejście od konstrukcji "białej listy" na rzecz modelu "czarnej listy", zgodnego z Rozporządzeniem UE, oraz umożliwienie świadczenia usług doradztwa podatkowego i wycen, jeśli: • nie należą one do zakazanych w art. 5 ust. 1 Rozporządzenia, • nie mają bezpośredniego istotnego wpływu na sprawozdanie finansowe, • została uzyskana zgoda komitetu audytu i przeprowadzona analiza niezależności. Takie podejście jest powszechnie stosowane w większości państw UE i pozwala pogodzić wymogi audytowe z potrzebami przedsiębiorstw. Mamy nadzieję, że przedstawiona propozycja zostanie potraktowana jako głos praktyki rynkowej i będzie mogła stanowić przyczynek do wypracowania rozwiązań legislacyjnych, które zapewnią zgodność regulacyjną i umożliwią sprawne prowadzenie działalności gospodarczej. Wierzymy, że wpisuje się to w cel określony przez Ministerstwo tj. analizę funkcjonujących rozwiązań pod kątem ich skuteczności i efektywności biorąc pod uwagę dostosowanie do rzeczywistości prawno-gospodarczej. Jesteśmy otwarci na dalszy dialog z Ministerstwem Finansów w tym zakresie.	
146.1	Lewiatan	Dostosowanie (ujednolicenie) listy usług zabronionych zawartej w ustawie do listy usług zabronionych wskazanej w rozporządzeniu 537/2014	Obecnie polska ustawa zawiera znacznie szerszy katalog usług zabronionych niż wskazany w rozporządzeniu 537/2014 poprzez wskazanie w art. 136 ust. 1, że usługami zabronionymi „są także inne usługi niebędące czynnościami rewizji finansowej”. W efekcie w Polsce zamiast tzw. czarnej listy usług zabronionych obowiązuje tzw. biała lista usług dozwolonych. Lista usług dozwolonych jest bardzo ograniczona i nie pozwala na świadczenie usług, które nie stanowią zazwyczaj żadnego zagrożenia dla niezależności badania	

146.2			sprawozdań finansowych, np. usług atestacyjnych lub pokrewnych wykonywanych zgodnie ze standardami wykonywania zawodu, które nie należą do kategorii usług rewizji finansowej lub usług o charakterze doradczym typu compliance. Skutki takiego wyboru prawodawcy są daleko idące. Możliwe jest, że w przypadku utraty lub ryzyka utraty uprawnień do badania przez kolejną firmę audytorską w Polsce polska JZP może nie być w stanie znaleźć żadnego kandydata do badania czy atestacji, gdyż już dzisiaj zdarza się, że zgłasza tylko jedna lub dwie firmy do wykonania zlecenia. Zwracamy uwagę, że w wyniku zmian ustawowych związanych z wdrożeniem dyrektywy CSRD do prawa polskiego, w przypadku sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju lista usług zabronionych nie została rozszerzona, tak jak ma to miejsce w przypadku listy usług zabronionych w odniesieniu do badania sprawozdań finansowych, co należy ocenić pozytywnie. W ocenie JZP takie podejście należy zastosować również w odniesieniu do firm audytorskich przeprowadzających badanie sprawozdań finansowych. W praktyce często może zdarzać się tak, że ta sama firma audytorska będzie przeprowadzać zarówno badanie sprawozdań finansowych, jak i atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. Wprowadzenie postulowanej zmiany pozwoli na wyeliminowanie problemów z uzyskaniem ofert od firm audytorskich, które są w stanie i mają odpowiednie zasoby do badania dużych JZP.	
		Uwzględnienie możliwości przewidzianej dla państw członkowskich w art. 5 ust. 3 rozporządzenia 537/2014 i wprowadzenie do ustawy wyjątku od generalnego zakazu świadczenia usług zabronionych, polegającego na umożliwieniu	Zgodnie z rozporządzeniem 537/2014 usługami, które mogłyby być objęte wyjątkiem (tj. których świadczenie przy spełnieniu dodatkowych wymogów nie uniemożliwiłoby przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego) są: a. usługi podatkowe dotyczące: — przygotowywania formularzy podatkowych;	

		przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego pomimo świadczenia niektórych usług zabronionych, pod warunkiem że usługi te spełniają następujące wymogi: a. nie mają one lub mają nieistotny — łącznie lub osobno — bezpośredniego wpływu na badane sprawozdania finansowe; b. oszacowanie wpływu na badane sprawozdania finansowe jest wszechstronnie udokumentowane i wyjaśnione w dodatkowym sprawozdaniu dla komitetu audytu; oraz c. biegły rewident lub firma audytorska przestrzegają zasad niezależności ustanowionych w dyrektywie 2006/43/WE.	— identyfikacji dotacji publicznych i zachęt podatkowych; — wsparcia dotyczącego kontroli podatkowych prowadzonych przez organy podatkowe — obliczania podatku bezpośredniego i pośredniego oraz odroczonego podatku dochodowego; — świadczenia doradztwa podatkowego; b. usługi w zakresie wyceny, w tym wyceny dokonywane w związku z usługami aktuarialnymi lub usługami wsparcia w zakresie rozwiązywania sporów prawnych;
--	--	--	--

Art. 139 – odpowiedzialność dyscyplinarna biegłych rewidentów

147.	Komisja Egzaminacyjna	1. Biegły rewident podlega odpowiedzialności dyscyplinarnej, jeżeli dopuścił się przewinienia dyscyplinarnego. 2. Przewinienie dyscyplinarne polega na naruszeniu przez biegłego rewidenta przepisów dotyczących: 1) w przypadku znaczącego naruszenia regulacji dotyczący wykonywania zawodu, zasad etyki zawodowej, niezależności lub krajowych standardów wykonywania zawodu – stanowiących dobre praktyki zawodowe;	Proponowana zmiana wprowadza zasadę proporcjonalności kar za przewinienia, co pozwoli ograniczyć wszczęcie postępowań dyscyplinarnych do przypadków rzeczywiście poważnych naruszeń. Z uwagi na większą proporcjonalność i skalowalność zmiana przyczyni się do ograniczenia ryzyka wykonywania zawodu i stopniowego zwiększenia liczby biegłych rewidentów wykonujących zawód. Jednocześnie aparat nadzoru skoncentruje się na przypadkach uzasadnionych interesem publicznym. Jednocześnie dookreślenie, iż standardy wykonywania zawodu są dobrymi praktykami, racjonalizuje system nadzoru. Standardy wykonywania zawodu nie są przepisami powszechnie
------	------------------------------	--	---

		2) realizacji obowiązków związanych z przynależnością do samorządu zawodowego biegłych rewidentów; 3) prowadzenia działalności w formie firmy audytorskiej, o której mowa w art. 46, w tym jako wspólnik spółki cywilnej, jawnej, partnerskiej lub komandytowej; 4) pełnienia funkcji w organach zarządzających lub nadzorczych firm audytorskich. 3. W sprawach odpowiedzialności dyscyplinarnej prowadzone jest postępowanie dyscyplinarne. 3a. Nie stanowi przewinienia dyscyplinarnego działanie lub zaniechanie o charakterze technicznym, nieumyślnym które nie miało istotnego wpływu na jakość badania sprawozdania finansowego ani na treść wydanej opinii.	obowiązującymi, dlatego należy wskazać ich charakter prawny dla poprawy przejrzystości i pewności prawnej oraz ochrony praw konstytucyjnych stron postępowania.	
148.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Dodać ustęp 4 w następującym brzmieniu: „Polska Agencja Nadzoru Audytowego może odstąpić od wszczynania postępowania dyscyplinarnego w przypadkach naruszenia przepisów, o których mowa w ust. 2, jeśli naruszenia pojedynczo lub łącznie nie są znaczącym naruszeniem”.	Obecne brzmienie przepisów nie daje Polska Agencja Nadzoru Audytowego możliwości oceny stopnia naruszenia przepisów i odstąpienia od wszczynania postępowania w sprawach gdzie naruszenia są nieistotne, dla których właściwym środkiem byłoby sformułowanie zaleceń.	
149.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	1. Biegły rewident podlega odpowiedzialności dyscyplinarnej, jeżeli dopuścił się przewinienia dyscyplinarnego. 2. Przewinienie dyscyplinarne polega na: 1) rażącym naruszeniu zasad wykonywania zawodu, zasad etyki zawodowej, niezależności lub krajowych standardów wykonywania zawodu – które skutkują istotnym naruszeniem dobrych praktyk zawodowych;	Proponowana zmiana wprowadza zasadę proporcjonalności, zgodną z Dyrektywą 2006/43/WE. Cel nowelizacji: - Wprowadzenie zasady proporcjonalności w odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów. - Ograniczenie wszczynania postępowań dyscyplinarnych do przypadków rzeczywiście poważnych naruszeń. - Ochrona biegłych rewidentów przed sankcjami za drobne, nieumyślne uchybienia techniczne. - Określenie, czym są „regulacje dotyczące wykonywania zawodu” w rozumieniu ustawy,	

	2) braku realizacji obowiązków związanych z przynależnością do samorządu zawodowego biegłych rewidentów; 3) naruszenia przepisów dotyczących prowadzenia działalności w formie firmy audytorskiej, o której mowa w art. 46, w tym jako wspólnik spółki cywilnej, jawnej, partnerskiej lub komandytowej; 4) naruszenia przepisów dotyczących pełnienia funkcji w organach zarządzających lub nadzorczych firm audytorskich. 3. W sprawach odpowiedzialności dyscyplinarnej prowadzone jest postępowanie dyscyplinarne. 3a. Nie stanowi przewinienia dyscyplinarnego działanie lub zaniechanie o charakterze technicznym, nieumyślnym, które nie miało istotnego wpływu na jakość badania sprawozdań finansowych ani na treść wydanej opinii. 4. Przez rażące naruszenie zasad wykonywania zawodu, zasad etyki zawodowej, niezależności lub krajowych standardów wykonywania zawodu rozumie się naruszenie o charakterze znaczącymi i poważnym, które: 1) skutkowało istotnym naruszeniem praw podmiotów korzystających z usług rewizyjnych; 2) istotnie naruszyło interes publiczny w zakresie rzetelności i wiarygodności sprawozdawczości finansowej; 3) w sposób oczywisty odbiegało od standardów należytej staranności zawodowej oczekiwanej od biegłego rewidenta; 4) polegało na wykonaniu czynności rewizji finansowej w sposób nienależyty lub wydaniu	oraz wskazanie ich relacji do systemu źródeł prawa w Rzeczypospolitej Polskiej. Oczekiwane efekty zmiany: - Zwiększenie pewności zawodowej biegłych rewidentów. - Skoncentrowanie działań dyscyplinarnych na przypadkach rzeczywiście zagrażających jakości audytu. - Wzmocnienie zaufania do systemu nadzoru nad biegłymi rewidentami. Zgodnie z art. 87 Konstytucji RP, system źródeł prawa powszechnie obowiązującego obejmuje m.in.: Konstytucję, ustawy, ratyfikowane umowy międzynarodowe, rozporządzenia, akty prawa miejscowego. Natomiast standardy zawodowe, zasady etyki oraz regulacje korporacyjne (przyjmowane uchwałami PIBR) nie stanowią źródeł prawa powszechnie obowiązującego, lecz mają charakter wewnętrznych norm zawodowych, obowiązujących na podstawie ustawy i członkostwa w samorządzie zawodowym, ich przestrzeganie jest warunkiem należytego wykonywania zawodu zaufania publicznego. Należy zatem wskazać jaki jest charakter prawny aktów wymienionych w ust.2 pkt 1). Propozycja zmiany doprecyzowuje, że tylko rażące naruszenie tych norm – w tym zasad etyki, niezależności oraz standardów zawodowych – może skutkować odpowiedzialnością dyscyplinarną, co wpisuje się w konstytucyjne standardy: zasady proporcjonalności (art. 2), zasady legalizmu (art. 7), ochrony praw jednostki (art. 31 ust. 3). Projektowany przepis art. 139 ust. 4 wprowadza ustawową definicję rażącego naruszenia zasad wykonywania zawodu biegłego rewidenta, zasad etyki zawodowej, niezależności lub krajowych standardów wykonywania zawodu. Dotychczas brak było jednoznacznej legalnej definicji tego pojęcia, co prowadziło do ryzyka rozbieżności interpretacyjnych oraz niejednolitego orzekania w postępowaniach dyscyplinarnych.
--	---	---

		sprawozdania z badania niezgodnie ze stanem faktycznym lub obowiązującymi standardami.	Definicja ta obejmuje naruszenia o charakterze poważnym, których skutkiem jest istotne naruszenie praw podmiotów korzystających z usług rewizyjnych, naruszenie interesu publicznego w zakresie rzetelności i wiarygodności sprawozdawczości finansowej, oczywiste odstępianie od standardów należytej staranności zawodowej lub nienależyte wykonanie czynności rewizyjnych skutkujące wydaniem nieprawidłowej opinii lub raportu z badania. Wprowadzenie tej definicji jest niezbędne w celu: - zapewnienia pewności prawa i transparentności odpowiedzialności zawodowej biegłych rewidentów, - ujednolicenia kryteriów oceny przewinień dyscyplinarnych, - ochrony interesu publicznego oraz praw użytkowników informacji finansowej, - realizacji wymogów wynikających z art. 29 i 30 dyrektywy 2006/43/WE w zakresie odpowiedzialności i jakości rewizji finansowej. Nowa definicja odzwierciedla kluczowe wartości, które powinny być chronione w ramach wykonywania zawodu biegłego rewidenta: staranność zawodową, rzetelność badania oraz prawidłowość przekazywanych opinii finansowych. Jej wprowadzenie zwiększy również przewidywalność postępowań dyscyplinarnych i efektywność systemu nadzoru publicznego nad audytem.	
Art. 141				
150.1	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Wnioskujemy zamienić obowiązujące terminy na: a) w ust. 1 – 8 lat na 5 lat, b) w ust. 2– 10 lat na 7 lat	Skrócenie okresów przedawnienia.	
150.2		Zmienić w sposób następujący: 1) art. 141 ust. 1 otrzymuje brzmienie:	Ze względu na konieczność ujednolicenia terminów przechowywania dokumentacji, zasadne skrócenie przedawnienia wszczęcia postępowania dyscyplinarnego oraz administracyjnego.	

		„Nie można wszcząć postępowania dyscyplinarnego w sprawie przewinienia dyscyplinarnego, jeżeli od chwili jego popełnienia upłynęło 5 lat” 2) art. 183 ust. 7 otrzymuje brzmienie: Nie wszczyna się postępowania w sprawie nałożenia kary administracyjnej, o której mowa w ust. 1, jeżeli od dnia naruszenia przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 upłynęło 5 lat.”	
Art. 142			
151.	Grant Thornton	Art. 142 ustawy o biegłych rewidentach 1. Postępowanie dyscyplinarne toczy się niezależnie od postępowania karnego za przestępstwo lub przestępstwo skarbowe za ten sam czyn. 2. Postępowanie dyscyplinarne może być zawieszone do czasu zakończenia postępowania karnego. 3. Nie wszczyna się postępowania dyscyplinarnego, a wszczęte umarza w przypadku, gdy przewinienie dyscyplinarne stanowi czyn z art. 78 ustawy o rachunkowości.	Dążąc do uniknięcia sytuacji, w której za ten sam czyn biegły rewident ponosi odpowiedzialność karną oraz dyscyplinarną, celowe jest wprowadzenie przepisu art. 142 ust. 3 o treści zaproponowanej powyżej. Dzięki temu możliwe będzie uniknięcie karania biegłego rewidenta jednocześnie za ten sam czyn jako przewinienie dyscyplinarne i jako czyn zabroniony.
Art. 150			
152.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 1. Postanowienie o przedstawieniu zarzutów wraz z uzasadnieniem można doręczyć biegłemu rewidentowi na piśmie, co zastępuje ogłoszenie. 2. Postanowienie o przedstawieniu zarzutów zawiera: 1) wskazanie obwinionego, 2) dokładne określenie zarzucanego obwinionemu przewinienia dyscyplinarnego i	Obecne przepisy ustawy nie zawierają katalogu obligatoryjnych elementów postanowienia o przedstawieniu zarzutów. Celowym jest ustawowe sprecyzowanie warunków formalnych postanowienia o przedstawieniu zarzutów, albowiem postanowienie to formułuje sytuację prawną obwinionego i w sposób bezpośredni wpływa na możliwość obrony jego praw na tym i na kolejnych etapach postępowania dyscyplinarnego. Samo wskazanie naruszonych przepisów prawa w formie zarzutów nie pozwala obwinionemu odnieść się do zarzucanych mu czynów

		jego kwalifikacji prawnej w szczególności poprzez wskazanie przepisów, lub standardów badania, których naruszenie zarzuca się biegłemu rewidentowi, 3) szczegółowe uzasadnienie wskazujące jakie fakty i dowody zostały przyjęte za podstawę zarzutów.	w sposób kompleksowy i przerzuca na sąd obowiązek odebrania wyjaśnień. Jednocześnie pełne wyjaśnienia złożone w dochodzeniu dyscyplinarnym mogłyby ograniczyć liczbę spraw kierowanych do sądu.
Art. 159			
153.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Uchylenie w całości art. 159 ust. 3 oraz art. 170 ust. 2. art. 159 ust. 3 3. Orzekając jedną z kar, o których mowa w ust. 1, orzeka się również o nakazie podania do publicznej wiadomości imienia i nazwiska osoby fizycznej, na którą nałożono karę, wraz z numerem, pod którym osoba ta jest lub była wpisana do rejestru, chyba że podanie do publicznej wiadomości jej imienia i nazwiska będzie środkiem nieproporcjonalnym do popełnionego przewinienia dyscyplinarnego, będzie stanowiło zagrożenie dla stabilności rynków finansowych, zagrazi prowadzonemu postępowaniu karnemu lub wyrządzi niewspółmierną szkodę obwinionemu, pokrzywdzonemu, innym stronom postępowania dyscyplinarnego, firmie audytorskiej, w imieniu której biegły rewident świadczył swoje usługi, jednostce, dla której biegły rewident świadczył swoje usługi, lub organom, o których mowa w art. 148 ust. 2. Nie podlegają ujawnieniu dane podmiotu, dla którego wykonywane były czynności rewizji finansowej. Art. 170 ust. 2	Stosownie do art. 30c ust. 3 akapit 2 dyrektywy Publiczne ogłaszanie kary i środków oraz wszelkie publiczne oświadczenia nie mogą naruszać praw podstawowych określonych w Karcie praw podstawowych Unii Europejskiej, w szczególności prawa do poszanowania życia prywatnego i rodzinnego oraz prawa do ochrony danych osobowych. Państwa członkowskie mogą postanowić, by taka publikacja lub wszelkie publiczne oświadczenie nie zawierały danych osobowych w rozumieniu art. 2 lit. a) dyrektywy 95/46/WE. Celem podania do publicznej wiadomości informacji o karach jest dodatkowa stygmatyzacja podmiotów, których działania zostały ocenione przez organ nadzoru szczególnie negatywnie w postępowaniu administracyjnym lub dyscyplinarnym. Należy jednak zwrócić uwagę, że dyrektywa dopuściła ograniczenie przez państwo członkowskie publikowania informacji do danych niebędących danymi osobowymi. Ujawnienie danych osobowych osób fizycznych zostało zarezerwowane w systemie prawnym do szczególnych przypadków, w większości związanych z czynami zabronionymi, a jednocześnie celem ujawnienia ma być prewencja generalna, tj. ostrzeżenie społeczeństwa przed jednostkami lub odnalezienie osób podejrzanych o popełnienie niektórych przestępstw. Publikowanie danych osobowych biegłego rewidenta, który dopuścił się nawet najpoważniejszego przewinienia dyscyplinarnego nie powinno prowadzić do jego stygmatyzacji zarówno w środowisku biegłych rewidentów, jak również w społeczeństwie. Podobnie w przypadku firm audytorskich

	2. W przypadku orzeczenia na podstawie art. 159 ust. 3 o nakazie podania do publicznej wiadomości imienia i nazwiska osoby fizycznej, na którą nałożono karę, obok informacji, o której mowa w ust. 1, podaniu do publicznej wiadomości podlega również imię i nazwisko osoby fizycznej, na którą nałożono karę, wraz z numerem, pod którym osoba ta jest lub była wpisana do rejestru. Art. 184 1. Nakładając jedną z kar, o których mowa w art. 183 ust. 1, organ Agencja, po uprawomocnieniu się decyzji nakładającej karę, o której mowa w art. 182 ust. 1, postanawia również o nakazie podania do publicznej wiadomości nazwy wraz z numerem, pod którym firma audytorska jest wpisana na listę., lub imienia i nazwiska osoby, o której mowa w art. 182 ust. 2, chyba że podanie tych danych do publicznej wiadomości będzie środkiem nieproporcjonalnym do naruszenia; będzie stanowiło zagrożenie dla stabilności rynków finansowych, zagrozi prowadzonemu postępowaniu karnemu lub wyrządzi nie-współmierną szkodę jednostce, dla której firma audytorska świadczyła swoje usługi, lub zaangażowanym instytucjom lub osobom. Nie podlegają ujawnieniu dane podmiotu, dla którego wykonywane były czynności rewizji finansowej. 2. Agencja postanawia jak w ust. 1, chyba że po przeprowadzeniu obowiązkowej oceny proporcjonalności takiej publikacji podanie tych danych do publicznej wiadomości zostanie uznane za środek nieproporcjonalny do naruszenia albo będzie stanowiło zagrożenie dla stabilności rynków finansowych albo zagrozi	prowadzonych w formie jednoosobowej działalności gospodarczej (art. 46 pkt 1 ustawy), nazwa firmy obejmuje imię i nazwisko osoby fizycznej, a zatem skutek podania danych firmy w przypadku ukarania tej firmy audytorskiej w postępowaniu administracyjnym będzie równoznaczny z podaniem danych osobowych biegłego rewidenta, który nie został w tym postępowaniu ukarany. Dodatkowo należy zauważyć, że dyrektywa w art. 30c ust. 1 akapit 1 nakazuje poinformowanie osoby fizycznej lub prawnej o nałożeniu na nią kary, od której wyczerpano wszystkie środki odwoławcze lub upłynął termin ich zastosowania i dopiero wtedy pozwala na opublikowanie informacji na temat kar administracyjnych za naruszenie przepisów dyrektywy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014. Tym samym aktualna treść przepisów ustawy nie odzwierciedla ratio legis prawodawcy unijnego, który przyjął po pierwsze, że po uprawomocnieniu się decyzji ukarany podmiot jest o tym informowany, a po drugie opublikowanie informacji nieanonimowo wymaga przeprowadzenia określonej w art. 30c ust. 2 procedury. Procedura ta obejmuje obowiązkową ocenę proporcjonalności publikacji względem naruszenia, a także weryfikację, czy opublikowanie tych informacji stanowiłoby zagrożenie dla stabilności rynków finansowych lub zagroziłoby prowadzonemu dochodzeniu karnemu albo wyrządziłoby niewspółmierną szkodę zaangażowanym instytucjom lub osobom fizycznym. Aktualne przepisy ustawy o biegłych rewidentach nie umożliwiały przeprowadzenia oddzielnej weryfikacji wskazanych w dyrektywie przesłanek, dlatego proponuje się przeprowadzenie oddzielnego postępowania po uprawomocnieniu decyzji, pozwalającego na ocenę wskazanych w dyrektywie, a za nią w ustawie przesłanek i zabezpieczenie jednostek przed zbyt rygorystycznymi skutkami publikacji informacji o ukaraniu z podaniem danych identyfikujących firmę audytorską.
--	---	---

		prowadzonemu postępowaniu karnemu lub wyrządzi nie-współmierną szkodę jednostce, dla której firma audytorska świadczyła swoje usługi, lub zaangażowanym instytucjom lub osobom. 3. Nie podlegają ujawnieniu dane podmiotu, dla którego wykonywane były czynności rewizji finansowej. 4. Ust. 1 nie stosuje się do firm audytorskich prowadzonych w formie, o której mowa w art. 46 pkt 1. Art. 191 1. Agencja, po uprawomocnieniu się decyzji nakładającej karę, podaje do publicznej wiadomości, bez zbędnej zwłoki, publikując na swojej stronie internetowej, informację o popełnionym przez firmę audytorską lub osobę, o której mowa w art. 182 ust. 2, naruszeniu oraz nałożonej za to naruszenie karze. 2. W przypadku, o którym mowa w art. 184, obok informacji, o której mowa w ust. 1, podaniu do publicznej wiadomości podlegają również nazwa wraz z numerem, pod którym jest wpisana na listę firma audytorska, na którą nałożono karę, lub imię i nazwisko osoby, o której mowa w art. 182 ust. 2. 3. Informacje, o których mowa w ust. 1 i 2, są publikowane przez 5 lat, licząc od dnia, w którym decyzja nakładająca karę stała się prawomocna. Art. 191a W sprawach nieuregulowanych w niniejszej ustawie do kar administracyjnych, o których mowa w art. 183 ust. 1 oraz do postanowień, o których	
--	--	--	--

		mowa w art. 184 ust.1 , stosuje się przepisy działu IVa ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r.	
154.	Komisja Egzaminacyjna	1. W postępowaniu dyscyplinarnym mogą zostać orzeczone następujące kary: 1) kara upomnienia; 2) kara nagany: nagana 3) obowiązek odbycia szkolenia uzupełniającego z określonego zakresu: 4) obowiązek złożenia pisemnego zobowiązania do poprawy i przedstawienia planu działań naprawczych; 5) czasowy zakaz pełnienia funkcji kierującego zespołem badania (maksymalnie 1 rok); 6) zawieszenie prawa wykonywania zawody na okres od 3 miesięcy do 3 lat; 7) kara pieniężna; 8) zakaz przeprowadzania: a) badań, b) atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju; 9) zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej; 10) zakaz wykonywania zawodu biegłego rewidenta; 11) zakaz pełnienia funkcji członka zarządu lub innego organu zarządzającego lub członka rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego w firmach audytorskich lub jednostkach zainteresowania publicznego; 11a) wykreślenie z rejestru informacji o uprawnieniu do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju; 12) skreślenie z rejestru.	Obecny katalog kar nie uwzględnia kar mniej dotkliwych o charakterze pozytywnej sankcji, dlatego wymaga uzupełnienia. Proponowana zmiana daje: - możliwość gradacji reakcji dyscyplinarnej w zależności od ciężaru przewinienia - kary edukacyjne lub naprawcze zamiast wyłącznie kar represyjnych - skuteczniejsze motywowanie do poprawy, zamiast od razu groźby zawieszenia lub utraty uprawnień - umożliwia sądom bardziej elastyczne i sprawiedliwe orzekanie

155.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	1. W postępowaniu dyscyplinarnym mogą zostać orzeczone następujące kary: 1) kara upomnienia; 2) kara nagany; 3) obowiązek odbycia szkolenia uzupełniającego z określonego zakresu; 4) obowiązek złożenia pisemnego zobowiązania do poprawy i przedstawienia planu działań naprawczych; 5) czasowy zakaz pełnienia funkcji kierującego zespołem badania (maksymalnie 1 rok); 6) zawieszenie prawa wykonywania zawodu na okres od 3 miesięcy do 3 lat; 7) kara pieniężna; 8) zakaz przeprowadzania: a) badań, b) atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju; 9) zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej; 10) zakaz wykonywania zawodu biegłego rewidenta; 11) zakaz pełnienia funkcji członka zarządu lub innego organu zarządzającego lub członka rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego w firmach audytorskich lub jednostkach zainteresowania publicznego; 11a) wykreślenie z rejestru informacji o uprawnieniu do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju; 12) skreślenie z rejestru.	Obecny katalog kar nie uwzględnia kar mniej dotkliwych o charakterze pozytywnej sankcji, dlatego wymaga uzupełnienia. Proponowana zmiana daje: - możliwość gradacji reakcji dyscyplinarnej w zależności od ciężaru przewinienia. - Kary edukacyjne lub naprawcze zamiast wyłącznie kar represyjnych. - Skuteczniejsze motywowanie do poprawy, zamiast od razu groźby zawieszenia lub utraty uprawnień. - Umożliwia sądom bardziej elastyczne i sprawiedliwe orzekanie.
Art. 159 ust. 5			

156.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Art. 159 ust. 5: Karę, o której mowa w ust. 1 pkt 2, wymierza się do kwoty 250 000 zł: 1) do wysokości 3-krotności wynagrodzenia uzyskanego przez biegłego rewidenta za badanie sprawozdania finansowego w którym dopuścił się popełnienia przewinienia dyscyplinarnego, lecz nie wyższej niż 250 000 zł, a gdy nie jest możliwe ustalenie tego wynagrodzenia, 2) do wysokości 20 krotności minimalnego wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w ustawie z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. z 2020 r. poz. 2207 oraz z 2023 r. poz. 1667).	Dotychczasowe przepisy ustawy ograniczają wysokość kary do kwoty 250.000 zł Co prawda ustawa określa przesłanki wymiaru kary, jednak maksymalna sankcja jest zbyt surowa i przede wszystkim brak jest korelacji pomiędzy wynagrodzeniem za badanie a wymierzoną karą. Uznaniowość pozostawiona w tym zakresie sądowi nie daje gwarancji co do proporcjonalności sankcji. W przypadkach, gdy nie jest możliwe określenie wysokości wynagrodzenia (np. biegły jest zatrudniony na umowę o pracę lub jego wynagrodzenie ma charakter ryczałtowy) a także w przypadku innych przewinień dyscyplinarnych niż związanych z badaniem ustawowym, celowym jest powiązanie maksymalnej kary z wielokrotnością minimalnego wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w ustawie z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę.	
157.	PIBR	Zmienić w sposób następujący: Karę, o której mowa w ust. 1 pkt 2, wymierza się do kwoty 250 000 zł do wysokości 20 krotności minimalnego wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w ustawie z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. z 2020 r. poz. 2207 oraz z 2023 r. poz. 1667).	Dotychczasowe przepisy ustawy ograniczają wysokość kary do kwoty 250.000 zł Co prawda ustawa określa przesłanki wymiaru kary, jednak maksymalna sankcja jest zbyt surowa.	
158.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Art. 159 ust. 5 i 5a; Art. 183 ust. 3, 4 i 4a Przepisy określające wysokość kary dla biegłych rewidentów i firm audytorskich, są zdecydowanie zbyt surowe. Warto rozważyć ich zmianę w tym zakresie, i obniżenie grożących kar, co najmniej o połowę.	W SPRAWOZDANIU KOMISJI DLA PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO, RADY, EUROPEJSKIEGO BANKU CENTRALNEGO I EUROPEJSKIEJ RADY DS. RYZYKA SYSTEMOWEGO - COM(2024) 102 - Wspólne sprawozdanie w sprawie zmian na unijnym rynku świadczenia usług w zakresie badań ustawowych na rzecz jednostek interesu publicznego w latach 2019– 2021, wskazuje się, że: <i>Spadek liczby indywidualnych biegłych rewidentów i firm audytorskich odnotowany w ostatnim sprawozdaniu utrzymał się. Skutki, takie jak struktura wiekowa zawodu biegłego rewidenta, jego zdolność do przyciągania nowych specjalistów oraz wzrost</i>	

			<i>liczby przegrupowań specjalistów w większe struktury, mogą mieć zarówno pozytywne, jak i negatywne konsekwencje dla jakości przeprowadzanych badań ustawowych i będą musiały być monitorowane w następnym okresie.</i> Z kolei w publikacji z dnia 27 czerwca 2024 r. pt.: <i>Coraz mniej biegłych rewidentów. A popyt na usługi ma wzrosnąć</i>, która ukazała się na stronach portalu Bankier.pl, wskazuje się, że: <i>Główny problem branży biegłych rewidentów to brak napływu młodych pracowników, ale popyt na usługi audytorskie w kolejnych latach wzrośnie, co m.in. dzięki wzrostowi płac w branży może zachęcić do wstąpienia lub powrotu do zawodu - ocenia Polska Agencja Nadzoru Audytowego (Polska Agencja Nadzoru Audytowego). Wśród osób posiadających tytuł biegłego rewidenta liczba osób deklarujących wykonywanie zawodu na koniec 2023 r. wyniosła 2.570 z 4.948 ogółu (52 proc.) biegłych rewidentów. W ciągu 2023 roku zaobserwowano zmniejszenie tej liczby o 93 osoby (w poprzednim roku o 82 osoby).</i> <i>Analizując kształtowanie się liczby biegłych rewidentów w ciągu ostatnich lat obserwuje się stabilny trend spadkowy (...). Zjawisko to ma charakter globalny i trwa od wielu lat. Łączna liczba biegłych rewidentów na koniec 2023 roku w porównaniu do końca roku 2022 zmniejszyła się o 122 osoby, tj. o 2 proc. w ciągu roku i o 290, tj. o niespełna 6 proc. w ciągu 2 lat" - podano w raporcie Polska Agencja Nadzoru Audytowego o monitorowaniu rynku usług świadczonych przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie za 2023 r.</i> <i>W porównaniu do końca 2012 r. spadek ten wyniósł 2.156 osoby, tj. ponad 30 proc., zatem roczne spadki w ciągu ubiegłego roku i poprzedniego roku były niższe niż średnioroczny spadek z ostatnich 11 lat (wynoszący przeciętnie 196 osób).</i>
--	--	--	--

			Rozumiejąc konieczność dbania o wysoką jakość świadczonych usług audytorskich, trudnego postępowania kwalifikacyjnego na biegłego rewidenta, wymaganej praktyki, etc. nie sposób w tym wszystkim zauważyć, że przewidziane w ustawie o biegłych rewidentach (...) wysokie kary nie tylko mogą, ale i skutecznie odstraszać od tego zawodu, przyszłych jego adeptów. Wymienione wyżej liczby, cała statystyka w tym zakresie, jasno pokazują na trend spadkowy, co oznacza, że nie widać pozytywnych prognoz na wzrost liczby biegłych rewidentów w najbliższych latach. Zarobki w tej grupie zawodowej już od kilku lat nie są małe, a mimo tego, mamy cały czas do czynienia z malejącą populacją biegłych rewidentów. Jest to niepokojące zjawisko tym bardziej, że rynek usług audytorskich w najbliższych latach będzie rósł i to znacznie. Wobec tego, jak z perspektywy regulatora, będzie wyglądało bezpieczeństwo obrotu gospodarczego, finansowego w ciągu kolejnych lat ? Zatraca się w tym wszystkim tak ważna nie tylko w tym, ale i w innych zawodach, budowana przez lata relacja mistrz – uczeń. Owszem zawsze są książki, niezbędne kursy, ale warto mieć na uwadze, że szczególnie w tym zawodzie, bardzo ważne jest doświadczenie zdobywane samemu ale i od dobrych mentorów. Zatem tylko wyraźne i zauważalne obniżenie kar, to pierwszy z kroków, jaki być może warto rozważyć przy zmianie ustawy.	
Art. 159 ust. 8				
159.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Usunięcie obowiązku stwierdzania w postępowaniach dyscyplinarnych przez sądy okręgowe czy sprawozdanie z badania spełnia wymogi o których mowa w art. 84-86 w przypadku postępowań dyscyplinarnych W art. 159 ustawy uchyla się ust. 8.	Zmiana służy zmniejszeniu obciążeń regulacyjnych wynikających z aktywności procesowej w postępowaniach dyscyplinarnych biegłych rewidentów, Agencji i sądów powszechnych. Należy uchylić przepis dot. stwierdzania przez sąd w postępowaniu dyscyplinarnym, czy sprawozdanie z badania spełnia wymogi określone w art. 83 ustawy oraz art. 10 rozporządzenia UE nr 537/2014, z uwagi na dualizm orzeczniczy (art. 186 ustawy) i potencjalną możliwość odmienności rozstrzygnięć odnoszących się do tej samej usługi	

Art. 160

160.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	Dodanie pkt 7 do art. 160 Ustalając rodzaj i wymiar kary, bierze się pod uwagę w szczególności: (...) 7) działania podjęte przez obwinionego w celu usunięcia skutków przewinienia dyscyplinarnego oraz realizacji zaleceń pokontrolnych.	Wprowadzenie kryterium uwzględnienia działań naprawczych podjętych przez obwinionego w toku postępowania lub przed jego zakończeniem zapewnia: - zgodność z zasadą proporcjonalności kar, - promowanie konstruktywnego zachowania obwinionych biegłych rewidentów, - realne uwzględnianie postawy stron w procesie orzekania, - dostosowanie procedury dyscyplinarnej do standardów wynikających z dyrektywy 2006/43/WE. Zamieszczenie tego kryterium expressis verbis w katalogu przesłanek przy ustalaniu kary zwiększy przejrzystość i sprawiedliwość postępowań dyscyplinarnych oraz wzmocni zaufanie do procedur nadzoru publicznego.
161.	Lewiatan	Wprowadzenie zmiany, aby zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej bądź świadczenia innych usług objętych standardami wykonywania zawodu nakładany na firmę audytorską nie nakazywał jednocześnie rozwiązania umów z wszystkimi dotychczasowymi klientami.	Proponujemy uszczegółowienie przepisów dotyczących sankcji nakładanych na firmy audytorskie, w taki sposób aby zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej bądź świadczenia innych usług objętych standardami wykonywania zawodu oznaczał zakaz zawierania nowych umów na świadczenie ww. usług, lecz nie nakazywał jednocześnie rozwiązania umów z wszystkimi dotychczasowymi klientami. Takie podejście karze nie tylko firmę audytorską, ale pośrednio zobowiązani do stosowania rygorystycznych wymogów związanych z wyborem firm audytorskich i z tzw. usługami zabronionymi. W świetle prawa nie ma uzasadnienia aby za naruszenia dokonane przez jeden podmiot, odpowiedzialność ponosiły również inne jednostki. Firmy audytorskie powinny mieć możliwość wywiązania się z umów zawartych przed dniem nałożenia na nie kary, a przynajmniej w takim okresie, który pozwoli jego dotychczasowym klientom na dokonanie zmiany firmy audytorskiej (dla JZP mógłby być to okres dwuletni). Jednocześnie, w szczególności w przypadku braku uwzględnienia powyższego postulatu, wnosimy o wprowadzenie przepisów umożliwiających jednostkom zainteresowania publicznego

			złożenie wniosku do właściwego organu nadzoru o dokonanie wyboru firmy audytorskiej dla JZP i nakazanie wybranej firmie audytorskiej przeprowadzenie badania sprawozdania finansowego w takiej JZP. Przepisy mogłyby ograniczać możliwość złożenia ww. wniosku przez JZP do ściśle określonych, wyjątkowych sytuacji, takich jak utrata uprawnień przez dotychczasowego audytora lub brak przystąpienia do przetargu organizowanego przez JZP firm audytorskich, które spełniałyby wymogi procedury wyboru oraz nie świadczyłyby usług zabronionych w okresach wskazanych w rozporządzeniu 537/2014. Złożenie ww. wniosku byłoby uprawnieniem JZP, tj. należałoby do decyzji JZP. Wdrożenie takich przepisów wiązałoby się z koniecznością jednoczesnego wprowadzenia dodatkowych wytycznych w zakresie ustalenia wysokości wynagrodzenia za usługę badania na rynkowym poziomie. Dodatkowo, powyższa propozycja i wprowadzone na jej podstawie przepisy nie powinny prowadzić do negatywnych konsekwencji dla wybranej firmy audytorskiej bądź firm z jej sieci polegających np. na konieczności rozwiązania przez firmy z sieci umów z jednostką dominującą bądź jednostkami kontrolowanymi przez JZP z uwagi na świadczenie tzw. usług zabronionych. W związku z powyższym przepisy powinny zawierać również odpowiednie wyłączenia i mechanizmy pozwalające na zachowanie niezależności przez firmę audytorską wybraną przez organ nadzoru i firmy z jej sieci.	
Art. 164				
162.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Usprawnienie postępowania dot. przewinień dyscyplinarnych przed sądami powszechnymi poprzez określenie przy przewinieniach dyscyplinarnych popełnionych przez biegłych rewidentów jako sądu właściwego – sądu okręgowego w Warszawie W art. 164 ust. 4 otrzymuje brzmienie:	Zmiana pozostaje neutralna dla biegłych rewidentów. W zakresie odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów właściwy byłby wyspecjalizowany docelowo jeden dedykowany Sąd Okręgowy w Warszawie , co prowadziłoby do wyższej profesjonalizacji sędziów, spójności orzecznictwa i usprawnień organizacyjnych, znacznego zmniejszenia kosztów postępowania ponoszonych przez Agencji w formie delegacji krajowych oraz stanowiło optymalizację czasu pracy (efektywności) pracowników prowadzących postępowania. Występują także systemowe	

		„4. Odwołanie <u>od orzeczenia Krajowego Sądu Dyscyplinarnego</u> podlega rozpoznaniu przez sąd apelacyjny właściwy ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego, <u>a w sprawach, w których o ukaranie wnosiła Agencja – Sąd Apelacyjny w Warszawie.</u>” Art. 176 otrzymuje brzmienie: „Art. 176. Jeżeli dochodzenie dyscyplinarne dostarczyło podstaw do wniesienia wniosku o ukaranie, Agencja, w terminie 30 dni od dnia zamknięcia dochodzenia dyscyplinarnego, sporządza wniosek o ukaranie i wnosi go do <u>Sądu Okręgowego w Warszawie.</u> właściwego ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego.”	przypadki wyodrębnienia właściwości określonych sądów jak sąd ochrony konkurencji i konsumentów czy sądy własności intelektualnej.	
Art. 166 ust. 1				
163.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Proponujemy skrócić te okresy w sposób następujący: a) w pkt. 1 – 5 lat na 1 rok, b) w pkt. 2 – 5 lat na 2 lata, c) w pkt. 3 – 5 lat na 3 lata, d) w pkt. 4 – 10 lat na 5 lat. Proponujemy również wykreślenie skreśleniu tiret po pkt 4 przepisu: „- jeżeli w tym czasie biegły rewident nie został ukarany za popełnienie przewinienia dyscyplinarnego lub jeżeli nie zostało przeciwko niemu wszczęte postępowanie dyscyplinarne”.	Skrócenie okresów zatarcia skazania.	
Art. 170				

164.1	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Art. 170 ust. 1 i art. 182 Proponujemy zmianę polegającą na doprecyzowaniu, który z organów jest odpowiedzialny za publikację orzeczonych kar w postępowaniu dyscyplinarnym. Wskazany jest, aby był to jeden organ.	
164.2		Art. 170 ust. 3 Proponujemy liczbę lat „5” zastąpić liczbą lat „3”.	
Art. 172			
165.	Grant Thornton PIBR	Proponowana zmiana: 1. Przepisy niniejszego oddziału stosuje się w sprawach przewinień dyscyplinarnych popełnionych przez biegłego rewidenta przy wykonywaniu usług atestacyjnych lub usług pokrewnych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu na rzecz jednostek zainteresowania publicznego. 2. W sprawach, o których mowa w ust. 1, postępowanie dyscyplinarne jest prowadzone wyłącznie przez organy i na zasadach, o których mowa w niniejszym oddziale. 3. Z uwzględnieniem przepisów niniejszego oddziału, w sprawach, o których mowa w ust. 1, przepisy: 1) art. 18 ust. 7-9, art. 139-142, art. 146 ust. 1 i 2, art. 147, art. 148 ust. 1 i 3-6, art. 149-151, art. 156 ust. 2, art. 158-160, art. 162, art. 163, art. 164 ust. 3-5, art. 165 ust. 3, art. 166 oraz art. 171 stosuje się; 2) art. 143, art. 144 ust. 1, art. 146 ust. 3, art. 154, art. 155, art. 156 ust. 1, art. 157-157c, art. 161 oraz art. 165 ust. 1 stosuje się odpowiednio.	Obowiązek objęcia nadzorem publicznym biegłych rewidentów i firm audytorskich przeprowadzających ustawowe badania jednostek zainteresowania publicznego wynika z treści rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) NR 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. Podkreślenia wymaga jednak to, że wskazany obowiązek nałożony na kraje UE ograniczony jest wyłącznie do ustawowych badań jednostek zainteresowania publicznego. Ustawodawca powierzając Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego cały nadzór w sprawach przewinień dyscyplinarnych popełnionych przez biegłego rewidenta przy wykonywaniu usług atestacyjnych lub usług pokrewnych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, niezależnie od rodzaju badanej jednostki wskazywał w uzasadnieniu projektu ustawy „na przewlekłość prowadzonych postępowań przez organy PIBR (Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny oraz Krajowy Sąd Dyscyplinarny).” W tym miejscu wskazać należy, że postępowania dyscyplinarne biegłych rewidentów są długotrwałe, a materia rozpoznawana w dochodzeniu dyscyplinarnym, a później w sądzie dyscyplinarnym bardzo skomplikowana. Potwierdzają to okoliczności faktyczne. Obecnie po 5 latach od

			wejścia w życie nowelizacji przepisów, które przeniosły nadzór w sprawach przewinień dyscyplinarnych do Agencji, w skali całego kraju zapadło niewiele orzeczeń. Z informacji pozyskanych w trakcie sporządzania niniejszej propozycji wynika, że w poszczególnych sądach okręgowych w największych polskich miastach zapadło zaledwie kilka prawomocnych orzeczeń, a są sądy jak np. Sąd Okręgowy w Poznaniu w których od 2021 r. nie zapadło żadne orzeczenie prawomocne w sprawach dyscyplinarnych biegłych rewidentów. Z informacji udzielonych przez Agencję w trybie dostępu do informacji publicznej wynika, że w roku 2023 r. Agencja prowadziła 425 postępowań dyscyplinarnych wobec biegłych rewidentów. W 2023 r. Agencja skierowała zaledwie 37 wniosków do właściwych sądów okręgowych, przy czym brak jest informacji jaka część z tych wniosków dotyczyła spraw prowadzonych w trybie dobrowolnego poddania się karze. Powyższe wskazuje, że zmiana organu nadzoru w sposób istotny nie wpłynęła na terminowość prowadzonych postępowań, czy na skuteczność organu nadzoru. Z tych względów zasadną jest propozycja ograniczenia zakresu spraw dyscyplinarnych, prowadzonych przez organ publiczny – Polską Agencję Nadzoru Audytowego jedynie do spraw przewinień dyscyplinarnych popełnionych przez biegłego rewidenta przy wykonywaniu usług atestacyjnych lub usług pokrewnych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu na rzecz jednostek zainteresowania publicznego i tym samym przywrócić w pozostałym zakresie nadzoru sprawowanego przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów.
Art. 173			

166.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 1. W sprawach, o których mowa w art. 172 ust. 1, Agencja: 1) prowadzi postępowanie wyjaśniające; 2) prowadzi dochodzenie dyscyplinarne; 3) jest oskarżycielem przed sądem. 1a. W trakcie dochodzenia dyscyplinarnego Agencja prowadzi postępowanie dowodowe. W sprawach, w których dochodzenie dyscyplinarne nie było poprzedzone kontrolą Agencji, Agencja sporządza pisemną analizę dokumentacji badania, której dotyczą zarzuty. Analiza jest wykonywana przez doświadczonego biegłego rewidenta. 1b. Agencja doręcza analizę, o której mowa w ust. 1a obwinionemu. W terminie 30 dni od otrzymania analizy obwiniony może przedstawić odpowiedź na analizę. 2. Postępowanie przed sądem obejmuje postępowanie przed sądem, o którym mowa w art. 176, oraz postępowanie przed sądem rozpoznającym odwołanie od orzeczenia lub postanowienia wydanego przez sąd pierwszej instancji. 3. Sąd na rozprawie w pierwszej instancji orzeka w składzie jednego sędziego. W trakcie dochodzenia dyscyplinarnego	Część postępowań dyscyplinarnych prowadzonych przez Agencję z są inicjowane przez inne organy administracji publicznej, w tym Komisję Nadzoru Finansowego, badane jednostki lub osoby trzecie. W postępowaniach tych brak jest dowodów takich jak w postępowaniach pokontrolnych, w których do akt postępowania dyscyplinarnego załączane są dokumentacje kontroli, protokołów kontroli sporządzony przez wykwalifikowanych kontrolerów Agencji czy Raport z kontroli. Tymczasem nie ulega wątpliwości, że postępowania dyscyplinarne prowadzone z wniosku innych organów lub osób trzecich zmierzają podobnie jak postępowania kontrolne do oceny czynności zawodowych podejmowanych przez biegłych rewidentów i poza wszelką wątpliwością wymagają wiedzy specjalistycznej. Również osoba obwiniona mogła będzie zapoznać się z takim stanowiskiem eksperckim i odnieść się do niego w toku postępowania dyscyplinarnego. Dążąc do ujednolicenia procedur stosowanych we wszystkich sprawach, a przede wszystkim do kompleksowego i rzetelnego przeprowadzenia postępowania dyscyplinarnego z uwzględnieniem koniecznej do tego wiedzy eksperckiej, zasadnym jest wprowadzenie jednolitej procedury dowodowej w przypadku spraw niepoprzedzonych kontrolą.
Art. 176			
167.	Komisja Egzaminacyjna osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	1. Jeżeli dochodzenie dyscyplinarne dostarczyło podstaw do wniesienia wniosku o ukaranie, Agencja, w terminie 30 dni od dnia zamknięcia dochodzenia dysecyplinarnego przekazania protokołu kontroli, sporządza wniosek o ukaranie	Obečne brzmienie art. 176 ustawy nie przewiduje możliwości odstąpienia od wniesienia wniosku o ukaranie, nawet w przypadku błahych, nieistotnych uchybień, co może prowadzić do niepotrzebnego obciążenia sądów oraz do nieproporcjonalnych skutków dla obwinionego biegłego rewidenta.

		i wnosi go do sądu okręgowego właściwego ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego. 1a. Agencja może odstąpić od wniesienia wniosku o ukaranie, jeżeli charakter przewinienia wskazuje na niewielką wagę naruszenia, działanie obwinionego było nieumyślne, a przewinienie nie miało istotnego wpływu na rzetelność badania ani nie naruszało interesu publicznego . Odstąpienie może nastąpić w szczególności, gdy do dnia zakończenia dochodzenia dyscyplinarnego uchybienie zostało dobrowolnie i skutecznie usunięte lub skorygowane przez obwinionego, a jego podstawa wskazuje na brak konieczności wszczynania postępowania przed sądem. W takim przypadku Agencja sporządza uzasadnienie odstąpienia i informuje o tym biegłego rewidenta oraz publikuje informację zbiorczą w sprawozdaniu rocznym.	Cel nowelizacji: - wprowadzenie narzędzia deeskalacyjnego w sprawach dyscyplinarnych dotyczących błahych, nieumyślnych uchybień. - zwiększenie efektywności postępowań przez skupienie się na sprawach istotnych - ochrona dobrego imienia biegłych rewidentów, gdy nie doszło do naruszeń istotnych z punktu widzenia jakości badania Korzyści z zaproponowanej zmiany: - zachęca do naprawczych działań w toku dochodzenia; - odciąża sądy i administrację; - wspiera proporcjonalność i sprawiedliwość proceduralną	
168.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: 1. Jeżeli dochodzenie dyscyplinarne dostarczyło podstaw do wniesienia wniosku o ukaranie, Agencja, w terminie 30 dni od dnia zamknięcia dochodzenia dyscyplinarnego, sporządza wniosek o ukaranie i wnosi go do sądu okręgowego właściwego ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego. 2. Jeżeli wniosek o ukaranie odpowiada warunkom formalnym, prezes sądu lub referendarz sądowy niezwłocznie zarządza doręczenie jego odpisu obwinionemu oraz jego obrońcy, wzywając do składania wniosków dowodowych w terminie 30 dni od daty doręczenia im wniosku o ukaranie.	Proponowana zmiana ma na celu uspoźnienie terminów stosowanych w postępowaniu w sprawach dyscyplinarnych biegłych rewidentów. Ustawodawca przyjął, że odwołanie wnosi się w terminie 30 dni od doręczenia orzeczenia wraz z uzasadnieniem, co dowodzi, że w tego rodzaju spraw o szczególnym charakterze merytorycznym, stronie zapewnia się odpowiedni czas na sformułowanie środka odwoławczego, co jest równoznaczne z zapewnieniem jej prawa do skutecznej obrony. Termin na złożenie wniosków dowodowych oraz odpowiedzi na wniosek o ukaranie wynikający z art. 338 § 1 i 2 k.p.k. nie pozwala na przygotowanie skutecznej obrony. Wydłużenie terminu do 30 dni w postępowaniach dotyczących biegłych rewidentów nie wpłynie także negatywnie na czas rozpatrywania spraw, bowiem sąd może wyznaczyć termin rozprawy wraz z wpływem wniosku o ukaranie. Co więcej, wydłużenie czasu na	

		3. Obwiniony ma prawo wniesienia, w terminie 30 dni od doręczenia wniosku o ukaranie, pisemnej odpowiedzi na wniosek o ukaranie, o czym należy go pouczyć.	przygotowanie odpowiedzi na wnioski o ukaranie i złożenie wniosków dowodowych pozwoli uniknąć późniejszego uzupełniania wniosków dowodowych i stanowiska strony w toku postępowania, co bywa nieuniknione z uwagi na krótki termin.	
169.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Proponujemy wyrazy: „sądu okręgowego właściwego ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego” zastąpić wyrazami „Krajowego Sądu Dyscyplinarnego”		
Art. 176a – propozycja dodania				
170.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Po art. 176 proponuje się dodanie art. 176a o następującej treści: Art. 176a 1. Sąd o którym mowa w art. 176 rozpoznaje sprawy dyscyplinarne w pierwszej instancji w składzie jednego sędziego jako przewodniczącego i dwóch ławników. 2. Ławników orzekających w sądach dyscyplinarnych powołuje na okres lat trzech minister właściwy do spraw sprawiedliwości po uzgodnieniu z ministrem właściwym do spraw finansów publicznych spośród osób posiadających wysokie kwalifikacje zawodowe i praktykę w sprawach rewizji finansowej lub rachunkowości. 3. Minister właściwy do spraw sprawiedliwości w porozumieniu z ministrem właściwym do spraw finansów publicznych określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowy tryb powoływania ławników oraz zasady ich wyznaczania do udziału w posiedzeniach, uwzględniając kwalifikacje zawodowe i praktykę w sprawach rewizji finansowej lub rachunkowości, a także	Obecnie sprawy dyscyplinarne biegłych rewidentów rozpoznawane są w pierwszej instancji przez sądy okręgowe – wydziały karne. Materia która jest przedmiotem spraw dyscyplinarnych biegłych rewidentów w sposób istotny odbiega od problematyki i przepisów, z którymi sądy karne mają do czynienia. Zarzucane biegłym rewidentom naruszenia przepisów ustawy o biegłych rewidentach oraz standardów badania, a także norm standardów jakości badania nie były dotąd przedmiotem orzecznictwa sądów okręgowych. Nawet gdy sędziowie w sposób wnikliwy zapoznają się z dokumentacją dochodzenia dyscyplinarnego oraz treścią norm i przepisów, których naruszenie jest przedmiotem postępowania sądowego, nie są w stanie w sposób wystarczający ocenić działania biegłego rewidenta. Podkreślenia wymaga, że nawet w przypadku skorzystania przez sąd z wiedzy eksperckiej poprzez przeprowadzenie dowodu z opinii biegłego sądowego w wielu przypadkach nie jest wystarczające do tego, aby sąd był w stanie jednoznacznie ocenić czy doszło do zarzucanego deliktu dyscyplinarnego, z uwagi na bardzo skomplikowaną materię wymagającą wiedzy z zakresu szeroko rozumianej rewizji finansowej. W związku z powyższym proponuje się wprowadzenie w sprawach dyscyplinarnych biegłych rewidentów składów ławniczych w sądzie orzekającym w pierwszej instancji, składających się z jednego sędziego zawodowego oraz dwóch	

		sposób wynagradzania i pokrywania innych należności związanych z udziałem w posiedzeniach.	ławników, którzy posiadali będą odpowiednie kompetencje i doświadczenie w zakresie rewizji finansowej lub rachunkowości. Sędziowie sądów okręgowych nie są należycie przygotowani do orzekania w materii objętej tymi sprawami, która w dużym stopniu dotyczy rewizji finansowej spośród osób posiadających wysokie kwalifikacje zawodowe i praktykę w sprawach rewizji finansowej lub rachunkowości. Tacy ławnicy byłiby realnym wsparciem dla sędziego zawodowego w zakresie posiadanej wiedzy eksperckiej niezbędnej w tych sprawach, w tym również w zakresie oceny korporacyjnej szkodliwości zarzucanych przewinień dyscyplinarnych. Podkreślić należy, że zwykle sądownictwo dyscyplinarne w pierwszej instancji wykonywane jest w ramach korporacji zawodowych. Tak regulują to przepisy dotyczące postępowań dyscyplinarnych adwokatów, radców prawnych, doradców podatkowych, ale także notariuszy czy lekarzy. Przeniesienie sądownictwa dyscyplinarnego biegłych rewidentów dotyczącego przewinień dyscyplinarnych popełnionych przez biegłego rewidenta przy wykonywaniu usług atestacyjnych lub usług pokrewnych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu z Krajowego Sądu Dyscyplinarnego PIBR PRACODAWCY RP - PLATFORMA AUDYTORZY JZP do sądów okręgowych spowodowało, że sprawy te muszą być rozpoznawane przez osoby – sędziów sądów powszechnych – nie posiadających wiedzy eksperckiej. Z tego względu, celowym jest wprowadzenie do sądów dyscyplinarnych biegłych rewidentów składów ławniczych, w których łącznie z sędzią zawodowym orzekały będą osoby posiadające wysokie kwalifikacje zawodowe i praktykę w sprawach rewizji finansowej lub rachunkowości.	
Art. 176b – propozycja dodania				
171.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Propozycja dodania art. 176b (oddzielna propozycja obejmuje dodanie art. 176a) o następującej treści:	Biorąc pod uwagę fakt, że postępowania dyscyplinarne prowadzone są przez sądy okręgowe właściwe miejscowo według miejsca zamieszkania obwinionych biegłych rewidentów, a jednocześnie oskarżyciel, którym jest Polska Agencja Nadzoru	

		Art. 176b 1. W toku postępowania prowadzonego przez Sąd, o którym mowa w art. 176, Przewodniczący może zarządzić przeprowadzenie posiedzenia jawnego przy użyciu urządzeń technicznych umożliwiających jego przeprowadzenie na odległość (posiedzenie zdalne), jeżeli nie stoi temu na przeszkodzie względ na charakter czynności, które mają być dokonane na posiedzeniu, a przeprowadzenie posiedzenia zdalnego zagwarantuje pełną ochronę praw procesowych stron i prawidłowy tok postępowania. W takim przypadku na sali sądowej przebywają sąd i protokolant, a pozostałe osoby uczestniczące w posiedzeniu nie muszą przebywać w budynku sądu prowadzącego postępowanie. Zapis obrazu i dźwięku z czynności procesowych odbywających się na sali sądowej przekazuje się do miejsca przebywania tych uczestników posiedzenia, którzy zgłosili zamiar zdalnego udziału w posiedzeniu sądu, oraz z miejsca przebywania tych uczestników posiedzenia do budynku sądu prowadzącego postępowanie. 2. Przewodniczący może zarządzić przeprowadzenie posiedzenia zdalnego z urzędu lub na wniosek osoby, która ma uczestniczyć w posiedzeniu i wskazała adres poczty elektronicznej. Termin do złożenia wniosku wynosi 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia albo wezwania na posiedzenie. Zarządzając przeprowadzenie posiedzenia zdalnego, przewodniczący może zastrzec, że określona osoba weźmie udział w posiedzeniu zdalnym	Audytorowego, jak i część świadków, w szczególności kontrolerzy Agencji muszą dojeżdżać na rozprawy w wielu przypadkach z innych województw, zaś możliwości przeprowadzenia przesłuchania świadków w drodze pomocy sądowej rodzą szereg trudności organizacyjnych związanych z dostępnością sal sądowych z których można przeprowadzić przesłuchanie, celowym jest wprowadzenie możliwości zaczerpniętej z postępowania cywilnego przeprowadzenia rozpraw przy użyciu urządzeń technicznych umożliwiających jego przeprowadzenie na odległość (posiedzenie zdalne). Podkreślenia wymaga, że mimo, że postępowania dyscyplinarne prowadzone są w reżimie odpowiedzialności karnej, to jednak nie są to postępowania karne i brak jest przeszkód do zastosowania możliwości funkcjonujących w tym zakresie w sądach cywilnych. Nie ulega wątpliwości, że umożliwienie przeprowadzenia rozpraw zdalnych wpłynie pozytywnie na ekonomikę procesową i będzie stanowiło ułatwienie w planowaniu rozpraw przez sądy okręgowe.
--	--	--	--

		poza budynkiem sądu prowadzącego postępowanie, jeżeli będzie przebywać w budynku innego sądu. 3. Wzywając na posiedzenie zdalne, informuje się jego uczestników o możliwości stawiennictwa na sali sądowej lub zgłoszenia zamiaru zdalnego udziału w posiedzeniu, a także poucza się, że zamiar ten należy zgłosić najpóźniej na 3 dni robocze przed wyznaczonym terminem posiedzenia oraz że do skutecznego zgłoszenia wystarczy zgłoszenie takiego zamiaru na adres poczty elektronicznej wydziału rozpatrującego sprawę. 4. Osoba, która nie zgłosiła skutecznie wniosku, o którym mowa w ust. 2 zdanie pierwsze, albo nie zgłosiła zamiaru zdalnego udziału w posiedzeniu zgodnie z ust. 3 zdanie pierwsze, ma obowiązek stawić się na posiedzeniu w budynku sądu prowadzącego postępowanie bez dodatkowego wezwania. 5. Czynności procesowe dokonane w trakcie posiedzenia zdalnego przez strony i innych uczestników przebywających poza salą sądu prowadzącego postępowanie są skuteczne. 6. Osoba biorąca udział w posiedzeniu zdalnym przebywająca poza budynkiem sądu jest zobowiązana poinformować sąd o miejscu, w którym przebywa, oraz dolożyć wszelkich starań, aby warunki w miejscu jej pobytu licowały z powagą sądu i nie stanowiły przeszkody do dokonania czynności procesowych z jej udziałem. W razie odmowy podania wskazanej informacji lub jeżeli zachowanie tej osoby budzi uzasadnione wątpliwości co do prawidłowego przebiegu	
--	--	--	--

		czynności dokonanych zdalnie z jej udziałem, sąd może wezwać tę osobę do osobistego stawiennictwa na sali sądowej. 7. Minister Sprawiedliwości podaje, w drodze obwieszczenia, na stronie podmiotowej Biuletynu Informacji Publicznej informacje o standardach technicznych oprogramowania i wymaganiach sprzętowych niezbędnych do uczestniczenia w posiedzeniu zdalnym.		
Art. 178 ust. 3				
172.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Proponujemy po wyrazie „odwołanie” dodać wyrazy „do sądu okręgowego, właściwego ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego”		
Art. 181				
173.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Art. 181. 1. Agencja i Krajowa Rada Biegłych Rewidentów po uprawomocnieniu się orzeczenia nakładającego karę podają do publicznej wiadomości, bez zbędnej zwłoki, publikując na swoich stronach internetowych, informację o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu dyscyplinarnym, o którym mowa w art. 172 ust. 1, oraz orzeczonej za to przewinienie karze. 2. W przypadku orzeczenia na podstawie art. 159 ust. 3 o nakazie podania do publicznej wiadomości imienia i nazwiska osoby fizycznej, na którą nałożono karę, obok informacji, o której mowa w ust. 1, podaniu do publicznej wiadomości podlega również imię i nazwisko osoby fizycznej, na którą	Ustawodawca, uwzględniając wymogi dyrektywy 2006/43/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 17 maja 2006 r. w zakresie publikowania przez Agencję informacji o nałożonych na biegłych rewidentach karach dyscyplinarnych oraz o karach administracyjnych wymierzonych firmom audytorskim wskazał, że informacje te publikowane są na stronach internetowych przez okres 5 lat licząc od dnia w którym orzeczenie nakładające karę dyscyplinarną lub decyzja nakładająca karę administracyjną stała się prawomocna. Obecna praktyka Agencji polega na zamieszczaniu na stronie internetowej hiperłącza umożliwiającego pobranie dokumentu ze strony internetowej. Takie rozwiązanie powoduje jednak, że informacje o wymierzonych karach nie są w istocie limitowane czasowo, albowiem pobrane pliki pozostaną utrwalone bezterminowo. W związku z tym celowym jest zmiana przepisów w taki sposób, aby informacje te były publikowane bezpośrednio na stronach internetowych w sposób uniemożliwiający pobranie tych danych, względnie zastosowanie rozwiązań uniemożliwiających sporządzenie zrzutu ekranu.	

		nałożono karę, wraz z numerem, pod którym osoba ta jest lub była wpisana do rejestru. 3. Informacje, o których mowa w ust. 1 i 2, są publikowane bezpośrednio na stronie internetowej odpowiednio Agencji lub Krajowej Rady Biegłych Rewidentów w sposób uniemożliwiający pobranie tych danych, przez 5 lat, licząc od dnia, w którym orzeczenie nakładające karę stało się prawomocne. 4. (uchylony) Art. 191. 1. Agencja, po uprawomocnieniu się decyzji nakładającej karę, podaje do publicznej wiadomości, bez zbędnej zwłoki, publikując na swojej stronie internetowej, informację o popełnionym przez firmę audytorską lub osobę, o której mowa w art. 182 ust. 2, naruszeniu oraz nałożonej za to naruszenie karze. 2. W przypadku, o którym mowa w art. 184, obok informacji, o której mowa w ust. 1, podaniu do publicznej wiadomości podlegają również nazwa wraz z numerem, pod którym jest wpisana na listę firma audytorska, na którą nałożono karę, lub imię i nazwisko osoby, o której mowa w art. 182 ust. 2. 3. Informacje, o których mowa w ust. 1 i 2, są publikowane bezpośrednio na stronie internetowej Agencji w sposób uniemożliwiający pobranie tych danych, przez 5 lat, licząc od dnia, w którym decyzja nakładająca karę stała się prawomocna.	
Art. 182 – odpowiedzialność adm. firm audytorskich			

174.	Grant Thornton	W art. 182 ust. 1 ustawy po pkt 30 dodaje się następujące punkty: 31. rozwiązuje umowę o badanie sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego, bez uzasadnionej podstawy, lub nie informuje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego lub Komisji Nadzoru Finansowego o rozwiązaniu tej umowy, 32. rozwiązuje umowę o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, bez uzasadnionej podstawy, lub nie informuje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego lub Komisji Nadzoru Finansowego o rozwiązaniu tej umowy, 33. zawiera z firmą audytorską umowę o badanie ustawowe w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, na okres krótszy niż dwa lata.	Konsekwencja zmian w ustawie o rachunkowości – art. 78 i 79. Wprowadzenie ukarania firmy audytorskiej w ramach postępowania administracyjnego.	
175.1	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Ust. 1 Zmienić w sposób następujący: Firma audytorska podlega karze administracyjnej za naruszenie obowiązków nałożonych na firmę audytorską w przepisach ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014, w przypadku gdy:	Ustawa nakłada różne obowiązki na firmę audytorską oraz na biegłych rewidentach. Ustawa oddzielnie reguluje odpowiedzialność biegłego rewidenta (art. 139 i następne ustawy) oraz odpowiedzialność firmy audytorskiej (art. 182 i następne ustawy). Katalog naruszeń ustawy, za które ponosi odpowiedzialność firmy audytorskiej (określony w art. 182 ustawy) odsyła jednak do poszczególnych przepisów, które regulują obowiązki zarówno firmy audytorskiej, jak i biegłego rewidenta (por. art. 69 ust. 2: Biegły rewident i firma audytorska zachowują zawodowy sceptycyzm w trakcie badania..., za którego naruszenie odpowiedzialność ponosi firma audytorska na podstawie art. 182 ust. 1 pkt 3: "Firma audytorska podlega karze administracyjnej za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014, w przypadku gdy: 3) przeprowadza badanie z naruszeniem	

175.2			wymogów określonych w art. 49 ust. 1 pkt 1, art. 69 ust. 2-7 i 9, art. 71 oraz art. 72". Może to rodzić konfuzję i nieuzasadnione podstawy do karania firmy audytorskiej za naruszenia ustawy dokonane przez indywidualnych biegłych rewidentach – nawet w sytuacji, gdy firma audytorska nie ponosi za to odpowiedzialności a system kontroli jakości firmy audytorskiej został właściwie opracowany i wdrożony.
		Dodać ustęp 2 o następującym brzmieniu: „Polska Agencja Nadzoru Audytowego może odstąpić nałożenia kary administracyjnej w przypadkach naruszenia przepisów, o których mowa w ust. 1, jeśli skutki naruszenia pojedynczo lub łącznie nie są znaczącym naruszeniem”.	Obecne brzmienie przepisów nie daje PANA możliwości oceny stopnia naruszenia przepisów i odstąpienia od wszczynania postępowania w sprawach gdzie naruszenia są nieistotne, dla których właściwym środkiem byłoby sformułowanie zaleceń.
Art. 182a – propozycja dodania			
176.	Komisja Egzaminacyjna osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	Dodanie art. 182a Art. 182a Agencja może odstąpić od wszczęcia postępowania administracyjnego wobec firmy administracyjnej, jeżeli naruszenie ma charakter błahy, nie miało istotnego wpływu na jakość wykonywania czynności rewizji finansowej, a firma audytorska dobrowolnie i skutecznie usunęła jego skutki przed zakończeniem czynności wyjaśniających. W takim przypadku Agencja może ograniczyć się do udzielenia pisemnego zalecenia lub wezwania do zachowania zgodności z przepisami.	Proponowana zmiana umożliwia proporcjonalne traktowanie firm w przypadkach drobnych naruszeń. - wzmacnia prewencyjną funkcję nadzoru (zamiast wyłącznie represyjną) - pozwala Agencji skupić zasoby na sprawach o rzeczywistej i istotnej wadze - spójne z dyrektywą 2006/43/WE oraz z rozporządzeniem UE 537/2014 – obie te regulacje mówią o potrzebie stosowania proporcjonalnych i odpowiednich do rodzaju naruszenia.

		Informacja o odstąpieniu i uzasadnienie tej decyzji podlegają archiwizacji w dokumentacji sprawy.	
Art. 183			
177.	Komisja Egzaminacyjna osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	1. Karami administracyjnymi są: 1) kara upomnienia; 2) kara nagany; 3) zobowiązanie do usunięcia skutków naruszenia w wyznaczonym terminie; 4) zobowiązanie do przedstawienia planu działań naprawczych; 5) obowiązek odbycia szkolenia w zakresie przestrzegania przepisów i standardów; 6) czasowe ograniczenie prawa do przeprowadzania badań JZP (do 1 roku); 7) zawieszenie prawa do przeprowadzania badań ustawowych na okres od 6 miesięcy do 3 lat; 8) kara pieniężna; 9) zakaz przeprowadzania: a) badań, b) atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju; 10) zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej; 11) zakaz świadczenia usług objętych standardami wykonywania zawodu; 12) zakaz pełnienia funkcji członka zarządu lub innego organu zarządzającego lub członka rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego w firmach audytorskich przez osoby odpowiedzialne za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014; 13) skreślenie z listy.	Sankcje powinny być proporcjonalne i odstraszające ale również naprawcze. Proponowana zmiana umożliwia odpowiednią reakcję nadzorczą w zależności od rodzaju uchybienia, wspiera budowanie kultury zgodności wśród firm audytorskich, odciąża sądy administracyjne – więcej spraw może kończyć się miękką sankcją zamiast poważnych środków represyjnych.

178.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	6. Ustalając rodzaj i wymiar kary nakładanej na firmę audytorską lub osoby, o których mowa w art. 182 ust. 2, uwzględnia się w szczególności: 1) wagę naruszenia i czas jego trwania; 2) stopień przyczynienia się do powstania naruszenia; 3) sytuację finansową wyrażającą się w szczególności w wysokości rocznych przychodów lub dochodów; 4) kwotę zysków osiągniętych lub strat unikniętych, w zakresie, w jakim można je ustalić; 5) stopień współpracy z Agencją; 6) popełnione dotychczas naruszenia; 7) stan realizacji zaleceń pokontrolnych wydanych przez Agencję.	Dodanie kryterium uwzględnienia stanu realizacji zaleceń pokontrolnych (pkt 7 w ust. 6) przy ustalaniu kary zapewnia proporcjonalność sankcji oraz promuje działania naprawcze podjęte przez stronę postępowania. Dodanie stanu realizacji zaleceń pokontrolnych jako kryterium przy ustalaniu rodzaju i wymiaru kary odpowiada podstawowym zasadom sprawiedliwości proceduralnej oraz zasadzie proporcjonalności sankcji. Firma audytorska lub osoba, która dobrowolnie podjęła działania naprawcze i wykonała zalecenia Agencji, powinna być premiowana łagodniejszym traktowaniem przy wymierzaniu kary. Zmiana ta wzmacnia także zachęty do podejmowania działań naprawczych jeszcze przed zakończeniem postępowania administracyjnego oraz promuje konstruktywną współpracę z organem nadzoru. Projektowana zmiana jest zgodna z duchem art. 30 dyrektywy 2006/43/WE, który wymaga, aby sankcje były nie tylko skuteczne i odstraszające, ale także proporcjonalne do charakteru i skutków naruszenia oraz uwzględniały działania strony podjęte w celu naprawienia nieprawidłowości.
179.	Amerykańska Izba Handlowa	(W piśmie wskazano art. 160 ale z treści wynika, że dotyczy kar nakładanych na FA) Wprowadzenie zmiany, aby zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej, atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju bądź świadczenia innych usług objętych standardami wykonywania zawodu nakładany na firmę audytorską zabraniał zawierania nowych umów na świadczenie ww. usług i nie miał wpływu na umowy zawarte z jednostkami zainteresowania publicznego przed wydaniem zakazu. Przepisy mogłyby przewidywać okres przejściowy, np. dwuletni, w którym firmy audytorskie mogłyby	Proponujemy uszczegółowienie przepisów dotyczących sankcji nakładanych na firmy audytorskie, w taki sposób aby zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej, atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju bądź świadczenia innych usług objętych standardami wykonywania zawodu oznaczał zakaz zawierania nowych umów na świadczenie ww. usług, lecz nie nakazywał jednocześnie natychmiastowego rozwiązania umów z wszystkimi dotychczasowymi klientami. Takie podejście karze nie tylko firmę audytorską, ale pośrednio także jednostki zainteresowania publicznego zobowiązane do stosowania rygorystycznych wymogów związanych z wyborem firm audytorskich i z tzw. usługami zabronionymi. W świetle prawa nie ma uzasadnienia aby za naruszenia dokonane przez jeden podmiot, odpowiedzialność ponosiły również inne jednostki. Firmy audytorskie powinny mieć możliwość wywiązania się z

		w dalszym ciągu realizować umowy zawarte z JZP przed nałożeniem kary. W przypadku braku uwzględnienia powyższego postulatu, wnosimy o zmianę przepisów polegającą na umożliwieniu jednostkom zainteresowania publicznego złożenie wniosku do właściwego organu nadzoru o dokonanie wyboru firmy audytorskiej dla JZP i nakazanie wybranej firmie audytorskiej przeprowadzenie badania sprawozdania finansowego lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju w takiej JZP.	umów zawartych przed dniem nałożenia na nie kary, a przynajmniej w takim okresie, który pozwoli jego dotychczasowym klientom na dokonanie zmiany firmy audytorskiej (dla JZP mógłby być to okres dwuletni). Jednocześnie, w szczególności w przypadku braku uwzględnienia powyższego postulatu, wnosimy o wprowadzenie przepisów umożliwiających jednostkom zainteresowania publicznego złożenie wniosku do właściwego organu nadzoru o dokonanie wyboru firmy audytorskiej dla JZP i nakazanie wybranej firmie audytorskiej przeprowadzenie badania sprawozdania finansowego w takiej JZP. Przepisy mogłyby ograniczać możliwość złożenia ww. wniosku przez JZP do ściśle określonych, wyjątkowych sytuacji, takich jak utrata uprawnień przez dotychczasowego audytora lub brak przystąpienia do przetargu organizowanego przez JZP firm audytorskich, które spełniałyby wymogi procedury wyboru oraz nie świadczyłyby usług zabronionych w okresach wskazanych w rozporządzeniu 537/2014. Złożenie ww. wniosku byłoby uprawnieniem JZP, tj. należałoby do decyzji JZP. Wdrożenie takich przepisów wiązałoby się z koniecznością jednoczesnego wprowadzenia dodatkowych wytycznych w zakresie ustalenia wysokości wynagrodzenia za usługę badania na rynkowym poziomie. Dodatkowo, powyższa propozycja i wprowadzone na jej podstawie przepisy nie powinny prowadzić do negatywnych konsekwencji dla wybranej firmy audytorskiej bądź firm z jej sieci polegających np. na konieczności rozwiązania przez firmy z sieci umów z jednostką dominującą bądź jednostkami kontrolowanymi przez JZP z uwagi na świadczenie tzw. usług zabronionych. W związku z powyższym przepisy powinny zawierać również odpowiednie wyłączenia i mechanizmy pozwalające na zachowanie niezależności przez firmę audytorską wybraną przez organ nadzoru i firmy z jej sieci.	
180.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Art. 183 ust. 3:	Zgodnie z aktualną treścią art. 183 ust. 3 ustawy, kara pieniężna nakładana na firmy audytorskie nie może przekroczyć 10 % przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach	

	Kara pieniężna nakładana na firmy audytorskie nakładana jest w kwocie nie może przekroczyć nie przekraczającej 10 % przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmę audytorską w poprzednim roku obrotowym. Jeżeli w poprzednim roku obrotowym firma audytorska nie osiągnęła przychodów z tytułów, o których mowa w zdaniu pierwszym, wysokość kary odnosi się do ostatniego roku obrotowego, w którym firma osiągnęła przychody z tych tytułów rocznych przychodów netto z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w roku obrotowym poprzedzającym kontrolę albo rocznych przychodów netto z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w roku obrotowym poprzedzającym wydanie decyzji, którakolwiek z nich będzie niższa. Jeżeli w roku obrotowym poprzedzającym kontrolę lub roku obrotowym poprzedzającym wydanie decyzji firma audytorska nie osiągnęła przychodów z tytułów, o których mowa w zdaniu pierwszym, określając maksymalną wysokość kary Agencja bierze pod uwagę ostatni rok obrotowy, w którym firma osiągnęła przychody z tego tytułu. Dodaje się art. 183 ust. 3a o następującej treści: Kara pieniężna nakładana na firmy audytorskie nie może przekroczyć kwoty: 2) 5.000.000 zł w przypadku, gdy stwierdzone w decyzji naruszenia dotyczyły badania	działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmę audytorską w poprzednim roku obrotowym. Taka regulacja skutkuje tym, że na wysokość wymierzonej przez Agencję kary administracyjnej wpływają również przychody z usług, które nie podlegają nadzorowi, w szczególności przychody z usług prowadzenia ksiąg rachunkowych czy innych usług doradczych, co powoduje, że przesłanki ustalenia kary maksymalnej są nieobiektywne. Jednocześnie ustawodawca w art. 55 ustawy uregulował zasady ustalania wysokości opłat za nadzór do uiszczania których zobowiązane są firmy audytorskie (art. 55ust. 1 ustawy). Mając na uwadze powyższe, rekomendowanym jest zmiana treści art. 183 ust. 3 w zakresie określenia maksymalnej wysokości kary administracyjnej ustalonej w oparciu o przychody netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, i odniesienie kary maksymalnej do kwoty rocznych przychodów netto z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, a więc do tych samych przychodów na podstawie których obliczana jest wysokość opłaty za nadzór.. Powyższa zmiana znajduje uzasadnienie w zakresie nadzoru wykonywanego przez Agencję. Dodatkowo zmiana uprości też działanie Agencji, która dysponuje na bieżąco informacjami przekazywanymi przez firmy audytorskie o wysokości rocznych przychodów netto z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu. W toku prowadzonych postępowań administracyjnych Agencja nie będzie zatem musiała występować do firm audytorskich z wezwaniami do przedłożenia informacji o wysokości przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmy audytorskie. Z uwagi na to, że pomiędzy datą wszczęcia postępowania kontrolnego przez Agencję a wydaniem przez Agencję decyzji w
--	--	--

		 sprawozdania finansowego jednostki zainteresowania publicznego; 2) 2.000.000 zł w pozostałych przypadkach.	przedmiocie wymierzenia kary administracyjnej upływa znaczny czas, celowym jest zagwarantowanie, aby kary wymierzone firmom audytorskim nie były wyższe z uwagi na długotrwały okres prowadzenia postępowania kontrolnego oraz administracyjnego. W obecnej sytuacji, Agencja wymierzając administracyjną karę pieniężną i określając jej maksymalną wysokość bierze pod uwagę wysokość przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmę audytorską w roku poprzedzającym wydanie decyzji. To z kolei powoduje, że w wielu przypadkach z uwagi na rozwój firmy audytorskiej, a tym samym wzrost przychodów, maksymalna wysokość administracyjnej kary pieniężnej, która jest brana pod uwagę przy miarkowaniu kary stale rośnie i długotrwałe postępowania kontrolne i administracyjne prowadzą do sytuacji, w której wysokość kary administracyjnej jest wyższa, aniżeli w sytuacji, w której organ orzekłby sprawniej. Dodatkowo, obecnie obowiązujące przepisy prowadzą do pokrzywdzenia jednych firm audytorskich względem innych, w zależności od tego w jakim terminie organ wyda decyzję. Aby zapobiec sytuacji, w której długotrwałość postępowań prowadzonych przez organ administracji publicznej wpływa na wysokość kary, a także aby wymierzana kara odzwierciedlała sytuację finansową firmy audytorskiej w dacie stwierdzenia naruszeń, proponuje się zmianę treści przepisów w ten sposób aby Agencja wymierzając karę brała pod uwagę przychody netto z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w roku obrotowym poprzedzającym kontroli, a także roczne przychody netto z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w roku obrotowym poprzedzającym wydanie decyzji i określała wysokość maksymalną wymierzonej administracyjnej kary pieniężnej w oparciu o niższą z tych kwot.
--	--	--	---

			Uzasadnionym jest również określenie w przepisach kwoty maksymalnej kary administracyjnej. Obecne przepisy określając parametry maksymalnej wysokości kary administracyjnej poprzestają na wskazaniu procentowej wartości przychodów, co nie znajduje uzasadnienia, albowiem w większości spraw stwierdzone naruszenia nie odnoszą się do przychodów z czynności, w toku których doszło do naruszeń, lecz do całej działalności formy audytorskiej. Dodatkowo standardem w obowiązujących przepisach określających wysokość administracyjnych kar pieniężnych przez inne organy administracji publicznej jest wskazywanie maksymalnej wysokości kary administracyjnej w sposób kwotowy względnie poprzez wskazanie kwoty maksymalnej kary pieniężnej lub określonej procentowo wartości przychodów. Proponowane jest również rozróżnienie maksymalnej wysokości kary pieniężnej w zależności od tego czy stwierdzone przez Agencję naruszenia dotyczą badania sprawozdania finansowego jednostki zainteresowania publicznego, czy też innego rodzaju naruszeń.	
181.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Ustanowienie uprawnienia dla Organu do określania daty wykonalności decyzji nakładającej karę administracyjną zakazu / skreślenia W art. 183 ustawy dodaje się ust. 5a. <u>„5a. Nakładając karę, o której mowa w ust. 1 pkt 3-7, Agencja określa dzień od kiedy decyzja podlega wykonaniu przypadający nie później niż 12 miesięcy od dnia wydania decyzji.”</u>	Zmiana służy zmniejszeniu obowiązków regulacyjnych dotyczących świadczonych przez firmy audytorskie usług. Celem przesunięcia w czasie wykonalności decyzji administracyjnej jest umożliwienie firmie audytorskiej świadczącej usługi ich zakończenia bez generowania ryzyk i negatywnych skutków dla działalności gospodarczej kontrahentów firmy audytorskiej. Inny termin wykonalności decyzji, umożliwi przygotowanie podmiotu w zakresie operacyjnym oraz alokacji posiadanych zasobów. Agencja określałaby dzień od którego decyzja podlega wykonaniu, który nie może przypadać później, niż 12 miesięcy od dnia wydania decyzji. Dotyczyłoby bo to zarówno decyzji w I instancji jak i decyzji w zw. z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy.	
182.1	PIBR	Art. 183 ust. 1 Skreślić pkt 4 i 5	Nadmierność w stosunku do postanowień dyrektywy.	

182.2	Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	art. 183 ust. 3 Zmienić w sposób następujący: 3. Kara pieniężna nakładana na firmy audytorskie nie może przekroczyć 10% przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmę audytorską w poprzednim roku obrotowym oraz kwoty przychodu netto ze sprzedaży usługi atestacyjnej w ramach działalności, której dotyczyło naruszenie. Jeżeli w poprzednim roku obrotowym firma audytorska nie osiągnęła przychodów z tytułów, o których mowa w zdaniu pierwszym, wysokość kary odnosi się do ostatniego roku obrotowego, w którym firma osiągnęła przychody z tych tytułów.	Podstawą wymiaru kary nie powinny być usługi inne, niż czynności rewizji finansowej. Wysokość kary pieniężnej nakładanej na firmę audytorską powinna być uzależniona od przychodów netto ze sprzedaży usług rewizji finansowej (czyli od działalności, o której mowa w art. 47.1 ustawy). Natomiast działalność, o której mowa w art. 47.2 mogą wykonywać także inni przedsiębiorcy, nie będący firmami audytorskimi. Biorąc pod uwagę równość podmiotów w gospodarce i względem prawa, nakładanie kary pieniężnej uzależnionej także od przychodów z tej działalności powoduje dyskryminację firm audytorskich. Przepis ten dyskryminuje także firmy audytorskie, które świadczą usługi zarówno, o których mowa w art. 47.1 jak i usługi, o których mowa w art. 47.2 w stosunku do firm audytorskich, które świadczą wyłącznie usługi, o których mowa w art. 47.1.
-------	--	--	---

182.3		Art. 183 ust. 6 Zmienić w sposób następujący: 6. Ustalając rodzaj i wymiar kary nakładanej na firmę audytorską lub osoby, o których mowa w art. 182 ust. 2, uwzględnia się w szczególności: 1) wagę naruszenia i czas jego trwania; 2) stopień przyczynienia się do powstania naruszenia; 3) sytuację finansową wyrażającą się w szczególności w wysokości rocznych przychodów lub dochodów; 4) kwotę zysków osiągniętych lub strat unikniętych, w zakresie, w jakim można je ustalić; 5) stopień współpracy z Agencją; 6) popełnione dotychczas naruszenia 7) stopień realizacji zaleceń, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 1, wydanych w związku ze stwierdzoną nieprawidłowością mającą być powodem wymierzanej kary.	Proponowana zmiana ma na celu ukierunkowanie działalności organu nadzoru na wydawanie konkretnych zaleceń mających na celu poprawę procesów audytowych, przyczyni się do podniesienia standardów audytu oraz zwiększenia zaufania publicznego do wyników badania sprawozdań finansowych. Wprowadzenie "stopnia realizacji zaleceń" jako jednej z dyrektyw ustalania rodzaju i wymiaru nakładanej kary administracyjnej dodatkowo motywowałoby firmy audytorskie do jak najpełniejszego ich realizowania w sposób najpełniej realizujący zastrzeżenia organu. Wprowadzenie takiego rozwiązania pozostaje zgodne z art. 30b Dyrektywy 2006/43 ustanawiając zasady dotyczące kar administracyjnych nakładanych na firmy audytorskiej państwa członkowskie wymagają aby właściwe organy brały pod uwagę odpowiedni okoliczności skatalogowane już w art. 183 ust. 6 pkt 1-6. Przepis ten przewiduje wprost, że "właściwe organy mogą uwzględnić dodatkowe czynniki, w przypadku gdy czynniki takie zostały określone w prawie krajowym".	
182.4		Art. 183 ust 7 i ust. 8 Terminy te proponujemy skrócić w sposób następujący: a) w ust. 7 – 8 lat na 5 lat, b) w ust. 8 – 10 lat na 7 lat.	Propozycja wynika ze względów już wspomnianych wyżej.	
183.	PIBR	Zmienić w sposób następujący: 3. Kara pieniężna nakładana na firmy audytorskie nie może przekroczyć 10% 5% przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmę audytorską w poprzednim roku obrotowym. Jeżeli w poprzednim roku	Zgodnie z aktualną treścią art. 183 ust. 3 ustawy, kara pieniężna nakładana na firmy audytorskie nie może przekroczyć 10 % przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmę audytorską w poprzednim roku obrotowym. Taka regulacja skutkuje tym, że na wysokość wymierzanej przez Agencję kary administracyjnej wpływają również przychody z usług, które nie podlegają nadzorowi, w szczególności przychody z usług prowadzenia ksiąg rachunkowych czy innych usług	

			doradczych, co powoduje, że przesłanki ustalenia kary maksymalnej są nieobiektywne. Jednocześnie ustawodawca w art. 55 ustawy uregulował zasady ustalania wysokości opłat za nadzór do uiszczania których zobowiązane są firmy audytorskie (art. 55ust. 1 ustawy). Mając na uwadze powyższe, rekomendowanym jest zmiana treści art. 183 ust. 3 w zakresie określenia maksymalnej wysokości kary administracyjnej ustalonej w oparciu o przychody netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i odniesienie kary maksymalnej do kwoty rocznych przychodów netto z tytułu czynności rewizji finansowej. Powyższa zmiana znajduje uzasadnienie w zakresie nadzoru wykonywanego przez Agencję. Dodatkowo zmiana uprości też działanie Agencji, która dysponuje na bieżąco informacjami przekazywanymi przez firmy audytorskie o wysokości rocznych przychodów netto z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu. W toku prowadzonych postępowań administracyjnych Agencja nie będzie zatem musiała występować do firm audytorskich z wezwaniami do przedłożenia informacji o wysokości przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmy audytorskie. Z uwagi na to, że pomiędzy datą wszczęcia postępowania kontrolnego przez Agencję a wydaniem przez Agencję decyzji w przedmiocie wymierzenia kary administracyjnej upływa znaczny czas, celowym jest zagwarantowanie, aby kary wymierzane firmom audytorskim nie były wyższe z uwagi na długotrwały okres prowadzenia postępowania kontrolnego oraz administracyjnego. W obecnej sytuacji, Agencja wymierzając administracyjną karę pieniężną i określając jej maksymalną wysokość bierze pod uwagę wysokość przychodów netto ze sprzedaży usług świadczonych w ramach działalności, o której	
--	--	--	--	--

			mowa w art. 47 ust. 1 i 2, osiągniętych przez firmę audytorską w roku poprzedzającym wydanie decyzji. To z kolei powoduje, że w wielu przypadkach z uwagi na rozwój firmy audytorskiej, a tym samym wzrost przychodów, maksymalna wysokość administracyjnej kary pieniężnej, która jest brana pod uwagę przy miarkowaniu kary stale rośnie i długotrwałe postępowania kontrolne i administracyjne prowadzą do sytuacji, w której wysokość kary administracyjnej jest wyższa, aniżeli w sytuacji, w której organ orzekłby sprawniej. Dodatkowo, obecnie obowiązujące przepisy prowadzą do pokrzywdzenia jednych firm audytorskich względem innych, w zależności od tego w jakim terminie organ wyda decyzję. Aby zapobiec sytuacji, w której długotrwałość postępowań prowadzonych przez organ administracji publicznej wpływa na wysokość kary, a także aby wymierzana kara odzwierciedlała sytuację finansową firmy audytorskiej w dacie stwierdzenia naruszeń, proponuje się obniżenie odsetka do 5%.	
Art. 183a – propozycja dodania				
184.	osoba fizyczna - pracownik naukowy - afiliacja UE w Krakowie	Art. 183a. [Mediacja w postępowaniu administracyjnym wobec firmy audytorskiej] - propozycja 1. W przypadku wszczęcia postępowania administracyjnego, o którym mowa w art. 182 ust. 1, Agencja informuje stronę postępowania o możliwości przeprowadzenia mediacji albo o braku takiej możliwości ze względu na charakter sprawy. 2. Mediacja może być przeprowadzona wyłącznie za zgodą obu stron. 3. Mediację prowadzi mediator wpisany na listę stałych mediatorów prowadzoną zgodnie z przepisami Ustawy z dnia 27 lipca 2001 r. Prawo o ustroju sądów powszechnych (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 334 z późn. zm.), posiadający	Projektowany przepis art. 183a wprowadza możliwość przeprowadzenia mediacji w ramach postępowania administracyjnego wszczynanego przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego wobec firm audytorskich. Mediacja administracyjna, jako dobrowolny i polubowny sposób wyjaśnienia spornych kwestii między organem nadzoru a stroną postępowania, znajduje umocowanie w polskim systemie prawnym w art. 96–96n Kodeksu postępowania administracyjnego. Jej zastosowanie w procedurze nadzoru publicznego nad firmami audytorskimi jest rozwiązaniem nowoczesnym i w pełni zgodnym z duchem prawa unijnego oraz zasadą demokratycznego państwa prawnego. Wprowadzenie mediacji służy realizacji kilku kluczowych celów. Po pierwsze, pozwala stronie postępowania na aktywne uczestnictwo w wyjaśnieniu stanu faktycznego sprawy, ocenie charakteru i skutków stwierdzonych nieprawidłowości oraz	

		udokumentowaną specjalizację w zakresie rewizji finansowej lub nadzoru audytowego, niebędący uczestnikiem czynności kontrolnych ani pracownikiem Agencji. 4. Celem mediacji jest uzgodnienie działań naprawczych, ograniczenie zakresu sporu lub zawarcie porozumienia co do oceny stwierdzonych nieprawidłowości. 5. Wszczęcie mediacji powoduje zawieszenie biegu terminów proceduralnych na czas jej trwania, nie dłużej jednak niż na 60 dni. 6. Wynik mediacji dokumentuje się w protokole, który jest podpisywany przez mediatora oraz strony postępowania. 7. W sprawach nieuregulowanych niniejszym przepisem do mediacji stosuje się odpowiednio przepisy działu II ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego – rozdział 5a Mediacja.	uzgodnieniu możliwych działań naprawczych. Mediacja nie prowadzi do kwestionowania istnienia naruszeń, lecz do wypracowania porozumienia w zakresie ich oceny oraz możliwych środków zmierzających do ich usunięcia lub ograniczenia skutków. Po drugie, mediacja sprzyja realizacji zasady proporcjonalności, wskazanej w art. 30 dyrektywy 2006/43/WE, poprzez umożliwienie doboru adekwatnych środków reakcji na stwierdzone nieprawidłowości. Przed wydaniem rozstrzygnięcia Agencja oraz firma audytorska mogą w drodze mediacji wypracować rozwiązania, które będą efektywne i współmierne do charakteru uchybień, co jest szczególnie istotne przy nieprawidłowościach o charakterze organizacyjnym lub proceduralnym. Po trzecie, mediacja podnosi standard ochrony praw stron postępowania administracyjnego, wzmacnia zasadę przejrzystości i jawności działania organów publicznych oraz przyczynia się do budowania zaufania do procedur nadzorczych. Możliwość mediacji zwiększa również efektywność nadzoru, pozwalając ograniczyć liczbę sporów oraz czas trwania postępowań. Projektowany przepis przewiduje, że mediację prowadzi osoba wpisana na listę stałych mediatorów, posiadająca specjalizację w zakresie rewizji finansowej lub nadzoru audytowego, niebędąca uczestnikiem czynności kontrolnych ani pracownikiem Agencji. Takie rozwiązanie zapewnia bezstronność i wysoką jakość merytoryczną mediacji, co jest niezbędne z uwagi na specyfikę spraw z zakresu nadzoru nad audytem. Projekt przewiduje także zawieszenie biegu terminów proceduralnych na czas trwania mediacji (maksymalnie 60 dni), a wynik mediacji dokumentowany jest w protokole podpisywanym przez mediatora i strony postępowania. W zakresie nieuregulowanym w projekcie, do mediacji stosuje się odpowiednio przepisy działu II Kodeksu postępowania administracyjnego.	
--	--	--	--	--

			Wprowadzenie przepisu art. 183a pozwoli na polubowne, szybsze i bardziej elastyczne rozwiązywanie sporów pomiędzy Agencją a firmami audytorskimi, przyczyniając się do poprawy jakości nadzoru publicznego w Polsce oraz wzmocnienia zgodności krajowych procedur z wymaganiami prawa Unii Europejskiej.	
Art. 190				
185.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: W przypadku wypełnienia obowiązku, którego niezrealizowanie stanowiło naruszenie, o którym mowa w art. 182 ust. 1, oraz w przypadku terminowej realizacji zaleceń, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 1, a także w przypadku braku wpływu naruszenia na wynik badania lub innych czynności rewizji finansowej, odstępuje się od wymierzenia kary. W przypadku odstąpienia od wymierzenia kary postępowanie umarza się.	Dodanie zapisu dotyczącego terminowej realizacji zaleceń, o których mowa w art. 121 ust. 1 pkt 1 jako jednej z podstaw do odstąpienia od wymierzenia kary administracyjnej, jest zgodne z celami Dyrektywy 2006/43 - art. 29 ust. 1 Dyrektywy 2006/43 in fine przewiduje, że "jeśli zalecenia, o których mowa w lit. j) [tj. zalecenia wynikające z przeprowadzonych kontroli zapewnienia jakości], nie zostaną wykonane, dany biegły rewident lub firma audytorska podlegają, w stosownych przypadkach, systemowi działań dyscyplinujących lub sankcjom, o których mowa w art. 30". Ponadto, organ powinien mieć również możliwość odstąpienia od wymierzenia kary w sytuacji, gdy delikt administracyjny pozostaje bez wpływu na wynik badania sprawozdania finansowego lub innych czynności rewizji finansowej. Katalog naruszeń przepisów ustawy zagrożony sankcją administracyjną jest bardzo szeroki i obejmuje również naruszenia przepisów, które nie muszą mieć bezpośredniego wpływu na wynik badania (np. wnoszenie opłat z tytułu nadzoru, sankcjonowane przez art. 182 ust. 1 pkt 23)). Karanie firmy audytorskiej za naruszenia mniejszej wagi, które pozostawały bez wpływu na wynik badania mogłoby być w poszczególnych sytuacjach nieproporcjonalne. Zasadne jest zatem, aby organ mógł odstąpić od wymierzenia kary w takich sytuacjach. W każdym wypadku, skorzystanie z tej kompetencji pozostaje decyzją organu.	
Art. 191				

186.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Wprowadzenie możliwości publikowania przez agencję informacji o ostatecznych decyzjach administracyjnych Art. 191 ust. 1 i 3 ustawy otrzymuje brzmienie: „Art. 191. 1. <u>Gdy decyzja nakładająca karę stanie się ostateczna</u> Agencja, po uprawomocnieniu się decyzji nakładającej karę, podaje do publicznej wiadomości, bez zbędnej zwłoki, publikując na swojej stronie internetowej, informację o popełnionym przez firmę audytorską lub osobę, o której mowa w art. 182 ust. 2, naruszeniu oraz nałożonej za to naruszenie karze. 3. Informacje, o których mowa w ust. 1, <u>2 i 42,</u> są publikowane przez 5 lat, licząc od dnia, w którym decyzja nakładająca karę stała się ostateczna<u>prawomocna.</u>” W art. 191 dodaje się ust. 4 w brzmieniu: <u>4. Jeżeli od decyzji, o której mowa w ust. 1, wniesiona została skarga do sądu administracyjnego, Agencja podaje do publicznej wiadomości, publikując na swojej stronie internetowej, informacje o wniesieniu skargi oraz o wydanych orzeczeniach w sprawie tej skargi.</u> W art. 194 ust. 3, 5 i 5a otrzymuje brzmienie: „3. <u>Gdy decyzja nakładająca karę stanie się ostateczna</u> Komisja Nadzoru Finansowego, po uprawomocnieniu się decyzji nakładającej karę, podaje do publicznej wiadomości, bez zbędnej	Zmiana pozostaje neutralna dla firm audytorskich. Informacja o nałożeniu kary powinna być podawana nie kiedy decyzja staje się prawomocna, ale ostateczna, ponieważ właśnie taka decyzja podlega wykonaniu. Komunikowanie informacji o karze może być szczególnie istotne dla rynku w razie orzeczenia kar, o których mowa w art. 183 ust. 1 pkt 3-7 ustawy, a więc dotyczących czasowego zakazu wykonywania określonych rodzajów działalności firmy audytorskiej lub osoby, o której mowa w art. 182 ust. 2, a także szczególnie w sytuacji kiedy firma audytorska przeprowadza badania ustawowe JZP. Jawność informacji w tym przedmiocie uchylać będzie możliwość występowania niepożądanych zjawisk, takich jak zachwianie zaufania na rynku czy generowanie niepewności poprzez rozpowszechnianie nieoficjalnych informacji dotyczących sytuacji prawnej uczestników obrotu i jednocześnie wzmacniać bezpieczeństwo obrotu. Jeżeli od decyzji Agencji wniesiona została skarga do sądu administracyjnego, Agencja podawałaby do publicznej wiadomości, publikując na swojej stronie internetowej, informacje o wniesieniu tej skargi oraz informacje o orzeczeniu w jej przedmiocie. Analogiczna zmiana powinna być także wprowadzona dla KNF.
------	-----------------------------------	---	--

		zwłoki, publikując na swojej stronie internetowej, informację o popełnionym przez jednostkę zainteresowania publicznego lub osobę, o której mowa w art. 192 ust. 1, naruszeniu oraz nałożonej za to naruszenie karze." 5. Informacje, o których mowa w ust. 3<i> i </i>4 <i>i </i>5b, są publikowane przez 5 lat, licząc od dnia, w którym decyzja nakładająca karę stała się ostateczną<i>ostateczną</i>prawnomocną. 5a. Komisja Nadzoru Finansowego przekazuje Agencji informację o nałożonych karach, o których mowa w art. 193 ust. 1, niezwłocznie po <i>tym gdy decyzja stała się ostateczną</i>ich uprawomocnieniu się." W art. 194 dodaje się ust. 5b w brzmieniu: <u>„5b. Jeżeli od decyzji, o której mowa w ust. 1, wniesiona została skarga do sądu administracyjnego, Komisja Nadzoru Finansowego podaje do publicznej wiadomości, publikując na swojej stronie internetowej, informacje o wniesieniu skargi oraz informacje o wydanych orzeczeniach w sprawie tej skargi.”</u>		
Art. 192				
187.1	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	1. UKNF proponuje modyfikację brzmienia art. 192 ust. 1 pkt 1 w następujący sposób: <i>„1) nie posiadają polityki w zakresie świadczenia dodatkowych usług przez firmę audytorską przeprowadzającą badanie lub atestację</i>	W art. 130 ust. 1 pkt 6 ustawy o biegłych rewidentach dodano obowiązek opracowywania polityki świadczenia przez firmę audytorską przeprowadzającą atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, przez podmioty powiązane z tą firmą audytorską oraz przez członka sieci, do której należy firma audytorska dozwolonych usług niebędących atestacją sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. Konsekwencją	

187.2		<i>sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, podmiot powiązany z firmą audytorską lub członka jego sieci</i> 2. UKNF proponuje modyfikację brzmienia art. 192 ust. 1 pkt 2 w następujący sposób: <i>„2) nie posiadają polityki w zakresie wyboru firmy audytorskiej do badania sprawozdań finansowych lub polityki wyboru firmy audytorskiej do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – w przypadku jednostki zainteresowania publicznego obowiązanej do sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej;”.</i>	dodania nowego obowiązku dla komitetu audytu – w ocenie Urząd Komisji Nadzoru Finansowego – powinno być dodanie sankcji za jego niewykonanie, analogicznie jak w przypadku obecnie obowiązującej sankcji za brak polityki w zakresie świadczenia dodatkowych usług przez firmę audytorską, podmiot powiązany z firmą audytorską lub członka jego sieci. W art. 130 ust. 1 pkt 5 ustawy o biegłych rewidentach dodano obowiązek opracowywania polityki wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – w przypadku jednostki zainteresowania publicznego obowiązanej do sporządzania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej. Konsekwencją dodania nowego obowiązku dla komitetu audytu powinno być dodanie sankcji za jego nie wykonanie, analogicznie jak w przypadku obecnie obowiązującej sankcji za brak polityki wyboru firmy audytorskiej do badania sprawozdań finansowych.
-------	--	--	--

187.3		art. 192 ust. 1	Celem wprowadzenia przedmiotowej zmiany jest zniesienie obligatoryjnego charakteru sankcji, w odniesieniu do podmiotów nadzorowanych przez Komisję. Przedmiotowa zmiana: (i) pozwoli na proporcjonalną reakcję Komisji w stosunku do odnotowanych naruszeń (ii) stworzy rozwiązanie bardziej zbliżone do uprawnień Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego w stosunku do firm audytorskich, tym samym likwidując występujący obecnie nieuzasadniony dualizm w przepisach sankcyjnych (iii) wyeliminuje istniejącą obecnie nadregulację w stosunku do implementowanej ustawą o biegłych rewidentach dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/56/UE z dnia 16 kwietnia 2014 r. zmieniającej dyrektywę 2006/43/WE w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych – obecnie ustawa o biegłych rewidentach przewiduje bowiem rozwiązanie bardziej restrykcyjne niż przewiduje ww. dyrektywa. Tożsama propozycja zmiany art. 192 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach została przesłana w dniu 29 stycznia 2025 r. do Ministerstwa Rozwoju i Technologii (dalej „MRiT”) z prośbą o jej uwzględnienie w planowanej kolejnej ustawie deregulacyjnej. W piśmie skierowanym do MRiT znalazło się analogiczne do poniższego uzasadnienie. Stanowisko Urząd Komisji Nadzoru Finansowego zostało podtrzymane i również uzasadnione szczegółowo w piśmie do Ministerstwa Finansów z dnia 28 marca 2025 r. (znak: DPS-DPSZA1.071.1.2025.ASS) przesłanym w związku z zarządzeniem Ministra Finansów z dn. 09 marca 2025 r. sprawie powołania Zespołu do spraw deregulacji w działach administracji rządowej: budżet, finanse publiczne oraz instytucje finansowe (postać elektroniczna pisma w załączeniu) jako jeden ze wskazanych przez UKNF postulatów deregulacyjnych.
-------	--	-----------------	---

			Takie samo stanowisko UKNF zostało również przekazane w odpowiedzi na pismo z dnia 18 kwietnia 2025 r., znak: DWR6.5200.3.2025, w sprawie prekonsultacji projektu przepisów art. 190, 193 i 194 ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach (...). UKNF proponuje zmianę art. 192 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach poprzez zastąpienie dotychczasowego brzmienia wstępu do wyliczenia ww. przepisu, tj.: „Jednostka zainteresowania publicznego, członek jej zarządu lub innego organu zarządzającego lub rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego, lub komitetu audytu lub odrębnego komitetu, o którym mowa w art. 128 ust. 1b, oraz podmioty z nimi powiązane oraz powiązane strony trzecie, o których mowa w art. 23 ust. 3 akapit drugi lit. c rozporządzenia nr 537/2014, podlegają karze administracyjnej za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 nakładanej przez Komisję Nadzoru Finansowego w przypadku, gdy:” nowym brzmieniem: „Na jednostkę zainteresowania publicznego, członka jej zarządu lub innego organu zarządzającego lub rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego, lub komitetu audytu lub odrębnego komitetu, o którym mowa w art. 128 ust. 1b, oraz podmioty z nimi powiązane oraz powiązane strony trzecie, o których mowa w art. 23 ust. 3 akapit drugi lit. c rozporządzenia nr 537/2014, Komisja Nadzoru Finansowego może nałożyć karę administracyjną za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 w przypadku, gdy:” Karami administracyjnymi, o których mowa w ww. przepisie, zgodnie z art. 193 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach, są sankcja pieniężna lub „zakaz pełnienia funkcji członka zarządu lub innego organu zarządzającego lub członka rady nadzorczej lub innego	
--	--	--	---	--

			organu nadzorczego w jednostkach zainteresowania publicznego przez osoby odpowiedzialne za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 przez okres od roku do 3 lat”. Obie ww. sankcje stanowią zatem istotną dolegliwość dla podmiotu dopuszczającego się naruszenia. Jednocześnie, z samego charakteru zakazu pełnienia danej funkcji w organach spółki wynika, że znajdzie ona zastosowanie wyłącznie do osób fizycznych objętych normą art. 192 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach. W konsekwencji, w przypadku naruszenia przepisów ustawy o biegłych rewidentach przez jednostkę zainteresowania publicznego jedyną możliwą do zastosowania sankcją jest kara pieniężna. Wobec obligatoryjnego charakteru sankcji, o czym aktualnie przesądzają użyte w art. 192 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach wyrazy „podlegają karze administracyjnej”, niezależnie od wagi danego naruszenia wymienionego w ww. przepisie, Komisja Nadzoru Finansowego każdorazowo zobowiązana jest zatem do nałożenia na JZP kary pieniężnej. Analogicznego rozwiązania nie przewidziano przy tym w przepisach sankcyjnych dotyczących firm audytorskich nadzorowanych przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego (dalej: „Agencja”). Jakkolwiek w art. 182 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach również posłużono się wyrazami „firma audytorska podlega karze administracyjnej”, to katalog tych kar administracyjnych jest znacznie szerszy, co daje organowi realną możliwość wyboru odpowiedniej z punktu celów nadzoru i spełniającej wymóg proporcjonalności sankcji. Organ właściwy może dokonać wyboru spośród następujących kar: (1) kara upomnienia; (2) kara pieniężna; (3) zakaz przeprowadzania badań i atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju; (4) zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej; (5) zakaz świadczenia usług objętych standardami wykonywania zawodu; (6) zakaz pełnienia funkcji członka zarządu lub innego organu zarządzającego lub członka rady nadzorczej lub innego organu	
--	--	--	---	--

			nadzorczych w firmach audytorskich przez osoby odpowiedzialne za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014; (7) skreślenie z listy (art. 183 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach). W konsekwencji, mimo obligatoryjnego charakteru kary administracyjnej, Agencja dysponuje szerokim katalogiem kar o różnym stopniu dolegliwości, poczynając od kary upomnienia. Kara pieniężna stanowi przy tym jedną z siedmiu możliwości. Ww. rozbieżność między przepisami sankcyjnymi dotyczącymi firm audytorskich nadzorowanymi przez Agencję, a JZP nadzorowanymi przez Komisję stwarza, w ocenie Urząd Komisji Nadzoru Finansowego, niepożądany dualizm nieznajdujący uzasadnienia w implementowanych ustawą o biegłych rewidentach przepisach unijnych, tj. dyrektywie Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/56/UE z dnia 16 kwietnia 2014 r. zmieniającej dyrektywę 2006/43/WE w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych (dalej: „Dyrektywa 2014/56”). Z samej Dyrektywy 2014/56 nie wynika nadto obowiązek państw członkowskich do wprowadzenia w swoich porządkach prawnych obligatoryjnego charakteru kar administracyjnych. W Dyrektywie 2014/56 w ww. zakresie wskazano: • W celu zwiększenia zgodności z wymogami niniejszej dyrektywy i rozporządzenia (UE) nr 537/2014 oraz zgodnie z komunikatem Komisji z dnia 8 grudnia 2010 r. zatytułowanym „Wzmocnienie systemów kar w branży usług finansowych”, należy wzmocnić uprawnienia właściwych organów do przyjmowania środków nadzorczych oraz uprawnienia do nakładania kar. Należy przewidzieć kary administracyjne pieniężne nakładane na biegłych rewidentów, firmy audytorskie i jednostki interesu publicznego w związku ze stwierdzonymi naruszeniami – pkt 15 Preambuły; • Właściwe organy powinny mieć możliwość nakładania administracyjnych kar pieniężnych, które są rzeczywiście odstraszające (...) – pkt 16 Preambuły;	
--	--	--	--	--

			• Państwa członkowskie przewidują, by właściwe organy miały uprawnienia do podejmowania lub nakładania co najmniej następujących administracyjnych środków i kar za naruszenia przepisów niniejszej dyrektywy i, w stosownych przypadkach, rozporządzenia (UE) nr 537/2014: (...) nałożenie administracyjnych kar pieniężnych na osoby fizyczne oraz prawne – art. 1 pkt 25 w zakresie brzmienia art. 30a ust. 1. Dyrektywa 2014/56 wprowadza zatem dla państw członkowskich wymóg, aby organy miały możliwość nałożenia kar pieniężnych, a nie aby był to każdorazowo stosowany środek nadzorczy. Ustawa o biegłych rewidentach przewiduje zatem rozwiązania bardziej restrykcyjne niż przewiduje to Dyrektywa 2014/56, tworząc tym samym niepożądaną nadregulację (tzw. gold-plating oznaczający wprowadzanie w procesie transpozycji prawa UE wymogów lub procedur, których prawo to nie wymaga). Powszechnie uznaje się, że nadtranspozycja dyrektyw unijnych do krajowego porządku prawnego jest szkodliwą praktyką, chociażby ze względu na generowanie dodatkowych kosztów i obciążeń administracyjnych. Gold-plating stanowi nadto istotną przeszkodę dla spójności prawa unijnego, wprowadzając odmienne standardy prawne w państwach członkowskich. Stąd też zarówno instytucje Unii Europejskiej, jak również poszczególne państwa członkowskie podejmują działania w celu eliminacji tej praktyki. Wprowadzenie proponowanej zmiany w art. 192 w ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach, pozwoli na proporcjonalną reakcję organu nadzoru w stosunku do odnotowanych naruszeń, w szczególności naruszeń krótkotrwałych, które JZP usunął przed interwencją organu nadzoru. W praktyce nadzorczej Komisji zdarzyły się już bowiem postępowania, w których naruszenie obowiązków ustawy przez JZP było krótkotrwałe i nie stanowiło realnego zagrożenia dla uczestników rynku (krótkotrwałe naruszenia dotyczące nieprawidłowości w składzie Komitetu Audytu, które JZP usunęła jeszcze w toku prowadzonej przez KNF kontroli, niezwłocznie po zasygnalizowaniu przez Komisję uchybienia). Tym niemniej – niezależnie od zasadności prowadzenia tych postępowań z punktu
--	--	--	--

			widzenia celów nadzorczych – z uwagi na obligatoryjny charakter sankcji, Komisja zobowiązana jest do ich kontynuowania. UKNF przedstawia przy tym następujące statystyki dotyczące postępowań prowadzonych przez na podstawie art. 192 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach i wydanych w ich wyniku decyzji: a. 2022 r. – wydano 10 decyzji, z czego przedmiotem aż 9 z nich było odstępianie od wymierzenia administracyjnej kary pieniężnej i związane z tym umorzenie postępowania administracyjnego; wydano 1 decyzję sankcyjną w przedmiocie nałożenia administracyjnej kary pieniężnej w kwocie 1 600 zł; b. 2023 r. – wydano 1 decyzję sankcyjną w przedmiocie nałożenia kary pieniężnej w kwocie 30 000 zł; c. 2024 r. – nie wydano żadnej decyzji. Stąd też UKNF widzi potrzebę zmiany treści art. 192 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach poprzez wprowadzenie fakultatywnego charakteru kar pieniężnych. Powyższe pozwoli na większą elastyczność w stosowaniu przez KNF środków sankcyjnych, która dysponuje szeregiem tzw. miękkich (niesankcyjnych) narzędzi nadzorczego oddziaływania, co będzie stanowić rozwiązanie bardziej zbliżone do uprawnień Agencji w stosunku do firm audytorskich, przy jednoczesnym zachowaniu stawianych państwom członkowskim wymogów Dyrektywy 2014/56.	
Art. 212				
188.	Polska Agencja Nadzoru Audytowego	Zmiana dotycząca kontroli wspólnych W art. 212 dodaje się ust. 10 i 11 w brzmieniu: <u>„10. W ramach kontroli pod przewodnictwem Agencji firma audytorska przeprowadzająca badania jednostek zainteresowania publicznego może wyrazić zgodę na inne zasady i terminy</u>	Zmiana pozostaje neutralna dla firm audytorskich; zwiększenie obowiązków może następować wyłącznie za zgodą. Z uwagi na prowadzone negocjacje z nadzorem amerykańskim, konieczne może być wprowadzenie takich przepisów, które umożliwią wyłączenie ograniczeń dla firm audytorskich wynikających z prawa polskiego oraz wydłużą czas trwania kontroli.	

		uzyskiwania informacji i dokumentów od firmy audytorskiej przez Agencję i organ nadzoru publicznego z państwa trzeciego niż te wynikające z odrębnych przepisów. 11. Czas trwania kontroli przeprowadzanej przez Agencję z przedstawicielami organu nadzoru publicznego z państwa trzeciego nie może być dłuższy niż 2 miesiące.”	
Art. 215b – propozycja dodania			
189.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	UKN proponuje po art. 215a dodać art. 215b w następującym brzmieniu: <i>„Art. 215b. 1. Kto nie wykonuje obowiązku określonego w art. 89 ust. 2 pkt 1 ustawy lub wykonuje go nienależycie, podlega grzywnie do 250 000 zł.”</i>	Proponowana zmiana ma na celu dodanie przepisu karnego sankcjonującego niewykonywanie obowiązków wynikających z art. 89 ust. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach. W obecnym brzmieniu ustawy o biegłych rewidentach brak jest możliwości zastosowania sankcji za nieudzielenie KNF wyjaśnień lub nieprzekazanie dokumentów lub ich kopii, przez co Urząd Komisji Nadzoru Finansowego w procesie uzyskiwania wyjaśnień do JZP, który poprzedza ewentualne postępowanie administracyjne, nie ma narzędzi dyscyplinujących w powyższym zakresie. Proponowany przepis prawa miałby przede wszystkim charakter prewencyjny. W przypadku uwzględnienia niniejszej uwagi, Urząd Komisji Nadzoru Finansowego wskazuje na konieczność zmiany tytułu rozdziału 12a na tytuł: „Przepisy karne”.
UWAGI OGÓLNE			
190.	Polska Izba Ubezpieczeń	Wprowadzenie dodatkowej kategorii sprawozdań niebędących sprawozdaniami finansowymi, podlegających obowiązkowemu audytowi i ich uregulowanie.	Brak jest jasnych uregulowań w zakresie badania przez biegłego rewidenta uprawnionego do badania sprawozdania finansowego, sprawozdań które także podlegają ustawowo obowiązkowemu badaniu jak SFCR czy CSRD, wyboru audytora do ich badania, ich traktowania w kontekście limitu kosztów usług dodatkowych w kosztach badania sprawozdania finansowego.

191.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Zmiana charakteru kontroli	Kontrole były, są i będą. Natomiast nie mogą one mieć charakteru przytłaczającego, czy wręcz destrukcyjnego dla biegłego rewidenta i jego pracy. Podczas wykonywania swoich zawodowych czynności, biegły ma obowiązek skupiać się na swojej pracy, relacji z klientem, samokształceniu, bez ciągłego myślenia o konsekwencjach, jakie mogą go spotkać w związku z tą, czy następną kontrolą. W Polsce jest wiele grup zawodowych, tj. zawodów zaufania publicznego, równie ważnych dla biznesu, gospodarki, obrotu finansowego, ale tylko w odniesieniu do zawodu biegłego rewidenta powstała specjalna, centralna instytucja kontroli. Przecież nie chodzi i nie powinno chodzić o to, aby się jej bać, doznając paraliżującego strachu ilekroć pojawiają się kontrolerzy. Bardziej Państwo i jego struktury powinny być nastawione na pomoc, wsparcie, sygnalizowanie tych czy innych nieprawidłowości zwłaszcza, kiedy mają one charakter stricte formalny i nie rzutują na wynik finansowy.
192.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Stwierdzenie o <i>przeregulowaniu</i> zawodu nie jest pozbawione podstaw.	Spośród licznych zawodów zaufania publicznego, regulowanych przez ustawy, warto zauważyć, że UoBR pozostaje zdecydowanie jednym z najbardziej obszernych aktów normatywnych w tym zakresie, liczy bowiem 201 stron. Analiza innych ustaw, które także regulują zawody zaufania publicznego wskazuje, że: 1) Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym obejmuje 35 stron; 2) Ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych obejmuje 66 stron; 3) Ustawa z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o advokaturze obejmuje 73 strony; 4) Ustawa z dnia 14 lutego 1991 r. Prawo o notariacie obejmuje 85 stron. Szczególnie wartym podkreślenia jest fakt, że wszystkie wymienione wyżej ustawy, regulują zawody zaufania publicznego, których liczebność każdorazowo, jest zdecydowanie większa niż w

			przypadku biegłych rewidentów. Zsumowanie wymienionych wyżej ustaw daje 259 stron, co na tle liczącej 201 stron UoBR wygląda wręcz nieprawdopodobnie. Być może, warto w tym kontekście, zastanowić się nad deregulacją zawodu biegłego rewidenta w perspektywie najbliższych lat ?	
UWAGI DO INNYCH AKTÓW PRAWNYCH				
193.	KOMISJA EGZAMINACYJNA	Rozporządzenie MF w sprawie postępowania kwalifikacyjnego § 3 dodanie ust. 5 5. Kandydat na biegłego rewidenta, który nie przystąpił do żadnego egzaminu z wiedzy przez okres 48 miesięcy od ostatniego egzaminu lub wpisaniu na listę kandydatów zostaje wykreślony z listy kandydatów na biegłego rewidenta.	Takie działanie pozwoli na obniżenie kosztów utrzymania bazy danych a tym samym kosztów administracyjnych Komisji Egzaminacyjnej oraz urealni liczbę kandydatów. Obecnie w bazie jest +/- 17 tyś kandydatów na biegłego rewidenta z czego zdających egzaminy jest około 2 tyś.	