

KOMUNIKAT NR 49/2015
KRAJOWEJ RADY BIEGŁYCH REWIDENTÓW

z dnia 10 lutego 2015 r.

w sprawie obowiązków biegłych rewidentów dotyczących podnoszenia kwalifikacji zawodowych, w tym przez odbywanie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów (dalej: „KRBR”) przypomina, iż od dnia 1 stycznia 2015 r. zmianie¹ uległy regulacje w zakresie obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów. W ich wyniku:

- zmianie uległy przepisy m.in. art. ustawy z dnia 7 maja 2009 r. *o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym* (Dz. U. Nr 77, poz. 649, z późn. zm.; dalej: „ustawa”), m.in. dotyczące obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów,
- Minister Finansów wydał rozporządzenie z dnia 21 listopada 2014 r. *w sprawie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów* (Dz. U. z 2014 r. poz. 1730; dalej: „rozporządzenie”),
- Krajowa Rada Biegłych Rewidentów podjęła uchwałę Nr 2751/51a/2015 z dnia 28 stycznia 2015 r. *w sprawie okresu rozliczeniowego i minimalnej liczby godzin obligatoryjnego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów* (dalej: uchwała²).

Najbardziej istotne zmiany w zakresie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów (dalej: „ODZ”) obowiązujące od dnia 1 stycznia 2015 r. to:

- ODZ polega na odbyciu szkolenia, którego program kształcenia ma na celu podnoszenie wiedzy lub umiejętności związanych z wykonywaniem zawodu biegłego rewidenta, w szczególności z zakresu rachunkowości i rewizji finansowej (art. 4 ust. 2 ustawy);
- część ODZ biegły rewident może odbyć w ramach samokształcenia zawodowego; odbycie samokształcenia zawodowego biegły rewident potwierdza złożonym przez siebie oświadczeniem (art. 4 ust. 2b ustawy);
- dokumenty potwierdzające odbycie ODZ biegły rewident przechowuje przez okres 6 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym ODZ odbyto (art. 4 ust. 2d ustawy);
- KRBR, na udokumentowany wniosek biegłego rewidenta, może, w uzasadnionych przypadkach, wyrazić zgodę na odbycie ODZ w terminie późniejszym, nie dłuższym jednak niż dwa lata od upływu wymaganego terminu (art. 4 ust. 2f ustawy);

¹ Na mocy ustawy z dnia 9 maja 2014 r. o ułatwieniu dostępu do wykonywania niektórych zawodów regulowanych (Dz. U. z 2014 r. poz. 768).

² Uchwała została zatwierdzona przez Komisję Nadzoru Audytowego w dniu 11 marca 2015 r.

- KRBR określa, w formie uchwały, zatwierdzanej przez Komisję Nadzoru Audytowego:
 - zakres tematyczny ODZ, z wyjątkiem części dotyczącej samokształcenia zawodowego, o której mowa w ust. 2b ustawy;
 - okres rozliczeniowy i minimalną liczbę godzin ODZ, w tym dopuszczalną liczbę godzin przypadających na samokształcenie zawodowe, dla biegłych rewidentów wykonujących zawód i niewykonujących zawodu (art. 4 ust. 3 ustawy);

Na podstawie ww. przepisów KRBR:

- określiła zakres tematyczny ODZ w 2015 r. (uchwała Nr 2750/51/2015 KRBR z dnia 13 stycznia 2015 r. w sprawie zakresu tematycznego obowiązkowego doskonalenia zawodowego dla biegłych rewidentów w 2014 r.³),
- ustaliła 3-letni okres rozliczeniowy ODZ, obejmujący 3 kolejno następujące po sobie lata kalendarzowe; pierwszy z okresów rozliczeniowych rozpoczyna się dnia 1 stycznia 2015 r. i kończy dnia 31 grudnia 2017 r. (§ 1 ust. 1 i 2 uchwały);
- liczba godzin obowiązująca biegłego rewidenta (wykonującego i niewykonującego zawodu) w okresie rozliczeniowym wynosi 120 godzin lekcyjnych⁴ (§ 1 ust. 3 uchwały), z zastrzeżeniem, że:
 - co najmniej 72 godziny lekcyjne biegły rewident zobowiązany jest odbyć poprzez udział w szkoleniu przeprowadzonym przez KRBR lub jednostkę uprawnioną, o której mowa w art. 4 ust. 4 pkt 2 ustawy (dalej: „jednostka uprawniona”), w formach określonych w § 2 rozporządzenia,
 - co najwyżej 48 godzin lekcyjnych biegły rewident może odbyć w ramach samokształcenia, o którym mowa w art. 4 ust. 2b ustawy (dalej: „samokształcenie”), w formach określonych w § 3 rozporządzenia, tj. przez (katalog zamknięty):
 - uczestnictwo w konferencjach lub
 - pracę dydaktyczną, naukowo-dydaktyczną lub naukową, lub
 - uczestnictwo w studiach wyższych, studiach trzeciego stopnia, studiach podyplomowych, lub
 - uczestnictwo w szkoleniach przeprowadzanych w formie stacjonarnej lub w formie kształcenia na odległość z wykorzystaniem sieci Internet (e-learning), lub
 - uczestnictwo w kursach kształcenia teoretycznego i praktycznego, lub
 - udział w opracowywaniu projektów aktów prawnych, lub

³ Uchwała została zatwierdzona przez Komisję Nadzoru Audytowego w dniu 11 lutego 2015 r.

⁴ 1 godzina lekcyjna trwa 45 minut.

- napisanie wydanych lub przyjętych do druku publikacji w formie książki, rozdziału w książce, artykułu w czasopiśmie fachowym, lub
 - opracowanie wydanego programu multimedialnego, lub
 - prowadzenie kursów, wykładów, wygłaszanie referatów na konferencjach lub szkoleniach;
- godziny ODZ odbyte w okresie rozliczeniowym ponad wymiar określony dla danego cyklu rozliczeniowego nie zostają zaliczone do kolejnego okresu rozliczeniowego (§ 1 ust. 4 uchwały);
- minimalna liczba godzin obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, którą biegły rewident zobowiązany jest odbyć w każdym roku kalendarzowym okresu rozliczeniowego wynosi 24 godziny lekcyjne, z zastrzeżeniem że:
- co najmniej 16 godzin lekcyjnych biegły rewident zobowiązany jest odbyć poprzez udział w szkoleniu przeprowadzonym przez KRBR lub jednostkę uprawnioną,
 - co najwyżej 8 godzin lekcyjnych biegły rewident może odbyć w ramach samokształcenia (§ 2 ust. 1 uchwały);
- obowiązek udziału biegłego rewidenta w ODZ powstaje z pierwszym dniem roku następującego po roku, w którym biegły rewident został wpisany do rejestru (art. 4 ust. 2c ustawy), w rozumieniu momentu, w którym wpis do rejestru stał się dokonany⁵;
- biegłego rewidenta, którego wpis do rejestru biegłych rewidentów nastąpił (stał się dokonany) w trakcie okresu rozliczeniowego, obowiązuje szkolenie w wymiarze proporcjonalnym, co oznacza, iż na każdy rok okresu rozliczeniowego przypada 40 godzin ODZ (§ 2 ust. 2 uchwały).

Nie zmieniła się treść art. 21 ust. 4 ustawy, zgodnie z którym KRBR ma obowiązek informowania Komisji Nadzoru Audytowego, w terminie do dnia 31 marca, za rok poprzedni, o niewywiązaniu się przez biegłych rewidentów z obowiązku ODZ oraz o podjętych działaniach w tym zakresie. Oznacza to (na przykładzie cyklu rozliczeniowego 2015-2017), że KRBR będzie przekazywać Komisji informacje dotyczące biegłych rewidentów, którzy:

- za 2015 r.: nie odbyli 24 godzin ODZ i jednocześnie nie otrzymali zgody KRBR na przeniesienie brakującej części ODZ na okres następny (na 2016 r. lub 2017 r.),
- za 2016 r.:

⁵ Więcej na temat momentu dokonania wpisu w komunikacie Nr 39/2014 KRBR z dnia 29 lipca 2014 r. w sprawie realizacji wpisu oraz skreślenia z rejestru biegłych rewidentów oraz z listy podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych (dostępny na stronie: www.kibr.org.pl, w zakładce „Biegli Rewidenci/Dokumenty”).

- nie odbyli 24 godzin ODZ i jednocześnie nie otrzymali zgody KRBR na przeniesienie brakującej części ODZ na okres następny (na 2017 r. lub 2018 r.),
- otrzymali wcześniej zgodę KRBR na przeniesienie brakującej za 2015 r. części ODZ na 2016 r. i jej nie odbyli w 2016 r.,
- za 2017 r.:
 - nie odbyli 120 godzin ODZ w całym cyklu rozliczeniowym i jednocześnie nie otrzymali zgody KRBR na przeniesienie brakującej części ODZ na okres następny (na 2018 r. lub 2019 r.),
 - nie odbyli 24 godzin ODZ i jednocześnie nie otrzymali zgody KRBR na przeniesienie brakującej części ODZ na okres następny (na 2018 r. lub 2019 r.),
 - otrzymali wcześniej zgodę KRBR na przeniesienie brakującej za 2015 r. części ODZ na 2017 r. i jej nie odbyli,
 - otrzymali wcześniej zgodę KRBR na przeniesienie brakującej za 2016 r. części ODZ na 2017 r. i jej nie odbyli.

Wszyscy ww. biegli rewidenci są jednocześnie kierowani przez KRBR do Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego (dalej: „KRD”) celem ewentualnego wszczęcia wobec nich postępowania dyscyplinarnego za niedopełnienie ODZ.

Jednocześnie KRBR informuje, że nie ma możliwości ubiegania się o wyrażenie zgody na odbywanie ODZ w terminie późniejszym w stosunku do tej części szkolenia, na którą zgoda taka została wcześniej udzielona.

W załączniku do komunikatu przedstawiono kilka przykładów, które mogą być pomocne w wypełnianiu dyspozycji art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy (wszystkie dla cyklu rozliczeniowego 2015-2017).

Przykład 1

Założenia: Biegły rewident brał udział w latach 2015-2017 w następujących szkoleniach:

- w 2015 r.: 24 godziny szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 8 godzin szkolenia w ramach samokształcenia,
- w 2016 r.: 32 godziny szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 8 godzin szkolenia w ramach samokształcenia,
- w 2017 r.: 24 godziny szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 24 godziny szkolenia w ramach samokształcenia.

Ww. założenia prezentuje poniższa tabela.

Forma odbytego szkolenia	Liczba godzin ODZ w poszczególnych latach cyklu rozliczeniowego		
	2015	2016	2017
Organizowane przez KRBR lub jednostkę uprawnioną	24	32	24
Samokształcenie	8	8	24
Suma godzin w poszczególnych latach kalendarzowych:	32	40	48
Suma godzin ODZ dla cyklu rozliczeniowego:	120		
Liczba godzin wymagana dla całego cyklu rozliczeniowego:	120		
Liczba godzin brakująca do wymaganej dla całego cyklu rozliczeniowego:	0		
w tym maksymalna liczba godzin ODZ w ramach samokształcenia:	n/d		

Prawidłowość wypełniania przez biegłego rewidenta ODZ w poszczególnych latach:

- w 2015 r.: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2016 r.: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2017 r. – rok kalendarzowy: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2017 r. – cykl rozliczeniowy: wypełnione minimum godzinowe (120), nie przekroczono maksymalnej liczby godzin ODZ w ramach samokształcenia (48).

Wnioski dotyczące poszczególnych lat w cyklu rozliczeniowym:

- w 2015 r.: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ,
- w 2016 r.: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ,
- w 2017 r. – rok kalendarzowy: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ,
- w 2017 r. – cykl rozliczeniowy: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ

Przykład 2

Założenia: Biegły rewident brał udział w latach 2015-2017 w następujących szkoleniach:

- w 2015 r.: 24 godziny szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 8 godzin szkolenia w ramach samokształcenia,
- w 2016 r.: 32 godziny szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 8 godzin szkolenia w ramach samokształcenia,
- w 2017 r.: 24 godziny szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 8 godzin szkolenia w ramach samokształcenia. Złożenie wniosku do KRBR o odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2018 r. i uzyskanie zgody KRBR.

Ww. założenia prezentuje poniższa tabela.

Forma odbytego szkolenia	Liczba godzin ODZ w poszczególnych latach cyklu rozliczeniowego		
	2015	2016	2017
Organizowane przez KRBR lub jednostkę uprawnioną	24	32	24
Samokształcenie	8	8	8
Suma godzin w poszczególnych latach kalendarzowych:	32	40	32
Suma godzin ODZ dla cyklu rozliczeniowego:	104		
Liczba godzin wymagana dla całego cyklu rozliczeniowego:	120		
Liczba godzin brakująca do wymaganej dla całego cyklu rozliczeniowego:	16		
w tym maksymalna liczba godzin ODZ w ramach samokształcenia:	16*		

** Maksymalna liczba godzin ODZ w ramach samokształcenia w cyklu rozliczeniowym nie może wynieść więcej niż 48. W omawianym przykładzie suma godzin w ramach samokształcenia wyniosła 24. Jednocześnie biegłemu rewidentowi brakuje 16 godzin ODZ. Stąd też ma możliwość (po uzyskaniu zgody KRBR) całość brakujących godzin zrealizować w ramach samokształcenia w 2018 r.*

Prawidłowość wypełniania przez biegłego rewidenta ODZ w poszczególnych latach:

- w 2015 r.: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2016 r.: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2017 r. – rok kalendarzowy: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),

- **w 2017 r. – cykl rozliczeniowy:** niewypełnione minimum godzinowe (120; brakuje 16 godzin), nie przekroczono maksymalnej liczby godzin ODZ w ramach samokształcenia (48).

Wnioski dotyczące poszczególnych lat w cyklu rozliczeniowym:

- w 2015 r.: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ,
- w 2016 r.: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ,
- w 2017 r. – rok kalendarzowy: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ,
- **w 2017 r. – cykl rozliczeniowy:** ze względu na uzyskanie zgody KRBR na odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2018 r. (brakuje 16 godzin, z czego wszystkie mogą być odbyte w ramach samokształcenia), zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieotrzymania ww. zgody od KRBR (lub niewystąpienia o nią), obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do cyklu rozliczeniowego nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie cyklu rozliczeniowego 2015-2017 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2018 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu).

Przykład 3

Założenia: Biegły rewident brał udział w latach 2015-2017 w następujących szkoleniach:

- w 2015 r.: 0 godzin szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 16 godzin szkolenia w ramach samokształcenia. Złożenie wniosku do KRBR o odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2016 r. i uzyskanie zgody KRBR,
- w 2016 r.: 0 godziny szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 24 godziny szkolenia w ramach samokształcenia. Odbycie brakującej liczby szkoleń ODZ z 2015 r. Złożenie wniosku do KRBR o odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2017 r. i uzyskanie zgody KRBR,
- w 2017 r.: 32 godziny szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 24 godzin szkolenia w ramach samokształcenia. Odbycie brakującej liczby szkoleń ODZ z 2016 r. Złożenie wniosku do KRBR o odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2018 r. i uzyskanie zgody KRBR.

Ww. założenia prezentuje poniższa tabela.

Forma odbytego szkolenia	Liczba godzin ODZ w poszczególnych latach cyklu rozliczeniowego		
	2015	2016	2017
Organizowane przez KRBR lub jednostkę uprawnioną	0	0	32
Samokształcenie	16	24	24
Suma godzin w poszczególnych latach kalendarzowych:	16	24	40*
Suma godzin ODZ dla cyklu rozliczeniowego:	80		
Liczba godzin wymagana dla całego cyklu rozliczeniowego:	120		
Liczba godzin brakująca do wymaganej dla całego cyklu rozliczeniowego:	40		
w tym maksymalna liczba godzin ODZ w ramach samokształcenia:	0*		

* Maksymalna liczba godzin ODZ w ramach samokształcenia w cyklu rozliczeniowym nie może wynieść więcej niż 48, a w omawianym przykładzie suma godzin w ramach samokształcenia wyniosła 64. Tym samym 16 godzin (= 64 - 48) nie może zostać uznane za samokształcenie w 2017 r.

Prawidłowość wypełniania przez biegłego rewidenta ODZ w poszczególnych latach:

- w 2015 r.: niewypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2016 r.: niewypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia), pomimo wskazania 24 godzin szkolenia.

Wynika to z faktu, iż maksymalnie 8 godzin z minimum godzinowego może w danym roku zostać zrealizowane w ramach samokształcenia,

- w 2017 r. – rok kalendarzowy: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2017 r. – cykl rozliczeniowy: niewypełnione minimum godzinowe (120); brakuje 40 godzin, żadna z brakujących godzin nie może być zrealizowana w ramach samokształcenia).

Wnioski dotyczące poszczególnych lat w cyklu rozliczeniowym:

- w 2015 r.: ze względu na uzyskanie zgody KRBR na odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2016 r. (brakuje 16 godzin szkolenia przeprowadzanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną), zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieotrzymania ww. zgody od KRBR (lub niewystąpienia o nią), obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do cyklu rozliczeniowego nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie roku kalendarzowego 2015 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2016 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu),

- w 2016 r.: ze względu na uzyskanie zgody KRBR na odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2017 r. (brakuje 16 godzin szkolenia przeprowadzanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną), a także na odbycie w 2016 r. ODZ przeniesionego z 2015 r. zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieotrzymania ww. zgody od KRBR (lub niewystąpienia o nią) i/lub nieodbycia ODZ przeniesionego z 2015 r., obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do roku kalendarzowego 2016 nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie roku kalendarzowego 2016 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2017 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu),

- w 2017 r. – rok kalendarzowy: ze względu na odbycie w 2017 r. ODZ przeniesionego z 2016 r. zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieodbycia ODZ przeniesionego z 2016 r., obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do roku kalendarzowego 2017 nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji

Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie roku kalendarzowego 2017 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2018 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu),

- **w 2017 r. – cykl rozliczeniowy:** ze względu na uzyskanie zgody KRBR na odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2018 r. (brakuje 40 godzin, z czego żadna z nich nie może być odbyta w ramach samokształcenia), a także na odbycie w 2017 r. ODZ przeniesionego z 2016 r. zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieotrzymania ww. zgody od KRBR (lub niewystąpienia o nią) i/lub nieodbycia ODZ przeniesionego z 2016 r., obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do cyklu rozliczeniowego 2015-2017 nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie cyklu rozliczeniowego 2015-2017 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2018 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu).

Przykład 4

Założenia: Biegły rewident brał udział w latach 2015-2017 w następujących szkoleniach:

- w 2015 r.: 16 godzin szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 24 godziny szkolenia w ramach samokształcenia,
- w 2016 r.: 16 godzin szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 24 godziny szkolenia w ramach samokształcenia,
- w 2017 r.: 16 godzin szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 24 godziny szkolenia w ramach samokształcenia. Złożenie wniosku do KRBR o odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2018 r. i uzyskanie zgody KRBR.

Ww. założenia prezentuje poniższa tabela.

Forma odbytego szkolenia	Liczba godzin ODZ w poszczególnych latach cyklu rozliczeniowego		
	2015	2016	2017
Organizowane przez KRBR lub jednostkę uprawnioną	16	16	16
Samokształcenie	24	24	24
Suma godzin w poszczególnych latach kalendarzowych:	40	40	16*
Suma godzin ODZ dla cyklu rozliczeniowego:	96		
Liczba godzin wymagana dla całego cyklu rozliczeniowego:	120		
Liczba godzin brakująca do wymaganej dla całego cyklu rozliczeniowego:	24		
w tym maksymalna liczba godzin ODZ w ramach samokształcenia:	0*		

* Maksymalna liczba godzin ODZ w ramach samokształcenia w cyklu rozliczeniowym nie może wynieść więcej niż 48, a w omawianym przykładzie suma godzin w ramach samokształcenia wyniosła 72. Tym samym 24 godziny (= 72 - 48) nie mogą zostać uznane za samokształcenie w 2017 r.

Prawidłowość wypełniania przez biegłego rewidenta ODZ w poszczególnych latach:

- w 2015 r.: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2016 r.: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2017 r. – rok kalendarzowy: niewypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia), pomimo wskazania 40 godzin szkolenia. Wynika to z faktu, iż w latach 2015-2016 biegły rewident wykorzystał

całą możliwą liczbę godzin ODZ w ramach samokształcenia (48 godzin) i w 2017 r. nie może już mieć zaliczonych jakichkolwiek godzin samokształcenia jako ODZ,

- **w 2017 r. – cykl rozliczeniowy:** niewypełnione minimum godzinowe (120); brakuje 24 godzin, żadna z brakujących godzin nie może być zrealizowana w ramach samokształcenia).

Wnioski dotyczące poszczególnych lat w cyklu rozliczeniowym:

- w 2015 r.: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ,
- w 2016 r.: wypełnione obowiązki w zakresie ODZ,
- w 2017 r. – rok kalendarzowy: ze względu na uzyskanie zgody KRBR na odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2018 r. (brakuje 24 godzin szkolenia przeprowadzanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną), zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.
(W przypadku nieotrzymania ww. zgody od KRBR (lub niewystąpienia o nią), obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do roku kalendarzowego 2017 nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie roku kalendarzowego 2017 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2018 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu),
- **w 2017 r. – cykl rozliczeniowy:** ze względu na uzyskanie zgody KRBR na odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2018 r. (brakuje 24 godzin, z czego żadna z nich nie może być odbyta w ramach samokształcenia), zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.
(W przypadku nieotrzymania ww. zgody od KRBR (lub niewystąpienia o nią), obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do cyklu rozliczeniowego 2015-2017 nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie cyklu rozliczeniowego 2015-2017 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2018 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu).

Przykład 5

Założenia: Biegły rewident brał udział w latach 2015-2017 w następujących szkoleniach:

- w 2015 r.: 0 godzin szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 0 godzin szkolenia w ramach samokształcenia. Złożenie wniosku do KRBR o odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2017 r. i uzyskanie zgody KRBR,
- w 2016 r.: 0 godzin szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 0 godzin szkolenia w ramach samokształcenia. Złożenie wniosku do KRBR o odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2017 r. i uzyskanie zgody KRBR,
- w 2017 r.: 120 godzin szkolenia organizowanego przez jednostkę uprawnioną, 0 godzin szkolenia w ramach samokształcenia. Odbycie brakującej liczby szkoleń ODZ z 2015 r. i 2016 r.

Ww. założenia prezentuje poniższa tabela.

Forma odbytego szkolenia	Liczba godzin ODZ w poszczególnych latach cyklu rozliczeniowego		
	2015	2016	2017
Organizowane przez KRBR lub jednostkę uprawnioną	0	0	120
Samokształcenie	0	0	0
Suma godzin w poszczególnych latach kalendarzowych:	0	0	0
Suma godzin ODZ dla cyklu rozliczeniowego:	120		
Liczba godzin wymagana dla całego cyklu rozliczeniowego:	120		
Liczba godzin brakująca do wymaganej dla całego cyklu rozliczeniowego:	0		
w tym maksymalna liczba godzin ODZ w ramach samokształcenia:	n/d		

Prawidłowość wypełniania przez biegłego rewidenta ODZ w poszczególnych latach:

- w 2015 r.: niewypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2016 r.: niewypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2017 r. – rok kalendarzowy: wypełnione minimum godzinowe (24, w tym co najmniej 16 godzin szkolenia organizowanego przez KRBR lub jednostkę uprawnioną oraz co najwyżej 8 godzin szkolenia w formie samokształcenia),
- w 2017 r. – cykl rozliczeniowy: wypełnione minimum godzinowe (120).

Wnioski dotyczące poszczególnych lat w cyklu rozliczeniowym:

- w 2015 r.: ze względu na uzyskanie zgody KRBR na odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2017 r. (brakuje 24 godzin szkolenia), zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieotrzymania ww. zgody od KRBR (lub niewystąpienia o nią), obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do cyklu rozliczeniowego nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie roku kalendarzowego 2015 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2016 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu),

- w 2016 r.: ze względu na uzyskanie zgody KRBR na odbycie brakującej liczby godzin ODZ w 2017 r. (brakuje 24 godzin szkolenia), zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieotrzymania ww. zgody od KRBR (lub niewystąpienia o nią), obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do roku kalendarzowego 2016 nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie roku kalendarzowego 2016 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2017 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu),

- w 2017 r. – rok kalendarzowy: ze względu na odbycie w 2017 r. ODZ przeniesionego z 2015 r. i 2016 r., zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieodbycia ODZ przeniesionego z 2015 r. i 2016 r., obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do roku kalendarzowego 2017 nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ w zakresie roku kalendarzowego 2017 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2018 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu),

- w 2017 r. – cykl rozliczeniowy: ze względu na odbycie w 2017 r. ODZ przeniesionego z 2015 r. i 2016 r., zostały wypełnione obowiązki w zakresie ODZ.

(W przypadku nieodbycia ODZ przeniesionego z 2015 r. i 2016 r., obowiązki w zakresie ODZ w odniesieniu do cyklu rozliczeniowego 2015-2017 nie zostałyby wypełnione. Tym samym KRBR byłaby, na podstawie art. 21 ust. 4 ustawy, zobligowana do powiadomienia Komisji Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się biegłego rewidenta z obowiązku ODZ

w zakresie cyklu rozliczeniowego 2015-2017 (powiadomienie nastąpiłoby do dnia 31 marca 2018 r.), a także do przekazania do KRD informacji o popełnionym przez biegłego rewidenta przewinieniu).