

Warszawa, 26 czerwca 2019 r.
KL/235/117/AZ/2019

Pan
Andrzej Szlachta
Przewodniczący Komisji Finansów Publicznych

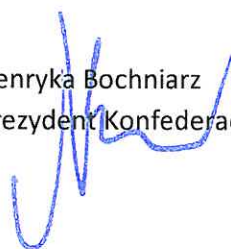
Szanowny Panie Przewodniczący,

W załączeniu przedstawiam stanowisko Konfederacji Lewiatan dotyczące rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz niektórych innych ustaw (druk nr 3481).

Uprzejmie proszę o zapoznanie się ze stanowiskiem oraz ustosunkowanie się względem jego treści.

Z poważaniem,

Henryka Bochniarz
Prezydent Konfederacji Lewiatan



Załączniki:

Stanowisko Konfederacji Lewiatan dotyczące rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz niektórych innych ustaw (druk nr 3481).



Stanowisko Konfederacji Lewiatan dotyczące rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz niektórych innych ustaw (druk nr 3481) (dalej: Projekt)

Wzrost opłat z tytułu nadzoru ponoszonych przez firmy audytorskie

Projekt zakłada wzrost stawki % opłaty oraz rozszerzenie podstawy jej naliczania (iloczyn stawki procentowej oraz rocznych przychodów z tytułu wykonywania usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych). Obecnie opłata naliczana jest od przychodów z tytułu rewizji finansowej (kategoria węższa niż proponowane usługi atestacyjne i pokrewne) i wynosi max. 5,5% dla jednostek zainteresowania publicznego (dalej: JZP) (na rok 2018-3,8%) oraz 1,5% dla nie-JZP (na rok 2018- 1,43%).

Biorąc pod uwagę fakt, iż zakres nadzoru sprawowanego obecnie przez Krajową Komisję Nadzoru (dalej: KKN) w imieniu Komisji Nadzoru Audytowego (dalej: KNA), którego koszty pokrywane są właśnie przez tę opłatę, zgodnie z art. 36 obecnej ustawy obejmuje już te wszystkie usługi, nad którymi nowy organ ma sprawować nadzór, tzn. obejmuje zarówno badania ustawowe jednostek innych niż JZP, jak i usługi atestacyjne i pokrewne objęte krajowymi standardami wykonywania zawodu inne niż badania ustawowe (świadczone zarówno na rzecz JZP jak i nie JZP), nowa maksymalna stawka określona na poziomie 4% oznacza prawie trzykrotny wzrost.

Stanowić to będzie poważne obciążenie, które wpłynie na możliwość firm audytorskich do rozwoju i pozyskiwania do zawodu osób o wysokich kwalifikacjach, jak również specjalistów i ekspertów niezbędnych do zapewnienia i utrzymywania wysokiej jakości świadczonych usług. W dłuższej perspektywie przyczyni się to do utraty konkurencyjności firm działających w Polsce wobec firm audytorskich działających w innych krajach, które nie są obciążone aż tak dużymi kosztami funkcjonowania. Należy zauważyć, iż możliwość „przerzucenia” tego kosztu na klientów jest bardzo ograniczona ze względu na dużą konkurencyjność na rynku usług audytorskich w Polsce.

Proponowana nowa podstawa naliczania składki obejmująca wszystkie usługi atestacyjne i pokrewne nie wynika ze zmiany zakresu nadzoru sprawowanego przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego (dalej: PANA) - jak wskazano powyżej nadzór sprawowany przez KNA bezpośrednio i pośrednio przez KKN obejmuje zarówno badania ustawowe JZP i nie-JZP, jak również wszystkie inne usługi świadczone przez firmy audytorskie objęte krajowymi standardami, a zgodnie z propozycją zmiany brzmienia art. 112 ust 3 usługi atestacyjne inne niż badania oraz usługi pokrewne jedynie mogą podlegać kontrolom, ale nie muszą.

Należy także zauważyć, iż proponowanemu wzrostowi opłaty (poprzez rozszerzenie podstawy) nie towarzyszy propozycja zwiększenia częstotliwości kontroli firm audytorskich.

Warte podkreślenia jest także to, że liniowy charakter opłaty z tytułu nadzoru ma znamiona podatku obrotowego i w żadnej mierze nie odzwierciedla faktycznych kosztów nadzoru nad poszczególnymi





LEWIATAN

firmami audytorskimi. Zakładany wzrost kosztów nadzoru (wg OSR – ok. 11 mln zł), sfinansowany przez firmy audytorskie poprzez wzrost opłaty, w szczególności sposób uderzy w duże firmy audytorskie, których obciążenia z tego tytułu sięgają już w tej chwili kilku milionów złotych w skali roku. Według naszych szacunków wzrosną one trzykrotnie/czterokrotnie po wprowadzeniu proponowanych zmian (!). Taki poziom opłat jest niewspółmiernie wysoki w stosunku do kosztów nadzorowania działalności takich firm.

W ocenie Konfederacji Lewiatan rozwiązaniem właściwym i sprawiedliwym byłaby quasi kosztowa formuła ustalania wysokości opłaty z tytułu nadzoru, tj. oparcie jej o planowane bądź rzeczywiste koszty nadzoru publicznego odnoszące się do konkretnej firmy audytorskiej, albo co najmniej uwzględniająca fakt, że kontrola jednej dużej firmy audytorskiej nie może kosztować kilka milionów złotych każdego roku. Zdajemy sobie sprawę, że czysta formuła kosztowa spowodowałaby znaczny wzrost kosztów funkcjonowania małych i średnich firm audytorskich, dlatego też proponujemy uwzględnienie w formule kosztowej innych elementów, mających wpływ na wielkość próby i częstotliwości przeprowadzanych kontroli, jak chociażby liczba zatrudnionych biegłych rewidentów, liczba zbadanych sprawozdań finansowych, liczba innych niż badanie usług.

Stosowanie formuły kosztowej ma miejsce w kilku krajach Unii Europejskiej, np. w Niemczech, Wielkiej Brytanii.

Przeniesienie pełnego zakresu kontroli firm audytorskich do nowego urzędu

Obecnie mamy ok 1,6 tys. firm audytorskich z czego większość (1,5 tys.) to mikro i małe firmy audytorskie wykonujące badania firm nie mających znaczenia systemowego. System nadzoru i kontroli powinien być oparty na zasadzie skalowalności. Kontrole nad mniejszymi firmami audytorskimi, które wykonują usługi dla sektora MSP powinny pozostać w samorządzie Polskiej Izby Biegłych Rewidentów (PIBR). Rozważyć należy wzmocnienie jakości działań nadzorczych nowego urzędu nad działalnością Krajowej Komisji Nadzoru, Krajowego Sądu Dyscyplinarnego, Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego jednak pozostawiając te organy w ramach PIBR.

Zajęcie się wszystkimi firmami audytorskimi oraz wszystkimi usługami biegłych rewidentów „rozwodni” systemową uwagę nadzoru nad tym co ważne.

Zakres usług zawodowych podlegający nowemu urzędowi

Nadzór powinien być sprawowany nad usługami zastrzeżonymi dla biegłych rewidentów, w tym kontrole w odniesieniu do firm nie badających JZP powinny być realizowane przez PIBR, a pozostałych firm audytorskich przez nowy urząd. Nadzór nad firmami audytorskimi nie powinien obejmować usług nie zastrzeżonych dla biegłego rewidenta, bo dojdzie do dyskryminacji firm audytorskich. Przykładowo, audyt raportu niefinansowego nie jest zastrzeżony dla biegłych

member of **BUSINESSEUROPE**



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 3
00-727 Warszawa

tel. (+48) 22 55 99 900
fax (+48) 22 55 99 910
lewiatan@konfederacjalewiatan.pl
www.konfederacjalewiatan.pl

NIP 5262353400
KRS 000053779
Sąd Rejonowy dla
m.st. Warszawy w Warszawie
XIII Wydział Gospodarczy KRS



rewidentów. Zgodnie z projektem nowy urząd będzie mógł kontrolować wykonanie takich audytów tylko w firmach audytorskich.

Jeśli nowy urząd chce kontrolować usługi inne niż zastrzeżone dla biegłych rewidentów to powinna to być kontrola podmiotowa, czyli obejmować wszystkie firmy wykonujące daną usługę (np. audyt raportu niefinansowego, doradztwo w zakresie przygotowania prospektu emisyjnego). W przeciwnym przypadku może pojawić się praktyka rynkowa, że niezastrzeżona usługa będzie alokowana poza firmami audytorskimi, aby uniknąć nadzoru.

Obowiązek sporządzania dokumentacji systemu wewnętrznej kontroli jakości w języku polskim

Obowiązek opracowania i stosowania systemu wewnętrznej kontroli jakości wynikający z dotychczasowych wymogów i praktyki wzmocniony obowiązującym od czerwca 2017 roku art. 50 ustawy służy zapewnieniu wysokiej jakości usług. W przypadku sieci, ważne również jest aby system kontroli jakości na poziomie firmy audytorskiej zapewniał spójność wykonywanych usług bez względu na kraj świadczenia usług.

Zgodnie z definicją sieci wyrażoną w art. 2 pkt 14 ustawy, spójną z definicją określoną w Dyrektywie 2006/43, poprzez „sieć” należy rozumieć strukturę, której celem jest współpraca, i do której należy firma audytorska której:

- a) celem jest podział zysków lub kosztów, lub
- b) która funkcjonuje w ramach wspólnych powiązań właścicielskich, lub
- c) która posiada wspólny system kontroli wewnętrznej, lub
- d) która posiada wspólną politykę i procedury kontroli jakości, lub
- e) posiada wspólną strategię gospodarczą, lub
- f) korzysta ze wspólnego oznaczenia lub znaczącej części zasobów.

Jak wynika z powyżej wskazanych przepisów prawa europejskiego oraz implementujących je przepisów prawa krajowego, sieć do której należy firma audytorska może posiadać „wspólną politykę i procedury kontroli jakości”. W naszej ocenie poprzez cechę „wspólności” należy rozumieć nie tylko tę samą treść tych dokumentów, ale również ich jednolitą wersję językową. Gdyby przyjąć odmienne podejście prowadziłyby to do sytuacji, w której w ramach tej samej sieci polityka i procedury kontroli jakości byłyby wspólne jedynie w teorii, podczas gdy w praktyce funkcjonowałyby równolegle ich różne „krajowe” wersje. Stanowiłoby to zaprzeczenie spójnej „wspólnej” polityki i procedur i uniemożliwiłoby przeprowadzanie skutecznych wewnętrznych kontroli jakości w ramach danej sieci.

Ten aspekt „wspólności” jest istotny także dla usług świadczonych na rzecz klientów międzynarodowych, gdzie spełnienie warunków ustawowych świadczenia takich usług wymaga uzgodnień z innymi biegłymi rewidentami, weryfikacji zasad niezależności i monitorowania usług





LEWIATAN

zakazanych w wymiarze ponad krajowym. Z tego względu firmy audytorskie działające w sieci opracowują i polegają na systemach kontroli jakości, opracowanych procedurach ale także systemach IT, które te procesy wspierają i są rozwiązaniami stosowanymi w całej sieci. Takie rozwiązania zapewniają jednolitość działania, efektywną komunikację przy zachowaniu zgodności z wymogami obowiązujących regulacji.

Pragniemy także zauważyć, że zgodnie z informacją uzyskaną przez nas od firm będących członkami sieci w innych krajach Unii Europejskiej, nie występuje praktyka żądania przez organy nadzoru tłumaczenia opisów systemów i wykorzystywanych narzędzi na języki krajowe - praktycznie w całej Unii Europejskiej organy nadzoru sprawdzają funkcjonowanie systemów wewnętrznej kontroli jakości w oparciu o dokumentację sporządzoną w języku angielskim i nie żądają sporządzania ich tłumaczeń.

Według naszych szacunków przetłumaczenie opisu systemu to proces, który w celu zapewnienia odpowiedniej jakości, powinien trwać co najmniej 8-10 miesięcy. Ponadto, tłumaczenie dokumentacji opisu systemu, który liczy 2-6 tys. stron w zależności od wielkości firmy należącej do sieci, wiąże się z ogromnym kosztem (całkowity koszt tłumaczenia to kwota nie mniejsza niż 1 milion złotych). Do tego dochodzi koszt stałego równoległego utrzymywania dokumentacji całego systemu i stosowanych w jego ramach narzędzi w dwóch językach.

Stoimy na stanowisku, że wprowadzenie obowiązku sporządzania dokumentacji systemu w języku polskim dla ujednoczenia zasad i usprawnienia procesu kontroli, jak przedstawiono w uzasadnieniu do projektu ustawy, nie jest wystarczającym powodem do wprowadzenia zmiany i nie jest spójne z celem podnoszenia jakości wykonywanych usług i wzmocnieniem nadzoru publicznego. Stanowić będzie jedynie ogromne kolejne obciążenie dla firm audytorskich funkcjonujących w sieci.

Mając powyższe na uwadze postulujemy o odstąpienie od proponowanej w projekcie zmiany i wprowadzenie obowiązku zapewnienia przez firmę audytorską tłumaczenia wskazanych przez osoby kontrolujące fragmentów dokumentacji systemu/polityk/procedur/ narzędzi dla celów kontroli, a także wtedy gdy tłumaczenie jest potrzebne dla celów dowodowych. Założenie, że cała dokumentacja ma stanowić/może stanowić materiał dowodowy oznaczałoby, że całość systemu firmy zostanie zakwestionowana w trakcie kontroli, co jest mało prawdopodobne w przypadku dużych i średnich firm.

Zmiany do obecnie obowiązującej ustawy będące poprawką źle napisanych przepisów

Odnosząc się do obecnie obowiązującej ustawy proponujemy także pewne zmiany w celu wyeliminowania znacznych trudności, które występują w związku ze stosowaniem jej przepisów. Zmiany te dotyczą regulacji art. 134 oraz 136 ust. 2 pkt 2 i w naszej ocenie są one istotne z punktu widzenia badanych jednostek zainteresowania publicznego jak również całego rynku kapitałowego.

member of **BUSINESSEUROPE**



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 3
00-727 Warszawa

tel. (+48) 22 55 99 900
fax (+48) 22 55 99 910
lewiatan@konfederacjalewiatan.pl
www.konfederacjalewiatan.pl

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m.st. Warszawy w Warszawie
XIII Wydział Gospodarczy KRS



(a) Comfort letters

Obecne brzmienie art. 136 ust. 2 pkt 2b ustawy o biegłych rewidentach zabrania biegłemu rewidentowi przeprowadzającemu badanie ustawowe JZP wydania listu poświadczającego dla celów prospektu emisyjnego (comfort letter) w formule, która jest połączeniem usługi polegającej na przeprowadzaniu uzgodnionych procedur z usługą atestacyjną dającą ograniczoną pewność.

W związku z tym, firmy audytorskie odmawiają wykonywania usługi wydania listów poświadczających w takiej formule, co ogranicza i utrudnia przeprowadzanie transakcji na rynku kapitałowym przez JZP. Usługi te były w Polsce (przed czerwcem 2017 r.) powszechną praktyką rynkową spełniającą oczekiwania uczestników procesu emisyjnego, tak jak w pozostałych krajach Unii Europejskiej.

Ograniczanie przez polskiego ustawodawcę zakresu procedur, które biegły rewident może wykonać w celu wydania listu poświadczającego tylko do „uzgodnionych procedur wykonywanych zgodnie z krajowym standardem usług pokrewnych” jest zatem nieuzasadnione w świetle potrzeb rynkowych a także regulacji wynikających z Rozporządzenia 537/2014 oraz prawodawstwa innych krajów Unii Europejskiej.

Należy wskazać, że wydawanie listu poświadczającego nie stanowi żadnego zagrożenia dla obiektywizmu i niezależności biegłego rewidenta badającego sprawozdanie finansowe jednostki, nawet jeśli w ramach wykonywanej usługi biegły rewident przeprowadza usługi o charakterze atestacyjnym. Mając właśnie to na względzie oraz różnorodną praktykę w poszczególnych krajach Unii Europejskiej, unijny regulator dopuścił dla biegłego rewidenta JZP wszystkie rodzaje comfort letters (a nie tylko wybrane comfort letters w określonej formule).

Oprócz preambuły 8 Rozporządzenia 537/2014, która mówi o usługach wystawiania listów poświadczających w związku z prospektami emisyjnymi badanej jednostki jako usługach, których świadczenia państwo członkowskie nie może zakazać, istnieje szczególne wyłączenie spod zakazu dla usług atestacyjnych związanych z prospektem emisyjnym: art. 5 ust. 1 akapit drugi litera i) stwierdza, że usługami zabronionymi nie są „usługi atestacyjne w związku ze sprawozdaniami finansowymi jednostki, takie jak wydawanie listów poświadczających w związku z prospektami emisyjnymi badanej jednostki”.

W związku z powyższym postulujemy dokonanie zmiany istniejącego zapisu ustawy w celu zapewnienia jego zgodności z Rozporządzeniem 537/2014 a także wyeliminowania ograniczenia niesłusznie narzuconego przez polskiego ustawodawcę.

(b) Rotacja firmy audytorskiej

Rozporządzenie 537/2014 zawiera opcję dla krajów członkowskich przedłużenia maksymalnego okresu zaangażowania jednej firmy audytorskiej o kolejny okres bazowy pod warunkiem przeprowadzenia przez JZP postępowania przetargowego zgodnie z wymogami.





LEWIATAN

Zgodnie z intencją ustawodawcy unijnego, przeprowadzenie ponownej otwartej procedury postępowania przetargowego stanowi środek służący wzmocnieniu niezależności biegłego rewidenta/firmy audytorskiej, zwiększeniu jego zawodowego sceptycyzmu i podniesieniu jakości badania sprawozdania finansowego.

Wprowadzenie takiego przepisu pozwoli na zapewnienie elastyczności na wypadek gdyby przedłużenie okresu zatrudnienia firmy audytorskiej było wskazane z ważnych powodów, a także ułatwi wykonywanie badań transgranicznych grup kapitałowych, których jednostki dominujące i jednostki zależne zlokalizowane są w różnych krajach UE lub poza UE, w których obowiązują inne dłuższe okresy rotacji a także inne mniej restrykcyjne wymogi w zakresie świadczenia usług dodatkowych (np. jednostka dominująca jest w kraju w którym przyjęto 10 letni okres bazowy oraz mniej restrykcyjne zakazy dotyczące usług dodatkowych a jednostka zależna -bank- jest w Polsce, gdzie okres ten wynosi 5 lat, a lista możliwych usług dodatkowych ograniczona jest krótką białą listą wg obecnie obowiązującej ustawy; powoduje to olbrzymie trudności w znalezieniu nowej zdolnej zbadać sprawozdanie finansowe firmy audytorskiej przez polski bank będący jednostką zależną po 5 latach).

Wprowadzenie możliwości przedłużenia okresu zatrudnienia firmy audytorskiej nie stanowi zagrożenia dla niezależności i zawodowego sceptycyzmu nie tylko z uwagi na wymóg przeprowadzenia ponownego wyboru przy zachowaniu odpowiedniej procedury przetargowej. Należy mieć na względzie, że ryzykiem mogącym wpływać na zachowanie niezależności biegłego rewidenta i stosowanie zawodowego sceptycyzmu jest przede wszystkim ryzyko nadmiernej zażyłości, a ta tworzy się na poziomie osób a nie instytucji/organizacji. Temu ryzyku przeciwdziałają obowiązujący wymóg rotacji kluczowych osób zaangażowanych w badanie: 5-letnia rotacja kluczowego biegłego rewidenta oraz obowiązkowy mechanizm stopniowej rotacji w odniesieniu do najwyższego rangą personelu biorącego udział w badaniu funkcjonujący w firmie audytorskiej.

Wprowadzenie możliwości wyboru tej samej firmy audytorskiej do badania przez maksymalnie kolejne 5 lat obniży koszty działania firm audytorskich i badanych JZP, co może częściowo zrekompensować ogromny wzrost kosztów wynikający z przyjęcia nowego modelu nadzoru (opisane w powyższych punktach).

Konfederacja Lewiatan, KL/235/117/AZ/2019

member of **BUSINESSEUROPE**



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 3
00-727 Warszawa

tel.(+48) 22 55 99 900
fax (+48) 22 55 99 910
lewiatan@konfederacjalewiatan.pl
www.konfederacjalewiatan.pl

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m.st. Warszawy w Warszawie
XIII Wydział Gospodarczy KRS

