

Zestawienie szczegółowych propozycji dotyczących zmian aktualnego tekstu UoBR

L p.	Jednostka redakcyjna ustawy ¹⁾	Propozycja zmiany wraz z brzmieniem przepisów	Uzasadnienie ²⁾
1.	Art. 2 pkt 14 oraz 15	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 gospodarcza 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.

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

2.	Art. 57	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.

3.	Art. 2 punkt 1)	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 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;	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 sprawozdań finansowych emitentów zarejestrowanych w krajach trzecich, których obowiązek przeprowadzenia wynika de facto z <i>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</i> („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 <i>ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości</i> („ustawa o rachunkowości”) Zmiana dotycząca prawa krajowego do zastosowania także w przypadku definicji badania dobrowolnego.
4.	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 mającymi zastosowanie przepisami dotyczącymi rachunkowości i sprawozdawczości finansowej, a także przyjętymi zasadami (polityką) rachunkowości;	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 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

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

			sprawozdawczości finansowej. Zasady (polityka) rachunkowości nie jest wskazana.
5.	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,	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.
6.	Art. 83 ust.6 punkt 1)	Wykreślić: opinię, czy badane sprawozdanie finansowe zostało sporządzone na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg rachunkowych;	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 odpowiednio ujmie w swojej opinii czy jest ono zgodne z mającymi zastosowanie przepisami prawa (patrz punkt powyżej).
7.	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;	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.

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

		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;	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
--	--	--	--

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

			informacji regulacyjnej sporządzanej przez wybrane podmioty sektora finansowego, jeśli taka będzie wola ustawodawcy.
8.	Art. 84	Wykreślić: Sprawozdanie z badania jest sporządzane w oparciu o akta badania zgromadzone i opracowane przez kluczowego biegłego rewidenta w toku badania. 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.	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 rewidentci 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.
9.	Art. 106	Zmienić w sposób następujący: 1. Agencja przeprowadza kontrole w firmie audytorskiej w zakresie dotyczącym badań ustawowych i atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. 1¹Celem 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; 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.	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.

		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.	
10.	Art. 112	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	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

	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 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	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 skoncentrowaną 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 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.
--	--	--

	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, naliczonego 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 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. 174 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.	
11.	Art. 115a	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.	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

	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 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.	dni robocze. Taki sposób przeprowadzania nie jest efektywny z punktu widzenia systemowego.
--	--	---

12.	art. 120 ust. 3	Zmienić w sposób następujący: 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.
-----	-----------------	--	--

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

			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.
13.	Art. 129	Zmienić w sposób następujący: 3. Większość członków komitetu audytu, w tym jego przewodniczący oraz członek posiadający wiedzę i umiejętności w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych, jest niezależna od danej jednostki zainteresowania publicznego.	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 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. Komitetom 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.

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

			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.
14.	art. 159 ust. 5	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.
15.	Art. 183 ust. 3	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

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

	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.	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
--	---	---

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

			do sytuacji, w której wysokość kary administracyjnej jest wyższa, aniżeli w sytuacji, w której organ orzekłby sprawnie. 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%.
16.	Art. 78	Zmienić w sposób następujący: 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 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	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 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.

		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 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.	
17.	Art. 172	Zmienić w sposób następujący: 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:	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

Załącznik do pisma w sprawie przeglądu uobr

	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.	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 przywrócenie w pozostałym zakresie nadzoru sprawowanego przez samorząd zawodowy biegłych rewidentów.
--	---	--

1) odpowiednio: ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1035 z późn. zm.) lub ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm. - w zakresie przepisów odnośnie rewizji finansowej

2) wskazanie jaki problem istnieje obecnie oraz w jaki sposób zaproponowana zmiana wpłynie na jego rozwiązanie oraz podanie - jeżeli jest to możliwe - danych niezbędnych do szczegółowej analizy oraz opracowania Oceny Skutków Regulacji, w tym uwzględnienie ewentualnych kosztów jakie zaproponowana zmiana może powodować