
Miniprzewodnik *Znowelizowana ustawa o biegłych rewidentach*

Prezentujemy wykaz kluczowych obowiązków biegłych rewidentów oraz firm audytorskich, wynikających ze zmiany przepisów ustawy z dnia 11 maja 2017 r. *o biegłych rewidentach...*, dokonanych jej **nowelizacją ustawą z dnia 19 lipca 2019 r.** (nowela weszła w życie z dniem 5 września 2019 r.). Zmiany zostały przedstawione hasłowo, dlatego też rekomendujemy zapoznanie się z pełną treścią ustawy:



Co się zmienia?

Miniprzewodnik to wykaz najważniejszych zmian po wejściu w życie nowelizacji ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach...

Obszar (artykuł zmienionej ustawy lub ustawy nowelizacyjnej)	Termin wejścia w życie zmiany	Komentarz
<p>Likwidacja KNA i powołanie w jej miejsce PANA (Polska Agencja Nadzoru Audytowego)</p> <p>(art. 12, 26-27, 29-31, 34-35 ustawy nowelizacyjnej)</p>	<p>1.01.2020 r.</p>	<p>Z dniem 1.01.2020 r. dotychczasowe obowiązki KNA przejmuje PANA, jak również szereg innych, o których poniżej oraz w dalszej części tabeli:</p> <ul style="list-style-type: none"> • przeprowadzanie kontroli w firmach audytorskich (wszystkich, nie tylko – jak dotychczas – w zakresie dotyczącym przeprowadzanych przez firmy audytorskie badań ustawowych sprawozdań finansowych JZP). W dalszym ciągu częstotliwość kontroli jest uzależniona od wyników analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w badaniach ustawowych, przy czym – to nie uległo zmianie w stosunku do dotychczasowych przepisów określających kontrole wykonywane przez KNA – kontrola nie może być przeprowadzana rzadziej niż: <ul style="list-style-type: none"> → raz na 3 lata – w przypadku firmy audytorskiej przeprowadzającej badania ustawowe JZP spełniających kryteria dużej jednostki, → raz na 6 lat – w przypadku firmy audytorskiej przeprowadzającej badania ustawowe pozostałych jednostek, • prowadzenie postępowań wyjaśniających, dochodzeń dyscyplinarnych oraz występowanie jako oskarżyciel przed sądami w sprawach przewinień dyscyplinarnych popełnionych w związku z badaniem ustawowym (nie tylko – jak dotychczas – JZP) oraz wykonywaniem innych usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych¹, • prowadzenie postępowań administracyjnych dotyczących naruszeń, o których mowa w art. 182 ustawy², • podejmowanie działań: <ul style="list-style-type: none"> → służących prawidłowemu funkcjonowaniu rynku biegłych rewidentów i firm audytorskich, → mających na celu rozwój rynku biegłych rewidentów i firm audytorskich oraz jego konkurencyjności, → mających na celu wspieranie rozwoju innowacyjności rynku biegłych rewidentów i firm audytorskich, → edukacyjnych i informacyjnych w zakresie funkcjonowania rynku biegłych rewidentów i firm audytorskich. <p>Zmieniona ustawa odebrała kompetencje organów dyscyplinarnych PIBR w zakresie prowadzenia postępowań dyscyplinarnych w sprawach przewinień dyscyplinarnych popełnionych przy wykonywaniu usług atestacyjnych i usług pokrewnych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu (dotychczas wyłącznie jeżeli przewinienie popełniono w związku z badaniem ustawowym JZP, sprawa była poza jurysdykcją PIBR). W tych sprawach to PANA obecnie będzie prowadzić postępowanie wyjaśniające, dochodzenie dyscyplinarne oraz będzie oskarżycielem przed sądem. W praktyce oznacza to przeniesienie orzekanie do sądów powszechnych praktycznie wszystkich spraw dyscyplinarnych za wyjątkiem tych dotyczących niewypełnienia obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego.</p>

1 Do POSTĘPOWAŃ DYSCIPLINARNYCH prowadzonych przez organy PIBR wszczętych i niezakończonych przed dniem 1 stycznia 2020 r. stosuje się przepisy dotychczasowe, chyba że przepisy znowelizowanej ustawy okażą się względniejsze dla obwinionego. W przypadku postępowań dyscyplinarnych, w których stroną jest lub mogłaby być KNA, prawa i obowiązki strony przejmują PANA, a postępowania dyscyplinarne wszczęte i niezakończone przed dniem 1 stycznia 2020 r., w których KNA prowadzi postępowanie wyjaśniające, dochodzenie dyscyplinarne albo jest oskarżycielem przed sądem, są prowadzone na podstawie przepisów dotychczasowych.

2 POSTĘPOWANIA ADMINISTRACYJNE prowadzone przez organy PIBR, wszczęte i niezakończone przed dniem 1 stycznia 2020 r. będą prowadzone na podstawie przepisów dotychczasowych, a postępowania administracyjne i postępowania przed sądami administracyjnymi, wszczęte i niezakończone przed dniem 1 stycznia 2020 r., w których stroną jest lub mogłaby być na podstawie przepisów dotychczasowych KNA (czyli dotyczące przewinień dotyczących badań ustawowych JZP), będą prowadzone na podstawie przepisów dotychczasowych (jednak w tych postępowaniach prawa i obowiązki przejmują PANA).

Obszar (artykuł zmienionej ustawy lub ustawy nowelizacyjnej)	Termin wejścia w życie zmiany	Komentarz
Likwidacja KKN (art. 1 pkt 11 ustawy nowelizacyjnej)	1.01.2020 r.	Obowiązki KKN przejmują PANA
Prowadzenie listy firm audytorskich, w tym dokonywanie wpisów i skreśleń (art. 60 oraz art. 61 ust. 7 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	Obowiązki KRBR przejmują PANA. Jednocześnie wzrasta opłata za wpis na listę – do 5.000 zł (kwota ta będzie rokrocznie waloryzowana). Nastąpi również rozszerzenie obecnego wymogu dotyczącego badań sprawozdań finansowych na wszystkie usługi atestacyjne oraz usługi pokrewne w przypadku wniosku firmy audytorskiej o skreślenie jej z listy. Po 1.01.2020 r. warunkiem rozpatrzenia wniosku o skreślenie z listy będzie przekazanie do PANA, w postaci elektronicznej, akt zleceń usług atestacyjnych oraz akt zleceń usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w okresie ostatnich 5 lat oraz (również w formie elektronicznej) przekazanie dokumentacji systemu wewnętrznej kontroli jakości.
Opłata roczna z tytułu nadzoru (art. 55 zmienionej ustawy oraz art. 37 ust. 3 ustawy nowelizacyjnej)	Począwszy od opłat za 2020 r.	Podstawa opłaty rocznej zmieni się z obecnych czynności rewizji finansowej na wszystkie usługi atestacyjne oraz usługi pokrewne wykonywane zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, a maksymalna wysokość opłaty nie będzie mogła przekroczyć 4%. Całość opłat będzie kierowana do PANA. Firmy audytorskie przekazują do KNA w terminie do dnia 20 października 2019 r. informację o przychodach z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, prognozowanych do osiągnięcia w roku zarówno 2019, jak i 2020.
Sprawozdawczość roczna firm audytorskich (art. 51 zmienionej ustawy oraz art. 40 ustawy nowelizacyjnej)	Począwszy od sprawozdawczości za 2020 r.	Począwszy od sprawozdawczości za 2020 r. firmy audytorskie będą ją kierowały już wyłącznie do PANA (za 2019 r. – zarówno do PANA, jak i KRBR). Nowe wymogi ustawowe rozszerzają zakres informacji – firmy audytorskie będą rokrocznie podawały m.in. informację na temat liczby, struktury rodzajowej, podmiotowej, terytorialnej i struktury wartościowej wykonanych w danym roku usług lub uzyskanych przychodów.

Obszar (artykuł zmienionej ustawy lub ustawy nowelizacyjnej)	Termin wejścia w życie zmiany	Komentarz
Przedmiot działalności (art. 47 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Świadczenie usług:</p> <ul style="list-style-type: none"> • atestacyjnych innych niż czynności rewizji finansowej, niezastrzeżonych do wykonywania przez biegłych rewidentów, oraz • pokrewnych, zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, będzie możliwe tylko w ramach firmy audytorskiej.
Tłumaczenie dokumentów na język polski (art. 50 ust. 1 i 3 oraz art. 67 ust. 4a zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Dokumentację systemu wewnętrznej kontroli jakości (jak również dokumentację jej corocznej oceny) firmy audytorskie mają sporządzać w języku polskim.</p> <p>Firmy audytorskie będą miały również obowiązek sporządzania dokumentacji klienta, jak również akt badania w języku polskim. Ustawodawca dopuścił jednak możliwość sporządzenia części akt badania (tj. dokumentacji badania, zdefiniowanej w art. 68 pkt 1 ustawy, zapytań o poradę oraz innych istotnych danych i dokumentów) w języku obcym jednocześnie wprowadzając obowiązek ich przetłumaczenia na język polski w przypadku ich kontroli.</p> <p>Akta zleceń usług atestacyjnych innych niż badania oraz akta zleceń usług pokrewnych będą mogły być sporządzone w języku obcym, jednakże na potrzeby kontroli PANA firmy audytorskie muszą zapewnić ich pisemne tłumaczenie na język polski.</p>
Polityki i procedury firm audytorskich (art. 64-67 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Szereg obowiązków firm audytorskich w zakresie ustanowienia stosownych polityk i procedur zostało rozciągnięte z obecnych, dotyczących badania sprawozdania finansowego, również na inne usługi atestacyjne oraz na usługi pokrewne (m.in. firma audytorska ma obowiązek sporządzania dokumentacji klienta, która zawiera: listę usług wykonanych lub wykonywanych na rzecz danego klienta, w tym usług atestacyjnych innych niż badanie oraz usług pokrewnych; akta zleceń usług atestacyjnych innych niż badanie oraz zleceń usług pokrewnych wykonanych lub wykonywanych na rzecz danego klienta).</p> <p>W przypadku przechowywania akt badania, dokumentacji klienta oraz skarg również rozciągnięto obowiązki na akta zleceń usług atestacyjnych (w tym również badania) oraz zleceń usług pokrewnych.</p> <p>Firmy audytorskie mają czas na dostosowanie swojej organizacji wewnętrznej, systemu wewnętrznej kontroli jakości oraz dokumentacji do wymogów znowej ustawy do 31 sierpnia 2020 r.</p>
Organizacja wewnętrzna (art. 39 ustawy nowelizacyjnej)		

Obszar (artykuł zmienionej ustawy lub ustawy nowelizacyjnej)	Termin wejścia w życie zmiany	Komentarz
Sceptycyzm zawodowy (art. 69 ust. 1 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Obowiązek działania przez biegłego rewidenta w interesie publicznym i przestrzegania zasad etyki zawodowej, w szczególności:</p> <ul style="list-style-type: none"> zachowania uczciwości, obiektywizmu, zawodowego sceptycyzmu i należytej staranności; posiadania odpowiednich kompetencji zawodowych; przestrzegania tajemnicy zawodowej <p>został rozciągnięty z badania również na wykonywanie pozostałych usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych.</p> <p>Ww. przepisy dotychczas nie były co prawda bezpośrednio wskazywane w art. 69 ust. 1 ustawy, ale do ich przestrzegania i tak zobowiązywały biegłych rewidentów zasady etyki zawodowej.</p>
Informowanie o udzieleniu/ przyjęciu korzyści majątkowej oraz obietnicy jej udzielenia (art. 77 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Obowiązek zawiadomienia o przyjęciu lub udzieleniu korzyści majątkowej lub osobistej funkcjonariuszowi publicznemu rozciągnięto z czynności rewizji finansowej na wszelkie usługi atestacyjne oraz usługi pokrewne.</p>
Tajemnica zawodowa (art. 78 ust. 1 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Obowiązek biegłych rewidentów oraz firm audytorskich zachowania w tajemnicy wszystkich informacji i dokumentów, do których mieli dostęp w trakcie wykonywania czynności rewizji finansowej rozciągnięto z czynności rewizji finansowej na wszelkie usługi atestacyjne oraz usługi pokrewne.</p> <p>Ww. przepisy dotychczas nie były co prawda bezpośrednio wskazywane w art. 78 ust. 1 ustawy, ale do ich przestrzegania i tak zobowiązywały biegłych rewidentów zasady etyki zawodowej.</p>
Wynagrodzenia firm audytorskich (art. 80 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Zmiana polega na rozciągnięciu przepisów dotyczących badania na wszystkie usługi atestacyjne oraz usługi pokrewne. Oznacza to, że wynagrodzenie nie może być:</p> <ul style="list-style-type: none"> uzależnione od żadnych warunków, w tym od wyniku wykonanej przez firmę audytorską czynności; kształtowane lub uzależnione od świadczenia na rzecz badanej jednostki lub jednostek z nią powiązanych dodatkowych usług przez firmę audytorską lub jakkolwiek podmiot powiązany z firmą audytorską lub należący do sieci. <p>Wynagrodzenie za przeprowadzenie ww. czynności musi odzwierciedlać pracochłonność oraz stopień złożoności prac i wymagane kwalifikacje.</p>

Obszar (artykuł zmienionej ustawy lub ustawy nowelizacyjnej)	Termin wejścia w życie zmiany	Komentarz
Sprawozdanie z badania (art. 83 ust. 5 oraz 86 ust. 1 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Ustawodawca wskazał na możliwość wyrażenia nie tylko opinii bez zastrzeżeń, ale także z zastrzeżeniami lub negatywnej o tym, czy badane sprawozdanie finansowe jest zgodne co do formy i treści z przepisami prawa, statutem lub umową.</p> <p>Obowiązek sporządzenia sprawozdania z badania w postaci elektronicznej oraz opatrzenia go kwalifikowanym podpisem elektronicznym biegłego rewidenta został rozciągnięty na wszystkie sprawozdania z badania (dotychczas obowiązek ten dotyczył wyłącznie sprawozdań z badania dla podmiotów wpisanych do KRS).</p>
Odpowiedzialność firm audytorskich (art. 182 zmienionej ustawy)	1.01.2020 r.	<p>Do nieprawidłowości, za które firma audytorska podlega karze administracyjnej zaliczono również:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nieinformowanie właściwego organu o publikacji sprawozdania z przejrzyistości, • nieprzestrzeganie przepisów dotyczących poddania się kontroli przez PANA, w tym niestosowanie się do żądania PANA w zakresie dostarczenia wszelkich informacji niezbędnych do zaplanowania i przeprowadzenia kontroli, niestosowanie się do żądania okazania dokumentów, przekazania poświadczonych przez pracownika firmy audytorskiej kopii dokumentów lub udzielenia informacji i wyjaśnień w zakresie objętym kontrolą; • nieświadczanie usług atestacyjnych innych niż badanie lub usług pokrewnych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu; • niewypełnianie obowiązku w zakresie przekazywania informacji niezbędnych dla PANA do realizacji zadań, o których mowa w art. 27 rozporządzenia UE nr 537/2014 (monitorowanie jakości i konkurencji na rynku usług w zakresie badań ustawowych na rzecz JZP).
Zmniejszenie liczby części organów PIBR (art. 31, 33-34, 38 zmienionej ustawy)	Dotyczy najbliższego Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów	<p>Zmniejszono maksymalną liczebność składów części organów PIBR:</p> <ul style="list-style-type: none"> • w przypadku KRBR – z dotychczasowych 15 do 11 członków; • w przypadku Krajowego Sądu Dyscyplinarnego – z dotychczasowych 10 do 8 członków; • w przypadku zastępców Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego – z dotychczasowych 10 do 5 osób.
Obowiązek powołania komitetu audytu (art. 128 ust. 3a zmienionej ustawy oraz art. 1 pkt 77 ustawy nowelizacyjnej)	1.01.2020 r.	<p>Obowiązek powołania komitetu audytu przez oddział instytucji kredytowej i oddział banku zagranicznego oraz główny oddział i oddział zakładu ubezpieczeń i zakładu reasekuracji uznaje się za spełniony, jeżeli jednostka macierzysta tego oddziału powoła komitet ds. audytu. W przypadku tych JZP przepisów art. 129 i 130 zmienionej ustawy (dotyczą one składu oraz zadań komitetu audytu) nie stosuje się.</p> <p>Obowiązek powołania komitetu audytu przez spółki, które nie posiadają statusu spółki publicznej zamierzające ubiegać się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym.</p>

Obszar (artykuł zmienionej ustawy lub ustawy nowelizacyjnej)	Termin wejścia w życie zmiany	Komentarz
Informowanie o rozwiązaniu umowy o badanie (art. 4 ustawy nowelizacyjnej dot. zmiany art. 66 ust. 9 ustawy o rachunkowości)	1.01.2020 r.	Obowiązek informowania o rozwiązaniu umowy o badanie PANA (w przypadku wszystkich badań) oraz równoległe KNF (w przypadku badań JZP).



Co pozostaje aktualne?

Poniżej tematyczny wykaz pozostających bez zmian obowiązków wynikających z ustawy (więcej informacji dostępnych jest w materiale omawiającym zmiany ustawy z 2017 r. – **KLIKNIJ TU**)

- krąg JZP (art. 2 pkt 9 ustawy),
- rejestr biegłych rewidentów (art. 17 ustawy),
- biegły rewident senior (art. 19 ustawy),
- formy prowadzenia działalności przez firmy audytorskie (art. 46 ustawy),
- odpowiedzialność oraz podwykonawstwo (art. 48 i 49 ustawy),
- ubezpieczenie OC firm audytorskich (art. 53 ustawy),
- odpowiedzialność odszkodowawcza (art. 54 ustawy),
- okresy przechowywania dokumentacji (art. 67 ustawy),
- próg przychodów firm audytorskich (art. 70 ustawy wraz z art. 4 rozporządzenia UE nr 537/2014),
- zatrudnienie u klienta badania (art. 76 ustawy),
- przekazywanie dokumentacji z badania do kraju trzeciego (art. 79 ustawy),
- odpowiedzialność za badanie skonsolidowanego sprawozdania grupy kapitałowej i przekazywanie dokumentacji roboczej (art. 81 ustawy),
- zastąpienie firmy audytorskiej i związany z tym dostęp do dokumentacji roboczej (art. 82 ustawy),
- polityka kontroli jakości dla badań JZP (art. 132 ustawy),
- rotacja firm audytorskich i biegłych rewidentów (art. 134, 284 ustawy wraz z art. 17 oraz art. 41 rozporządzenia UE nr 537/2014),
- usługi zabronione (art. 136-137, 285 ustawy wraz z art. 5 rozporządzenia UE nr 537/2014),
- przekazywanie do organu nadzoru m.in. informacji uzyskanych podczas przeprowadzania badania, które mogą spowodować wydanie opinii z zastrzeżeniem, opinii negatywnej bądź też odmowę wydania opinii (art. 138 ustawy wraz z art. 12 rozporządzenia UE nr 537/2014),
- instytucja sygnalisty (art. 195-199 ustawy),
- sprawozdanie z przejrzystości (art. 13 rozporządzenia UE nr 537/2014).