

Warszawa, 28 lutego 2023 r.
KL/97/39/PH/2023

Pan
Krzysztof Kwiatkowski
Przewodniczący Komisji Ustawodawczej
Senat RP

Szanowny Panie Przewodniczący,

W związku z pracami Komisji Ustawodawczej w przedmiocie projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (druk senacki nr 894), Konfederacja Lewiatan przedstawia niniejsze stanowisko.

Uprzejmie proszę o zapoznanie się z przedstawionymi uwagami oraz o rozważenie ich uwzględnienia w toku prac nad wyżej wskazanym projektem ustawy.

Z poważaniem



Maciej Witucki
Prezydent Konfederacji Lewiatan

W załączeniu:

Stanowisko Konfederacji Lewiatan dotyczące projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (druk senacki nr 894)

Stanowisko Konfederacji Lewiatan dotyczące projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (dalej jako „Projekt”).

1. Art. 1 ust. 1 Projektu dotyczący projektowanego art. 73 ust. 2 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym w zw. z Art. 1 ust. 3 Projektu dotyczącego projektowanego art. 182 ust. 1 pkt 5a

Projektowane przepisy dotyczą zakazu łączenia świadczenia usług atestacyjnych lub pokrewnych na rzecz badanej jednostki z wykonywaniem usług doradztwa podatkowego na rzecz albo na zlecenie takiej jednostki oraz podleganie przez firmę audytorską karze administracyjnej za naruszenie tego zakazu.

1) Proponowane w Projekcie rozwiązanie stanowi nadmiarową i zbyteczną regulację prawną.

Wymaga zaznaczenia, że nigdzie nie wskazano w jaki sposób obecne prawo i wynikające z niego zakazy zagrażają niezależności firm audytorskich.

Proponowane rozwiązanie stanowi kolejne, rygorystyczne unormowanie powiązane z obowiązkiem zachowania niezależności przez firmę audytorską/biegłego rewidenta. Jednym z takich unormowań jest zakaz świadczenia przez firmę audytorską/biegłego rewidenta badającego sprawozdania finansowe jednostki zainteresowania publicznego (dalej jako „JZP”) jakichkolwiek innych usług niż czynności rewizji finansowej, w tym również wykonywania usług doradztwa podatkowego (z uwzględnieniem wyjątków ujętych w art. 136 Ustawy – przy czym regulacje te obowiązują także polskie jednostki, które nie mają statusu JZP, ale należą do grupy kapitałowej, w której podmiot dominujący jest JZP, zarówno z Polski lub z innego kraju Unii Europejskiej, niezależnie od tego, czy są badane przez firmę audytorską, która ma świadczyć usługi, czy też nie).

Ograniczenia dla JZP zostały wprowadzone przez ustawodawcę unijnego z uwagi na szczególną rolę tych podmiotów. Jak wskazano w preambule rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylające decyzję Komisji 2005/909/WE (dalej jako „Rozporządzenie 537/2014”), „te surowe wymogi powinny mieć zastosowanie do biegłych rewidentów i firm audytorskich tylko w zakresie, w jakim przeprowadzają oni ustawowe badania jednostek interesu publicznego”.

To oznacza, że nie powinny być one nakładane na inne usługi oraz inne podmioty, niż JZP. Te surowe wymogi zostały dodatkowo zaostrzone w sposób powodujący, że w Polsce obowiązuje już obecnie bardziej restrykcyjny system zakazów w zakresie świadczenia usług niebędących badaniem dla JZP w Unii Europejskiej. Wprowadzenie jakichkolwiek dalszych ograniczeń dla wszystkich kategorii klientów stanowi naruszenie prawa do prowadzenia działalności gospodarczej, a także zaburza – w sposób całkowicie



LEWIATAN

nieuzasadniony – równowagę pomiędzy uprawnieniami innych firm audytorskich w Unii Europejskiej.

Nadmienić również trzeba, że wprowadzenie wyżej wskazanego rozwiązania do Ustawy doprowadzi do sytuacji, w której w stosunku do badań sprawozdań finansowych JZP istnieć będą dwa przepisy prawne zakazujące usług doradztwa podatkowego i stanowiące podstawę do nałożenia kary administracyjnej. To wskazuje na niezbyt praktyczne, ale bardzo restrykcyjne podejście autorów Projektu do zmian w zakresie działalności firm audytorskich/biegłych rewidentów (a przepisy te i tak są bardzo surowe w porównaniu do przepisów innych krajów Unii Europejskiej). Pierwszy zakaz wynika z art. 5 Rozporządzenia 537/2014 w zw. z art. 136 Ustawy, natomiast drugi z dodanego w projekcie art. 73 ust. 2:

- 1) świadczenie usług zabronionych w rozumieniu art. 5 Rozporządzenia nr 537/2014 oraz art. 136 Ustawy, które może być sankcjonowane na podstawie art. 182 ust. 1 pkt 4 Ustawy,
- 2) naruszenie zakazu wynikającego z art. 73 ust. 2 Ustawy (uwzględnionym w Projekcie), które może być sankcjonowane na podstawie proponowanego w Projekcie art. 182 ust. 1 pkt 5a.

2) Brak spójności pomiędzy Projektem, a uzasadnieniem do Projektu.

W uzasadnieniu do Projektu wskazano jedynie, że należy oddzielić czynności rewizji finansowej od usług doradztwa podatkowego, w Projekcie natomiast istnieje zakaz łączenia usług doradztwa podatkowego z wszelkimi usługami atestacyjnymi i pokrewnymi, tj. również z tymi usługami atestacyjnymi, które nie są określone przepisami prawa – nie są zastrzeżone dla biegłego rewidenta (czyli nie odpowiadają definicji czynności rewizji finansowej) oraz usługami pokrewnymi niebędącymi czynnościami rewizji finansowej (ten zakaz nie został uzasadniony).

Podkreślenia wymaga również fakt, że zakaz miałby dotyczyć wszystkich rodzajów badanych jednostek, tj. JZP i podmiotów niebędących JZP. Aktualnie zakaz obejmuje jedynie JZP. W uzasadnieniu Projektu nie przedstawiono żadnych argumentów, dla których zakaz miałby dotyczyć również nie-JZP. Takie podejście jest bardzo szkodliwe dla interesów podmiotów badanych, którzy nie dysponują zasobami w postaci innych doradców poza biegłym rewidentem (oczywiście w zakresie dozwolonym prawem i standardami zawodowymi). Taka sytuacja może prowadzić do nieprawidłowości w rozliczeniach podatkowych, narażając Skarb Państwa na straty, a badane jednostki na negatywne konsekwencje nieprawidłowych rozliczeń podatkowych.

Jednocześnie pragniemy zwrócić uwagę, że dodatkowe ograniczenia dla podmiotów niebędących JZP są zbędne, gdyż wszelkie wymogi już na ten moment są uregulowane w kodeksie etycznym biegłych rewidentów, obowiązującym w całej Unii Europejskiej, i mają one zastosowanie do wszystkich badań sprawozdań finansowych, bez względu na to, jaki status ma jednostka badania (czy jest JZP, czy też nie). Stosowanie kodeksu podlega nadzorowi organów nadzoru właściwych dla biegłych rewidentów.

member of  BUSINESSEUROPE

Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 3
00-727 Warszawa

tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org.

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

Podsumowując, powyższe zmiany ujęte w Projekcie są wysoce niekorzystne dla pracodawcy będącego firmą audytorską, zatrudniającego biegłych rewidentów, gdyż mogą one spowodować ograniczenie zakresu usług świadczonych przez firmę audytorską i może narazić badane jednostki na negatywne konsekwencje podatkowo-finansowe. Zmiany ujęte w Projekcie mają charakter szczególnie surowy dla firm audytorskich i biegłych rewidentów i dlatego też nie powinny zostać wprowadzone.

2. Art. 1 ust. 2 lit. a) Projektu dotyczący projektowanego art. 89 pkt 4 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym

Powyższa zmiana rozszerza przewidziane w art. 89 Ustawy zadania Komisji Nadzoru Finansowego (dalej jako „KNF”) o kontrolę nad warunkami przeprowadzania ustawowych badań sprawozdań finansowych JZP. Nie przedstawiono żadnego uzasadnienia do proponowanego rozszerzenia zakresu zadań KNF.

Zwracamy uwagę, że pojęcie tej „kontroli” jest nieostre, nie zdefiniowano co oznacza dokładnie ta kontrola, jaki jest jej zakres, w jakim okresie i w jakich okolicznościach będzie przeprowadzana, oraz kogo będzie dotyczyła (badanego podmiotu, firmy audytorskiej czy obu tych podmiotów). Stoimy na stanowisku, że czynności biegłego rewidenta/firmy audytorskiej nie powinny być kontrolowane w trakcie ich wykonywania, a kontrolowane powinny być wyniki i dokumentacja z tych czynności. W naszej ocenie uregulowanie takiej kontroli jest niepotrzebne – KNF i Polska Agencja Nadzoru Audytowego posiada już odpowiednie i wystarczające uprawnienia kontrolne względem firm audytorskich.

Ponadto, kontrolowanie czynności biegłego rewidenta/firmy audytorskiej w trakcie przeprowadzania badania sprawozdania finansowego jest niedopuszczalne, gdyż ma on pozostać podmiotem niezależnym, czego wymagają od niego regulacje standardów oraz UoBR.

3. Art. 1 ust. 2 lit. b) Projektu dotyczący projektowanego art. 89 pkt 4 i 5 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym

Zmiana dotyczy prawa KNF do przeprowadzania kontroli sprawozdań finansowych JZP, prawa do żądania zmiany firmy audytorskiej, świadczącej usługi atestacyjne lub usługi pokrewne na rzecz JZP oraz podleganie JZP i jej organów zarządzających/nadzorczych oraz podmiotów z nimi powiązanych oraz powiązanych stron trzecich, o których mowa w art. 23 ust. 3 Rozporządzenia 537/2014, karze administracyjnej za niedokonanie zmiany firmy audytorskiej na żądanie KNF.

Zmiana ujęta w art. 1 ust. 2 lit. b) Projektu wprowadza prawo KNF do przeprowadzania kontroli sprawozdań finansowych JZP oraz żądania zmiany firmy audytorskiej, świadczącej usługi atestacyjne lub usługi pokrewne na rzecz JZP.



LEWIATAN

W pierwszej kolejności należy wskazać, iż uprawnienie KNF do przeprowadzania kontroli sprawozdań finansowych JZP jest już uregulowane w obowiązujących przepisach prawa. Mowa tu o ustawie z dnia 21 lipca 2006 r. o nadzorze nad rynkiem finansowym (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 660), która umożliwia KNF przegląd sprawozdań finansowych JZP. Projekt nie obejmuje dokładnych założeń takich kontroli – czyli procedur, szczegółowych zasad, okoliczności, terminów, sposobów zakończenia itd.

Odnosząc się do ujęcia w Projekcie prawa żądania zmiany firmy audytorskiej świadczącej usługi atestacyjne lub usługi na rzecz JZP, w głównej mierze wskazać należy, iż nie przedstawiono uzasadnienia wprowadzenia takiego rozwiązania ani przyczyn KNF mogłaby żądać zmiany firmy audytorskiej przez badany podmiot. Nie podano również szczegółów, w jaki sposób takie żądanie miałyby wpływ na zasady wyboru firmy audytorskiej uprawnionej do badania sprawozdania finansowego, zawierania umowy na badanie sprawozdania finansowego oraz rozwiązywania takiej umowy. Wybór firmy audytorskiej powinien być – zgodnie z art. 66 ust. 4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz.U. z 2023 r. poz. 120, dalej jako „Ustawa o rachunkowości”) – dokonany przez organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe badanej jednostki, chyba że statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej, a tu udział w takim wyborze miałyby KNF. Co więcej, nie wyjaśniono, w jaki sposób żądanie zmiany firmy audytorskiej wpływa na rozwiązanie umowy na badanie sprawozdania finansowego, które zgodnie z art. 66 ust. 7 Ustawy o rachunkowości jest możliwe jedynie w sytuacji zaistnienia uzasadnionej podstawy.

W Projekcie nie wskazano, że żądanie KNF do zmiany firmy audytorskiej przez JZP stanowi uzasadnioną podstawę do rozwiązania umowy na badanie sprawozdania finansowego z Ustawy o rachunkowości, albo czy takie żądanie uprawnia do rozwiązania umowy, czy jednak nadal musi istnieć dodatkowa uzasadniona podstawa, wskazana w Ustawie o rachunkowości. Propozycja ta powinna zostać precyzyjnie wyjaśniona i uzasadniona, gdyż rozwiązanie umowy o badanie sprawozdania finansowego, w przypadku braku istnienia uzasadnionej podstawy (art. 79 pkt 8 Ustawy o rachunkowości) podlega grzywnie albo karze ograniczenia wolności. Pomimo braku dokładnego uzasadnienia zmiany polegającej na przyznaniu KNF prawa do żądania zmiany firmy audytorskiej przez JZP, twórcy Projektu zdecydowali się na dodanie do Projektu przepisu, który sankcjonuje JZP za brak zastosowania się do żądania KNF karą pieniężną – co biorąc pod uwagę brak precyzyjnego wyjaśnienia całego mechanizmu, jest bezcelowe i może wprowadzić liczne problemy proceduralno-interpretacyjne.

Konfederacja Lewiatan, KL/97/39/PH/2023

member of **BUSINESSEUROPE**

Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 3
00-727 Warszawa

tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org.

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