

**PIBR**

Polska Izba Biegłych  
Rewidentów

**SPRAWOZDANIE**

**KRAJOWEJ KOMISJI**

**NADZORU**

**ZA LATA 2015-2019**



## Spis treści

1.	Wprowadzenie	2
1.1.	Skróty stosowane w sprawozdaniu	2
1.2.	Informacje o Krajowej Komisji Nadzoru i jej zadaniach	2
a)	w okresie obowiązywania uchylonej ustawy	3
b)	w okresie obowiązywania ustawy	3
1.3.	Strategia działania Krajowej Komisji Nadzoru	4
1.4.	Współpraca z Komisją Nadzoru Audytowego	5
2.	Uchwały i postanowienia Krajowej Komisji Nadzoru związane z procesem kontroli	5
3.	Kontrole w firmach audytorskich wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego w okresie obowiązywania uchylonej ustawy	6
3.1.	Plany kontroli, ich wykonanie oraz ustalenia kontroli	6
3.2.	Zatwierdzanie przez Komisję Nadzoru Audytowego raportów z kontroli	8
3.3.	Kontrole doraźne	9
3.4.	Kontrola weryfikacji zaleceń	10
4.	Kontrole w firmach audytorskich niewykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego w okresie obowiązywania uchylonej ustawy	10
4.1.	Plany kontroli, ich wykonanie oraz ustalenia kontroli	10
4.2.	Kontrole doraźne	11
4.3.	Kontrola weryfikacji zaleceń	11
5.	Kontrole w firmach audytorskich w okresie obowiązywania ustawy	12
5.1.	Plany kontroli, ich wykonanie oraz ustalenia kontroli	12
5.2.	Kontrole doraźne	13
5.3.	Kontrola weryfikacji zaleceń	13
6.	Doskonalenie zawodowe kontrolerów Krajowej Komisji Nadzoru	14
7.	Współpraca międzynarodowa	17
7.1.	Udział Krajowej Komisji Nadzoru w wykonywaniu zadań wchodzących w skład <i>Action Plan</i> dofinansowywanego ze środków Szwajcarsko-Polskiego Programu Współpracy	17
7.2.	Udział przedstawicieli Krajowej Komisji Nadzoru w warsztatach Sieci Zapewnienia Jakości – Quality Assurance Network-Audit (QAN –Audit)	18
8.	Podsumowanie	19

# 1. Wprowadzenie

## 1.1. Skróty stosowane w sprawozdaniu

ustawa	ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1089, z późn. zm.)
uchylona ustawa	ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (Dz. U. z 2016 r. poz. 1000, z późn. zm.)
PIBR	Polska Izba Biegłych Rewidentów
KNA	Komisja Nadzoru Audytowego
KKN	Krajowa Komisja Nadzoru
KRBR	Krajowa Rada Biegłych Rewidentów
KRD	Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny
KSD	Krajowy Sąd Dyscyplinarny
JZP	jednostka zainteresowania publicznego
SWKJ	system wewnętrznej kontroli jakości
MSKJ 1	międzynarodowy standard kontroli jakości 1
KSRF	krajowe standardy rewizji finansowej
KSB	krajowe standardy badania
MSB	międzynarodowe standardy badania
MSUP	międzynarodowe standardy usług przeglądu
MSUA	międzynarodowe standardy usług atestacyjnych innych niż badania i przeglądy historycznych informacji finansowych
FA	firma audytorska

## 1.2. Informacje o KKN i jej zadaniach

KKN jest organem PIBR powoływanym przez Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów na czteroletnią kadencję do wykonywania zadań związanych z nadzorem nad zapewnieniem jakości pracy biegłych rewidentów i firm audytorskich.

VIII Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów dokonał wyboru następujących osób, które weszły w skład KKN:

- Władysław Fałowski (przewodniczący od 12 czerwca 2017 r., członek do 11 czerwca 2017 r.),

- Jacek Wegner (zastępca przewodniczącego),
- Antoni Kwasiborski (członek od 12 czerwca 2017 r., przewodniczący do 11 czerwca 2017 r.),
- Jadwiga Godlewska (członek),
- Stefan Wójcicki (członek).

KKN obecnej kadencji odbyła 78 posiedzeń, w tym:

- 11 posiedzeń w 2015 r.,
- 20 posiedzeń w 2016 r.,
- 21 posiedzeń w 2017 r.,
- 19 posiedzeń w 2018 r.,
- 7 posiedzeń w 2019 r. (do dnia sporządzenia niniejszego sprawozdania).

#### **a) zadania KKN w okresie obowiązywania uchylonej ustawy**

Głównym zadaniem KKN było sprawowanie kontroli nad przestrzeganiem przepisów i procedur związanych z wykonywaniem czynności rewizji finansowej przez biegłych rewidentów oraz działalnością firm audytorskich, także wykonujących usługi na rzecz JZP, w tym przeprowadzanie kontroli:

- systemu wewnętrznej kontroli jakości w FA,
- zgodności działalności FA z przepisami prawa;
- dokumentacji rewizyjnej z wykonanych czynności rewizji finansowej, w tym zgodności z obowiązującymi standardami rewizji finansowej i wymaganiami dotyczącymi niezależności,
- ilości i jakości wykorzystywanych zasobów kadrowych,
- naliczonego wynagrodzenia za czynności rewizji finansowej.

#### **b) zadania KKN w okresie obowiązywania ustawy**

Przeprowadzanie kontroli przestrzegania przepisów prawa, procedur i standardów przez biegłych rewidentów i FA w zakresie:

- badań ustawowych jednostek innych niż JZP,
- ustalonym przez KRBR – usług objętych krajowymi standardami wykonywania zawodu innych niż badanie ustawowe (20 września 2018 r. KRBR podjęła uchwałę nr 2477/45a/2018 w sprawie zakresu kontroli usług objętych krajowymi standardami wykonywania zawodu innych niż badanie ustawowe).

2017 rok był szczególny, z uwagi na zmianę podstaw prawnych działania KKN. Sejm w dniu 11 maja 2017 r. przyjął ustawę *o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym*, która weszła w życie 21 czerwca 2017 r. Tym samym została uchylona obowiązująca dotychczas ustawa z dnia 7 maja 2009 r. *o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym*.

Najważniejsze z punktu widzenia KKN zmiany wprowadzone ustawą dotyczyły:

- przejęcia przez KNA kontroli badań ustawowych sprawozdań finansowych JZP, przeprowadzanych przez FA,
- wyeksponowania analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w badaniach ustawowych, jako nieodzownej przesłanki wpływającej na częstotliwość przeprowadzania kontroli w FA,
- zatwierdzania przez KNA procedur przeprowadzania kontroli przez KKN,
- zatwierdzania przez KNA planu kontroli KKN, tj. planu dotyczącego FA przeprowadzających badania ustawowe jednostek nie zaliczanych do JZP,
- obowiązku respektowania wydawanych przez KNA zaleceń i instrukcji dotyczących sposobu przeprowadzania przez KKN kontroli i zlecenia przez KNA przeprowadzania przez KKN kontroli doraźnych,
- możliwości żądania od FA informacji niezbędnych do planowania i przeprowadzenia kontroli,
- wprowadzenia określonego katalogu naruszeń przepisów ustawy, które skutkują odpowiedzialnością administracyjną FA,
- składania, po kontroli, do KRBR informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach, zamiast, jak dotychczas, wniosku o nałożenie kary,
- obowiązku – na podstawie decyzji KRBR – przeprowadzenia przez KKN analizy akt badań FA, która np. złożyła wniosek o skreślenie z listy.

### **1.3. Strategia działania KKN**

KKN określiła strategię działania, koncentrując uwagę na zagadnieniach:

- 1) współpracy KKN z innymi organami PIBR oraz z KNA,
- 2) relacji KKN z FA i biegłymi rewidentami,
- 3) kształtowania nowoczesnego i efektywnego modelu nadzoru samorządowego, w tym rozwoju metod i narzędzi kontrolnych oraz aktualizacji procedur wykonywania kontroli,
- 4) kształtowania profesjonalnego wizerunku kontrolerów KKN.

W strategii KKN położono nacisk na poprawę jakości świadczonych przez FA usług, m.in. przez omawianie nieprawidłowości zidentyfikowanych w trakcie kontroli, przy jednoczesnym zachowaniu obiektywizmu ustaleń kontroli i adekwatności środków stosowanych w postępowaniu pokontrolnym. Ponadto w strategii uznano za konieczne opracowanie nowych procedur kontroli dokumentacji czynności rewizji finansowej innych niż badanie ustawowe rocznych sprawozdań finansowych.

KKN postanowiła też kontynuować różnicowanie procedur kontroli w odniesieniu do:

- dokumentacji usług wykonanych przez FA w zależności od:
  - wielkości i złożoności jednostki, dla której została wykonana usługa,
  - wielkości i struktury właścicielskiej FA,
  - przedmiotu kontroli;
- systemu wewnętrznej kontroli jakości FA, w zależności od rozmiarów jego działalności, struktury zatrudnienia i struktury właścicielskiej.

Za jeden ze strategicznych celów w mijającej kadencji, KKN uznała kształtowanie profesjonalnego wizerunku osób przeprowadzających kontrole.

#### **1.4. Współpraca z KNA**

KKN obecnej kadencji ściśle współpracuje z przedstawicielami KNA oraz Biurem KNA, aby wywiązywać się z obowiązków, nałożonych przepisami prawa. Realizując ten cel, KKN jest w stałym kontakcie z Biurem KNA. W okresie objętym sprawozdaniem odbyły się spotkania KKN z przedstawicielami KNA oraz pracownikami Biura KNA w celu omówienia spraw związanych z procesem kontroli prowadzonych przez KKN oraz nadzoru, sprawowanego przez KNA. W szkoleniach dla kontrolerów organizowanych przez KKN, udział brali pracownicy Biura KNA. Powyższe, a także liczna korespondencja pomiędzy KKN a KNA, służyło również ukazaniu pełnej transparentności działań KKN w obliczu wyzwań, z jakimi przyszło się mierzyć KKN.

## **2. Uchwały i postanowienia KKN związane z procesem kontroli**

KKN podejmowała istotne, z punktu widzenia przeprowadzania kontroli, uchwały i postanowienia w sprawach:

- określenia procedur wyboru kontrolerów KKN do przeprowadzania kontroli,
- określenia zasad doskonalenia zawodowego kontrolerów KKN,
- przyjmowania planów kontroli,
- określenia wzoru protokołu kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów KKN,
- określenia procedur przeprowadzania kontroli przez kontrolerów KKN,

- określenia ilości dokumentacji badania do kontroli,
- przyjęcia wzoru raportu z kontroli,
- określenia procedur weryfikacji zaleceń.

W celu właściwego przeprowadzania całego procesu kontroli, KKN na stronie internetowej PIBR (w części dostępnej dla kontrolerów KKN) zamieszcza wzory dokumentów oraz inne pomocne dokumenty, które są wykorzystywane w toku przeprowadzania kontroli, a także komunikaty KKN, mające na celu usprawnienie przeprowadzania kontroli.

### **3. Kontrole w FA wykonujących czynności rewizji finansowej w JZP w okresie obowiązywania uchylonej ustawy**

#### **3.1. Plany kontroli, ich wykonanie oraz ustalenia kontroli**

W 2015 r. KKN kontynuowała realizację planu kontroli 2015 oraz w całości przygotowywała i realizowała plan kontroli 2016 w FA wykonujących czynności rewizji finansowej na rzecz JZP.

Do planów kontroli na lata 2015-2016 włączono:

- FA, dla których 2015 r. lub 2016 r. był ostatnim rokiem kontroli w wymaganym 3-letnim cyklu,
- FA o największym udziale w rynku usług audytorskich, zaliczone do tzw. „wielkiej czwórki”, zgodnie z przyjętą zasadą, że są one kontrolowane corocznie,
- FA wskazane przez KNA.

<b>Wyszczególnienie</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
Liczba FA ujętych w planie kontroli	58	54
Liczba wykonanych kontroli	55	53
Liczba niewykonanych kontroli, w tym:	3	1
▪ niepoddanie się kontroli (skutek: powiadomienie KRBR)	1	
▪ skreślenie FA z listy na wniosek FA	2	1
Liczba skontrolowanych dokumentacji, w tym:	196	153
▪ bez stwierdzenia nieprawidłowości	98	71
▪ ze stwierdzonymi nieprawidłowościami	98	82
Liczba kluczowych biegłych rewidentów, których dokumentacje poddano kontroli	163	132

Liczba kontroli bez stwierdzenia nieprawidłowości	29	23
Liczba kontroli ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, w wyniku czego postanowiono o skierowaniu:	26	30
▪ zaleceń	26	30
▪ wniosków do KR D	15	14
▪ wniosków do KRBR	7	6
Liczba FA, które wniosły zastrzeżenia do treści protokołów kontroli	10	10
Liczba FA, którym uznano zastrzeżenia, wniesione do treści protokołów kontroli	0	0

Struktura dokumentacji poddanych kontroli ze względu na rodzaj jednostki przedstawiała się następująco:

Wyszczególnienie	2015	2016
JZP, w tym:	127	86
▪ banki, w tym:	26	25
▪ <i>banki spółdzielcze</i>	24	24
▪ spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe	6	10
▪ fundusze inwestycyjne	3	3
▪ domy maklerskie	3	1
▪ zakłady ubezpieczeń	6	0
▪ spółki publiczne	83	47
▪ pozostałe jednostki (nie-JZP)	69	67
<b>RAZEM</b>	<b>196</b>	<b>153</b>

Przy wyborze dokumentacji do kontroli uwzględniano następujące elementy:

- czy dokumentacja dotyczy badania sprawozdania finansowego JZP,
- czy dokumentacja została przygotowana przez kluczowego biegłego rewidenta, który wykonywał znaczącą liczbę czynności rewizji finansowej w imieniu FA, z dążeniem do tego, aby poddać kontroli dokumentacje badania jak największej liczby biegłych rewidentów,
- czy osoba przeprowadzająca przegląd jakości zlecenia była powiązana z FA umową o pracę, czy też umową cywilno-prawną, tak by uzyskać potwierdzenie stosowania standardów wewnętrznej kontroli jakości zleceń realizowanych przez pracowników



i pozostałych biegłych rewidentów,

- wybór dokumentacji uwzględniał także wyniki oceny ryzyka, jak np. to, czy jednostka badana była jednostką, której akcje notowane były na rynku NewConnect.

Liczebność próby wynosiła od 1 do 6 (2015 r.) oraz od 1 do 5 (2016 r.) dokumentacji badań sprawozdań finansowych (w niektórych przypadkach ulegała ona zwiększeniu w wyniku decyzji KKN).

Ponadto w 2015 r.:

- skierowano do KR D 15 wniosków w wyniku kontroli wykonanych w latach wcześniejszych, w tym 12 na zalecenie KNA,
- skierowano 9 wniosków do KRBR (8 w 2015 r., 1 w 2016 r.), w tym 7 na zalecenie KNA w wyniku kontroli wykonanych w latach wcześniejszych, niezwłocznie po zatwierdzeniu raportów z kontroli przez KNA.

### 3.2. Zatwierdzanie przez KNA raportów z kontroli

Zgodnie z przepisami uchylonej ustawy, raporty z kontroli przeprowadzonych w FA wykonujących czynności rewizyjne w JZP podlegały zatwierdzeniu przez KNA. Ponadto KNA miało prawo wnoszenia zaleceń dokonania zmian w treści raportów.

Wszystkie raporty z kontroli z planów kontroli 2015 i 2016, były przekazywane do KNA niezwłocznie po zakończeniu kontroli przez KKN.

Status raportów	Raporty z kontroli wykonanych w 2015 r.	Raporty z kontroli wykonanych w 2016 r.
zatwierdzone bez zmian	34	27
zatwierdzone po wprowadzeniu zmian	16	20
odmowa zatwierdzenia raportu	1	2
niepodlegające zatwierdzeniu*	4	4
Razem	55	53

\*FA nie wykonywała czynności rewizji finansowej w JZP

Zmiany w raportach z kontroli, wymagane przez KNA, dotyczyły głównie złożenia lub modyfikacji wniosków do KR D i/lub wniosków do KRBR.

KKN na żądanie KNA złożyła:

Wyszczególnienie	W wyniku kontroli przeprowadzonych zgodnie z planem kontroli na rok		
	2014	2015	2016
Wnioski do KR D	29	21	22
Wnioski do KRBR	13	9	11

### 3.3. Kontrole doraźne

W 2015 r. wykonano 4 kontrole doraźne, w tym 2 kontrole na zlecenie KNA. KKN zakończyła powyższe kontrole w następujący sposób:

- 1 kontrolę bez stwierdzenia nieprawidłowości,
- 2 kontrole skierowaniem zaleceń (na żądanie KNA złożono 1 wniosek do KRBR),
- 1 kontrolę skierowaniem zaleceń oraz złożeniem 1 wniosku do KR D oraz wniosku do KRBR (na żądanie KNA złożono dodatkowy 1 wniosek do KR D).

W 2016 r., w wyniku zalecenia KNA, wszczęto 1 kontrolę doraźną. W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami KKN wysłała do FA zalecenia oraz skierowała 1 wniosek do KR D. Ponadto, na żądanie KNA został złożony do KRBR wniosek o ukaranie FA oraz dodatkowy wniosek do KR D.

Stan zatwierdzania przez KNA raportów z kontroli doraźnych przedstawia się następująco:

Status raportów	Raporty z kontroli wykonanych w 2015 r.	Raporty z kontroli wykonanych w 2016 r.
zatwierdzone bez zmian	1	0
zatwierdzone po wprowadzeniu zmian	2	1
niepodlegające zatwierdzeniu*	1	0
Razem	4	1

*\*przedmiotem kontroli nie była czynność rewizji finansowej w JZP*

Wnioskowane przez KNA zmiany w raportach z kontroli dotyczyły głównie żądania złożenia wniosków do KR D o wszczęcie postępowania dyscyplinarnego przeciwko biegłemu rewidentowi i/lub wniosków do KRBR o ukaranie FA.

KKN na żądanie KNA złożyła:

Wyszczególnienie	W wyniku kontroli doraźnych przeprowadzonych w latach	
	2015	2016
Wnioski do KRD	1	1
Wnioski do KRBR	1	1

### 3.4. Kontrola weryfikacji zaleceń

KKN zweryfikowała wykonanie zaleceń – w 5 przypadkach, w związku z niewykonaniem zaleceń, KKN zdecydowała o skierowaniu do KRBR wniosków o nałożenie kar pieniężnych na FA.

## 4. Kontrole w FA niewykonujących czynności rewizji finansowej w JZP w okresie obowiązywania uchylonej ustawy

### 4.1. Plany kontroli, ich wykonanie oraz ustalenia kontroli

W 2015 r. został zamknięty cykl 6-letni kontroli FA podlegających kontroli.

Do planów kontroli 2015 i 2016 włączono:

- FA, dla których 2015 r. lub 2016 r. był ostatnim rokiem w 6-letnim cyklu,
- FA z wcześniejszych planów kontroli, zakończone zapowiedzią ponownej kontroli w 2015 r. lub 2016 r.,
- FA z planów kontroli odpowiednio 2014 r. i 2015 r. przełożone decyzją KKN odpowiednio na 2015 r. i 2016 r.,
- FA, o których informacje wskazywały na ryzyko zagrożenia wymaganej jakości badań sprawozdań finansowych (np. duża liczba badań przypadających na jednego kluczowego biegłego rewidenta, niskie ceny badania sprawozdań finansowych).

Wyszczególnienie	2015	2016
Liczba FA ujętych w planie kontroli	154	278
Liczba wykonanych kontroli	127	252
Liczba niewykonanych kontroli, w tym:	27	26
▪ niepoddanie się kontroli (skutek: powiadomienie KRBR)	4	2
▪ skreślenie FA z listy na wniosek FA	9	14
▪ przełożenie kontroli na okres następny (np. z powodu choroby biegłego rewidenta)	7	7
▪ wykonywanie czynności rewizji finansowej przez FA		

na rzecz JZP, o czym KKN nie miała informacji w okresie sporządzania planów	7	2
▪ śmierć biegłego rewidenta, właściciela FA		1
Liczba kontroli bez stwierdzenia nieprawidłowości	42	64
Liczba kontroli ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, w wyniku czego postanowiono o skierowaniu:	85	188
▪ zaleceń*	79	187
▪ wniosków do KRBR	24	28
▪ wniosków do KRD	28	39

\* do FA, które na dzień zakończenia kontroli przez KKN były skreślone z listy, nie kierowano zaleceń

Do kontroli wybierano dokumentację badania biorąc pod uwagę ocenę ryzyka. Szczególną uwagę KKN przykładła do obligatoryjnego uwzględniania w kontroli dokumentacji badania sprawozdań finansowych spółek, których akcje są notowane w alternatywnym systemie obrotu. Działania KKN uwzględniały sygnały otrzymywane od kierownictwa Giełdy Papierów Wartościowych.

#### 4.2. Kontrole doraźne

W 2015 r. KKN podjęła decyzję o przeprowadzeniu 5 kontroli doraźnych, w tym:

- 3 kontroli w następstwie informacji otrzymanych od przedstawicieli Giełdy Papierów Wartościowych; w 1 przypadku do kontroli nie doszło z winy FA – KKN podjęła decyzję o zawiadomieniu KRBR o niepoddaniu się kontroli; drugą kontrolę zakończono skierowaniem zaleceń, wniosków do KRD i KRBR oraz zapowiedzią kontroli w 2017 r.; trzecią kontrolę zakończono skierowaniem zaleceń oraz wniosku do KRD,
- 2 kontrole na wniosek KRD; kontrole zakończono w jednym przypadku skierowaniem zaleceń, w drugim nie stwierdzono nieprawidłowości.

W 2016 roku przeprowadzono jedną kontrolę doraźną. KKN podjęła decyzję o jej przeprowadzeniu w związku z niepełnym wykonaniem przez FA zaleceń po kontroli planowej przeprowadzonej w 2015 r. Kontrolę zakończono wydaniem zaleceń, wnioskiem do KRD, wnioskiem do KRBR o ukaranie FA oraz postanowieniem o zaplanowaniu następnej kontroli w 2017 r.

#### 4.3. Kontrola weryfikacji zaleceń

KKN zweryfikowała wykonanie zaleceń – w 4 przypadkach, w związku z niewykonaniem zaleceń, KKN zdecydowała o skierowaniu wniosków do KRBR.

## 5. Kontrole w FA w okresie obowiązywania ustawy

### 5.1. Plany kontroli, ich wykonanie oraz ustalenia kontroli

KKN w dniu 5 lipca 2017 r. przyjęła uchwałę w sprawie planu kontroli na 2017 r., który obejmował 260 firm audytorskich. Plan ten został zatwierdzony przez KNA 12 lipca 2017 r., a następnie 8 listopada 2018 r. KKN wprowadziła jego korektę, polegającą na wykreśleniu 30 firm audytorskich z planu. Korekta została zatwierdzona przez KNA 29 listopada 2017 r. Skorygowany plan obejmował 230 firm audytorskich niewykonujących czynności rewizji finansowej w JZP.

KKN 27 kwietnia 2018 r. przyjęła plan kontroli na okres od 1 lipca 2018 r. do 30 czerwca 2019 r. Taki cykl kontroli i termin przyjęcia planu kontroli został sporządzony po raz pierwszy, aby plan był oparty na najbardziej aktualnych danych ze sprawozdań firm audytorskich (formularz P-11). Plan kontroli został zatwierdzony przez KNA 22 maja 2018 r. Plan obejmuje 321 firm audytorskich.

W planach kontroli położono nacisk na ujęcie w nim FA, które wpisywały się w jeden lub więcej z poniższych scenariuszy:

- informacje wskazujące na ryzyko zagrożenia wymaganej jakości badań sprawozdań finansowych w FA (np. duża liczba badań przypadających na jednego kluczowego biegłego rewidenta, niskie ceny badania sprawozdań finansowych),
- przełożenie (z ważnych przyczyn) w firmie audytorskiej kontroli na rok kolejny lub – w wyniku poprzedniej kontroli – wskazanie 2017 r. lub 2018 r. do przeprowadzenia ponownej kontroli ze względu na wagę uprzednio stwierdzonych nieprawidłowości,
- FA, dla których 2017 r. lub 2018 r. był ostatnim rokiem w 6-letnim cyklu kontroli.

<b>Wyszczególnienie</b>	<b>2017</b>	<b>2018/2019</b>
Liczba FA ujętych w planie kontroli	230	321
Liczba wykonanych kontroli	211	296
Liczba niewykonanych kontroli, w tym:	19	25
▪ niepoddanie się kontroli (skutek: powiadomienie KRBR)	1	6
▪ skreślenie FA z listy	5	10
▪ przełożenie kontroli na okres następny (np. z powodu choroby biegłego rewidenta)	8	7
▪ śmierć biegłego rewidenta, właściciela FA		1
▪ innych powody uzasadniające nieprzeprowadzenie kontroli (np. brak badań ustawowych)	5	1

Liczba kontroli bez stwierdzenia nieprawidłowości	63	108
Liczba kontroli ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, w wyniku czego postanowiono o skierowaniu:	148	188
▪ zaleceń	148	188
▪ informacji do KRBR	25	38
▪ zawiadomień do KRD	35	23

Poddawane kontroli dokumentacje badania dobierano biorąc pod uwagę ocenę ryzyka.

## 5.2. Kontrole doraźne

Na przełomie listopada i grudnia 2017 r. KKN przeprowadziła 1 kontrolę doraźną na zlecenie KNA. Kontrola została zakończona na posiedzeniu KKN w lutym 2018 r. skierowaniem zaleceń oraz przekazaniem KRBR informacji o stwierdzonych nieprawidłowościach, o których mowa w art. 182 ust. 1 ustawy. Nie składano zawiadomienia o popełnieniu przewinienia dyscyplinarnego do KRD, ponieważ KRD prowadził postępowanie dyscyplinarne w sprawie będącej przedmiotem kontroli doraźnej.

W 2018 r. przeprowadzono 4 kontrole doraźne w związku z zaleceniami KNA, z czego 3 kontrole zostały zakończone na posiedzeniach KKN w 2018 r., a 1 kontrola została zakończona na posiedzeniu KKN w styczniu 2019 r. w następujący sposób:

- nie stwierdzono nieprawidłowości – w przypadku 1 kontroli,
- skierowano zalecenia oraz nie przekazano do KRD zawiadomienia o popełnieniu przewinienia dyscyplinarnego (KRD prowadzi postępowanie dyscyplinarne w sprawie będącej przedmiotem kontroli doraźnej) – w przypadku 2 kontroli,
- skierowano zalecenia oraz złożono zawiadomienie o popełnieniu przewinienia dyscyplinarnego do KRD – w przypadku 1 kontroli (1 biegły rewident).

Ponadto w 2018 r. rozpoczęto 1 kontrolę doraźną, którą zakończono w siedzibie FA w lutym 2019 r., a zakończenie przez KKN planowane jest na maj br.

W 2019 r., do dnia sporządzenia niniejszego sprawozdania, przeprowadzono 1 kontrolę doraźną w FA, której zakończenie przez KKN jest planowane na maj br.

## 5.3. Kontrola weryfikacji zaleceń

W 2017 r. i 2018 r. KKN przeprowadziła weryfikację wykonania zaleceń, wydanych po kontrolach wykonanych w latach 2016-2017. W ich wyniku, w 10 przypadkach, dotyczących kontroli przeprowadzonych w 2016 r., w związku z niewykonaniem zaleceń, skierowano wnioski do KRBR o nałożenie kary pieniężnej na FA.

## 6. Doskonalenie zawodowe kontrolerów KKN

KKN corocznie organizowała i przeprowadzała szkolenia dla kontrolerów KKN.

W 2015 r. szkolenie organizowane przez członków KKN obecnej kadencji odbywało się w dniach 8-9 września 2015 r. i poświęcone było m. in. strategii działania opracowanej przez KKN IV kadencji, kontroli dokumentacji badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej, warunkom prawnym wykonywania usług po wprowadzeniu KSRF w brzmieniu MSB, MSUP i MSUA, kluczowym aspektem kontroli przestrzegania zasad etyki zawodowej w kontekście usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz kategoryzacji ustaleń kontroli.

W 2016 roku KKN przeprowadziła 4 następujące szkolenia:

- w styczniu 2016 r. (4 godziny) – dla kontrolerów (uczestniczyło 8 osób), dotyczące dokumentacji przekazywanej do KRD, wykazu nieprawidłowości, sposobów archiwizacji;
- w lutym 2016 r. (5 godzin) – dla wszystkich kontrolerów, z programem obejmującym tematykę zasad przeprowadzania kontroli, a ponadto podczas tego szkolenia:
  - powołano kontrolerów KKN na rozpoczętą kadencję KKN, w tym przyjęto od nich przyrzeczenia,
  - Krzysztof Burnos, Prezes KRBR wręczył kontrolerom odznaki samorządowe,
  - przypomniano elementy strategii KKN i podział zadań pomiędzy członków KKN;
- w kwietniu 2016 r. (28 godzin) – dla wszystkich kontrolerów, przy udziale niektórych członków innych organów PIBR, a także przedstawiciela Biura KNA, z programem obejmującym m.in.:
  - procedury kontroli SWKJ, kontroli dokumentacji badań sprawozdań finansowych, w tym sprawozdań skonsolidowanych oraz kontroli formalno-prawnych (w tym praktyczne formułowanie nieprawidłowości),
  - sposób wykorzystywania wzorów dokumentów do formułowania finalnych dokumentów kontroli,
  - organizację pracy w zespołach kontrolerów i współpracę z członkami KKN nadzorującymi kontrole,
  - specyfikę kontroli dokumentacji badania sprawozdania finansowego małej jednostki;
- w listopadzie 2016 r. (20 godzin) – na temat konsolidacji sprawozdań finansowych z uwzględnieniem aspektu kontroli badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych przez kontrolerów KKN. W szkoleniu wzięło 26 kontrolerów KKN oraz 4 przedstawicieli Biura KNA.

W 2017 r. KKN przeprowadziła 3 szkolenia, w tym:

- dla kontrolerów KKN, z udziałem przedstawicieli Biura KNA (luty 2017 r., 13 godzin) – o następującej tematyce:
  - podsumowanie rezultatów kontroli przeprowadzonych w 2016 r. w FA niewykonujących badań ustawowych sprawozdań finansowych w JZP i stwierdzonych nieprawidłowości,
  - nadzór publiczny nad należytym wykonywaniem zawodu i przestrzeganiem zasad etyki zawodowej przez członków PIBR oraz przestrzeganiem przepisów prawa, procedur i standardów przez firmy audytorskie w nowych warunkach prawnych; zadania KKN w tym względzie,
  - kontrola wewnętrzna jakości badań ustawowych w firmie audytorskiej w nowym systemie prawnym,
  - kierunki rozwoju i wstępna prezentacja procedur kontroli,
  - dokumentacja badania sprawozdań finansowych według wymogów KSRF w brzmieniu MSB,
  - wpływ zmian KSRF nr 1 i nr 2 na kontrole KKN przeprowadzane w 2017 r.;
- dla kontrolerów, dotyczące kontroli zapewnienia jakości w firmach audytorskich, z udziałem przedstawicieli Biura KNA i kontrolerów KNA (maj 2017 r., 12 godzin) – o następującej tematyce:
  - system nadzoru publicznego nad działalnością firm audytorskich i biegłych rewidentów; zadania KKN i kontrolerów KKN w tym systemie,
  - zasady przygotowywania, wszczynania i przeprowadzania przez KKN kontroli, w tym doraźnych,
  - procedury kontroli SWKJ, zasady ich doboru i stosowania; ocena adekwatności zastosowanych rozwiązań,
  - procedury kontroli dokumentacji badań ustawowych sprawozdań finansowych, zasady stosowania; testy kontroli procedur kontroli jakości badań ustawowych,
  - nieprawidłowości stwierdzane w toku kontroli; postępowanie pokontrolne z uwzględnieniem tych nieprawidłowości,
  - praktyczne wykonywanie czynności kontrolera KKN;
- dla kontrolerów KKN, dotyczące przeprowadzania w 2017 r. kontroli zapewniania jakości w firmach audytorskich (sierpień 2017 r., 11 godzin) – o następującej tematyce:
  - procedury administracyjne kontroli; przegląd dokumentów kontroli,
  - szczególne warunki kontroli w 2017 r. SWKJ w firmie audytorskiej,
  - procedury kontroli SWKJ,



- procedury kontroli dokumentacji badania ustawowego,
- problematyka nadzoru członka KKN nad kontrolami,
- kryteria oceny prawidłowości opinii wraz z raportem z badania ustawowego sprawozdania finansowego sporządzonego za rok 2016,
- praktyczne aspekty kontroli dokumentacji badania sprawozdania finansowego przeprowadzonego stosownie do wymogów KSRF nr 1,
- formułowanie oparte na wykazie nieprawidłowości opisu nieprawidłowości w protokołach i raportach z kontroli,
- główne oczekiwania KKN w związku z kontrolami przeprowadzanymi w FA w 2017 r. w świetle zgłoszonych pytań i wątpliwości.

W 2018 r. KKN przeprowadziła 3 szkolenia, w tym:

- dla kontrolerów KKN, z udziałem przedstawicieli Biura KNA (22-23 stycznia 2018 r., 10 godzin) – o następującej tematyce:
  - wymogi wobec dokumentacji badania dotyczące szacowania ryzyka istotnej nieprawidłowości wg KSRF w brzmieniu MSB,
  - wymogi wobec dokumentacji badania dotyczące testów kontroli i badania wiarygodności według KSRF w brzmieniu MSB,
  - wymogi wobec dokumentacji badania dotyczące etapu sprawozdawczości z badania sprawozdań finansowych (w tym wobec sprawozdania z badania) według ustawy i KSRF w brzmieniu MSB,
  - wymogi wobec dokumentacji SWKJ w FA,
- znaczenie opisu nieprawidłowości stwierdzanych w wyniku kontroli KKN; kierunki doskonalenia;
- dla 8 nowo powołanych kontrolerów w zakresie kontroli zapewnienia jakości w firmach audytorskich (10-11 maja 2018 r., 12 godzin) – o następującej tematyce:
  - system nadzoru publicznego nad działalnością firm audytorskich i biegłych rewidentów; zadania KKN i kontrolerów KKN w tym systemie,
  - zasady przygotowywania, wszczynania i przeprowadzania kontroli KKN,
  - procedury kontroli SWKJ, zasady ich doboru i stosowania; ocena adekwatności zastosowanych rozwiązań,
  - procedury kontroli dokumentacji badań ustawowych sprawozdań finansowych, zasady stosowania; testy kontroli procedur kontroli jakości badań ustawowych,
  - nieprawidłowości stwierdzane w toku kontroli; postępowanie pokontrolne z uwzględnieniem nieprawidłowości stwierdzonych w toku kontroli,
  - praktyczne wykonywanie czynności kontrolera KKN;

- dla kontrolerów KKN, z udziałem przedstawicieli Biura KNA (11-14 czerwca 2018 r., 22 godziny) – o następującej tematyce:
  - system wewnętrznej kontroli jakości jako przedmiot kontroli KKN: kontrola i ocena: zasad i procedur dotyczących poszczególnych elementów SWKJ; kontrola i ocena: dokumentacji poszczególnych elementów SWKJ; kontrola i ocena: skuteczności funkcjonowania SWKJ,
  - procedury kontroli SWKJ; kategorie stwierdzanych nieprawidłowości,
  - kontrola i ocena spełnienia wymogów wobec dokumentacji: planowania badania – przykłady wariantów, testów kontroli i badania wiarygodności – przykłady wariantów, czynności końcowych badania – przykłady wariantów,
  - procedury kontroli dokumentacji badania, kategorie stwierdzanych nieprawidłowości,
  - przygotowanie i przeprowadzenie kontroli, dokumenty opracowywane przez kontrolerów,
  - zasady formułowania: opisu nieprawidłowości w notatce podsumowującej, protokole kontroli, informacji do KRBR, zawiadomieniu do KRD; główne ustalenia w raporcie z kontroli,
  - organizacja i przeprowadzanie kontroli w roku 2018,
  - warsztaty: analiza przekazanych kontrolerom ustaleń kontroli i samodzielne zaprojektowanie fragmentów: notatki podsumowującej, protokołu kontroli, ustosunkowania się do zastrzeżeń zgłoszonych przez firmę audytorską do protokołu kontroli, raportu z kontroli, informacji do KRBR, zawiadomienia do KRD.

## **7. Współpraca międzynarodowa**

### **7.1. Udział KKN w wykonywaniu zadań wchodzących w skład *Action Plan* dofinansowywanego ze środków Szwajcarsko-Polskiego Programu Współpracy**

W IV kwartale 2016 roku został zakończony projekt współfinansowany ze Szwajcarsko-Polskiego Programu Współpracy, prowadzony przez konsultantów Banku Światowego pod nazwą *Action Plan* (dla KKN). Projekt opiewał na blisko 20 zadań, zgrupowanych w następujących trzech blokach tematycznych:

- opracowanie nowych zasad i procedur kontroli jakości czynności rewizji finansowej we współpracy z renomowaną instytucją przeprowadzającą takie kontrole, wybraną z pomocą Banku Światowego,

- zakup i wdrożenie komputerowego systemu planowania, przeprowadzania oraz raportowania kontroli i wizytacji przeprowadzanych w firmach audytorskich, w tym systemu gromadzenia dokumentacji z wybranych czynności kontrolnych,
- zapewnienie udziału zarządzających systemem nadzoru oraz kontrolerów w szkoleniach z zakresu kontroli czynności rewizji finansowej organizowanych przez renomowane instytucje dla swoich pracowników.

Efektem wielu spotkań i dyskusji, z udziałem konsultantów Banku Światowego oraz członków KKN, było:

- symboliczne dofinansowanie opracowania przez wytypowanych przez KKN konsultantów Banku Światowego pierwszej wersji *Podręcznika kontroli KKN*, którego struktura miała posłużyć do aktualizacji, zgodnie z rozwiązaniami prawnymi,
- przeprowadzenie w grudniu 2016 r. dla kilkunastu osób: członków KKN oraz wytypowanych kontrolerów KKN, szkolenia w wymiarze 15 godzin, m.in. na temat systemu kontroli jakości w przepisach prawa oraz wymogów MSKJ 1 i MSB z punktu widzenia kontroli systemu zapewnienia jakości.

## **7.2. Udział przedstawicieli KKN w warsztatach Sieci Zapewnienia Jakości – Quality Assurance Network-Audit (QAN – Audit)**

Przedstawiciele KKN uczestniczyli w warsztatach organizowanych w strukturze Sieci Zapewnienia Jakości – Quality Assurance Network-Audit. Warsztaty prowadzili eksperci Instytutu Dyplomowanych Księgowych Anglii i Walii. Warsztaty te były okazją do wymiany doświadczeń, w zakresie nadzoru samorządowego i publicznego nad FA, pomiędzy instytucjami członkowskimi QAN-Audit. Celem spotkań był także rozwój metod i narzędzi służących efektywnemu nadzorowi (z uwzględnieniem zasad, procedur, metodologii oraz jednolitego podejścia do wykonywanych zadań). Poza przedstawicielami polskiego nadzoru samorządowego, w warsztatach udział brali także przedstawiciele Bułgarii, Grecji, Mołdawii, Rumunii, Słowacji, Turcji, Bośni i Hercegowiny, Cypru, Estonii, Litwy, Malty oraz Portugalii.

Warsztaty odbywały się w Bukareszcie (luty 2016 r.), Sofii (maj 2016 r.), Atenach (październik 2016 r.), Londynie (marzec 2017 r.), Warszawie (czerwiec 2017 r.), Brukseli (listopad 2017 r., listopad 2018 r.) oraz Wiedniu (maj 2018 r.). W warsztatach organizowanych w Warszawie uczestniczyli także przedstawiciele KRBR i KSD.

## **8. Podsumowanie**

Mijająca kadencja, to okres intensywnej pracy KKN, kontrolerów i zespołu prowadzącego obsługę administracyjną KKN. Zdecydowała o tym skala ilościowa kontroli, a także potrzeba opracowania i wdrożenia mechanizmów w pełni odpowiadających wyzwaniom stojącym przed KKN, w dużej mierze w związku z wejściem w życie ustawy oraz przyjęcia przez KRBR, KSB w brzmieniu MSB.

Niniejsze sprawozdanie sporządzono według stanu na 10 kwietnia 2019 r.

**PIBR** Polska Izba  
Biegłych  
Rewidentów

al. Jana Pawła II 80  
00-175 Warszawa  
telefon: 22 637 30 81-83  
fax: 22 637 30 84  
e-mail: [biuro@pibr.org.pl](mailto:biuro@pibr.org.pl)