

Nowe obowiązki Komitetów Audytu



W związku z implementacją regulacji unijnych od 1 stycznia 2017 r. w Polsce zmieniają się zasady na jakich spółki publiczne będą współpracować z biegłymi rewidentami i firmami, które na ich rzecz świadczą usługi audytu finansowego.

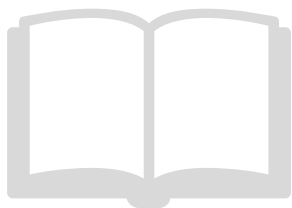
Zmiany obejmują znaczne ograniczenie możliwości współpracy w obszarach nie będących audytem finansowym. Na zarządy, rady nadzorcze i komitety ds. audytu zostają nałożone nowe obowiązki w zakresie kontroli zakresu oraz wartości świadczonych usług przez firmy audytorskie.

Odpowiednie przygotowanie i zadbanie o prawidłowe wdrożenie polityk i procedur wewnątrz spółki może uchronić osoby odpowiedzialne i spółkę przed poniesieniem znaczących kar finansowych, a także poważnymi konsekwencjami prawnymi wynikającymi z niedostosowania się do nowych przepisów.

W skrócie

Co się zmienia

- **Obowiązkowa rotacja firm audytorskich**
- Wprowadzenie **okresu karencji** odnośnie możliwości podjęcia usług audytowych przez daną sieć audytorską
- Obowiązek zawierania co najmniej **dwuletnich umów** na badanie
- Wprowadzenie **listy usług zabronionych**, które nie mogą być świadczone przez firmę audytorską
- Wprowadzenie **limitów wynagrodzenia** za dozwolone usługi świadczone przez firmy audytorskie
- Obowiązek posiadania **przez spółkę lub grupę procedur i polityk** zapewniających, że nie zostanie naruszona niezależność firmy audytorskiej podczas procesu badania sprawozdań finansowych



Obowiązki nakładane na Komitety Audytu

Obowiązkiem zarządu jednostki zainteresowania publicznego jest opracowanie i wdrożenie odpowiednich polityk i procedur (m.in. nabywania usług) zapewniających, że przestrzegane są zasady zapewniające niezależność audytora, natomiast obowiązkiem Komitetów Audytu jest kontrola i monitorowanie, że te zasady są przestrzegane.

Przedstawiamy szczegółową listę obowiązków Komitetu Audytu na podstawie nowych regulacji.



Kontrolowanie i **monitorowanie niezależności audytora**, w tym w szczególności gdy świadczone są usługi nie audytowe



Opracowanie polityki w zakresie świadczenia – przez audytora, przez podmioty z nim powiązane oraz przez członka jego sieci – **dotychczasowych usług** niebędących badaniem, w tym usług warunkowo zwolnionych z zakazu świadczenia



Dokonywanie oceny niezależności audytora na potrzeby **zatwierdzenia świadczenia przez niego dozwolonych usług** niebędących badaniem



Przedkładanie zaleceń mających na celu **zapewnienie rzetelności procesu sprawozdawczości finansowej** w jednostce



Opracowanie polityki i szczegółowych procedur **wyboru firmy audytorskiej** oraz przedstawienie RN rekomendacji zawierającej przynajmniej 2 firm audytorskich



Monitorowanie procesu sprawozdawczości finansowej oraz skuteczności systemów kontroli wewnętrznej, audytu wewnętrznego oraz zarządzania ryzykiem



Informowanie rady nadzorczej o **wynikach badania** oraz wyjaśnienie w jaki sposób badanie to przyczyniło się do rzetelności sprawozdawczości finansowej, a także jaka była rola komitetu audytu w procesie badania



Monitorowanie wykonywania czynności rewizji finansowej, w szczególności **monitorowanie wykonania przez audytora badania** sprawozdania finansowego, z uwzględnieniem wszelkich wniosków i ustaleń Komisji Nadzoru Audytowego

Konsekwencje braku dostosowania

- Badanie sprawozdania finansowego jest nieważne z mocy prawa w przypadku jednostek zainteresowania publicznego, jeżeli zostało przeprowadzone z naruszeniem przepisów regulujących usługi zabronione, limity na wynagrodzenia za usługi dozwolone oraz rotację audytora.
- Możliwość nałożenia kar pieniężnych (do 250 tys. zł) na członków organów administracyjnych, zarządzających, nadzorczych, komitetów audytu badanej jednostki, a także na samą jednostkę (możliwa kara do wysokości 10% przychodów) w przypadku braku odpowiednich polityk i procedur w spółce zakresie nabywania usług od firm audytorskich.

Skąd wynikają zmiany?

Od 17 czerwca 2016 r. zaczęły obowiązywać nowe regulacje europejskie w zakresie wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych wynikające z Rozporządzenia nr 537, ws. szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego. W dalszym ciągu w parlamencie trwają prace nad nową ustawą o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym. Ustawa ta będzie też regulowała działalność komitetów audytu.

Zasadniczym celem zapoczątkowanej jeszcze w 2010 r. reformy audytu było wzmocnienie niezależności i obiektywizmu biegłych rewidentów i firm audytorskich, poprawa jakości badań ustawowych oraz wzmocnienie nadzoru publicznego nad audytorami. Wynikające z reformy przepisy UE tj. Rozporządzenie UE 537/2014 i zmiany do Dyrektywy 2006/46/WE ws. ustawowych badań sprawozdań finansowych znane są już od połowy 2014 r.

Przepisy Rozporządzenia 537 regulujące badanie ustawowe jednostek zainteresowania publicznego obowiązują przy badaniu sprawozdań finansowych tych jednostek za okresy rozpoczynające się po 17 czerwca 2016 r.

Po przeszło dwuletniej debacie publicznej nad kształtem nowej ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym w listopadzie 2016 r. jej projekt trafił do Sejmu. Ustawa ta zastąpi dotychczasową ustawę o biegłych i dodatkowo implementuje przepisy zmienionej Dyrektywy 43.



Jednym z priorytetów organów stanowiących przepisy reformy audytu były zmiany w zakresie obowiązków raportowania wyników badania. Zarówno przepisy Rozporządzenia jak i nowe i zmienione Międzynarodowe Standardy Badania (MSB) nadały nowy kształt sprawozdania z badania („sprawozdanie z badania” to nowa nazwa dla „opinii z badania”).

Zmiany te to odpowiedź na wnioski i komentarze odbiorców sprawozdań finansowych, że dotychczasowa opinia jest dla nich niewystarczająca i dopominających się o raporty umożliwiające szerszy wgląd w proces audytowy oraz jego wyniki i spostrzeżenia audytorów. Zmienione sprawozdania z badania według wymogów MSB, a dla JZP również uwzględniające wymogi Rozporządzenia będą obowiązywały w Polsce przy badaniach sprawozdań finansowych za rok 2017.

Akcjonariusze, członkowie rad nadzorczych, komitetów audytu i zarządów badanych jednostek oceniają, czy rezultaty zmian regulacyjnych i nowa zawartość sprawoz-

dania z badania dostarczy im lepszej informacji na temat procesu badania i jego rezultatów.

W krajach Unii, gdzie zmiany już wdrożono, nowe sprawozdania z badania spotkały się z przychylnym przyjęciem. Inwestorzy pozytywnie docenili wysiłki audytorów w dostarczeniu informacji ułatwiających zrozumienie procesu audytu.

W szczególności pozytywnie wypowiedzieli się o ujawnieniach kluczowych zagadnień badania, które pomogły im lepiej zrozumieć jak z punktu widzenia audytora przedstawiają się ryzyka związane z prezentowaną przez jednostkę w sprawozdaniu finansowym sytuacją finansową i wynikami działalności.

Dla audytorów nowe wymogi to nie tylko zwiększone obowiązki i nakład pracy w przygotowanie sprawozdań z badania i raportów dla komitetów audytu. To również okazja do zaprezentowania podejścia do badania, własnej oceny ryzyka, istotnych spostrzeżeń poczynionych w trakcie badania do wykorzystania przez komitety audytu i zarządy.

Komunikacja audytora z jednostką i komitetem audytu

Sprawozdanie z badania zastąpi dotychczasową opinię z badania. Główne zmiany:

- zmieniony układ sprawozdania, pierwszym akapitem będzie *Opinia o sprawozdaniu finansowym*,
- audytor wypowie się specyficznie o wszelkich przypadkach istotnej niepewności, które mogą poddać w istotną wątpliwość zdolność jednostki do kontynuowania działalności,
- rozszerzony zostanie opis odpowiedzialności biegłego rewidenta,
- wyjaśniona zostanie definicja istotności przyjętej przez audytora przy badaniu bądź podana zostanie jej wielkość,
- audytor oświadczy, że on i firma audytorska są niezależni od badanej jednostki,
- opis tzw. kluczowych zagadnień badania tj. najbardziej znaczących ocenionych rodzajów ryzyka istotnego zniekształcenia sprawozdania finansowego,
- biegły rewident opíše swoją reakcję na te ryzyka, najważniejsze spostrzeżenia i zawrze odniesienie do stosownych informacji w sprawozdaniach finansowych,
- oświadczenie o niezależności zostanie uzupełnione o oświadczenie, że biegły i firma audytorska nie świadczyli usług zabronionych. Jeżeli były świadczone usługi inne niż badanie ustawowe dla badanej jednostki i jej jednostek zależnych usługi te będą opisane w sprawoz-
- daniu biegłego lub zawarte będzie odniesienie do odpowiedniej informacji w sprawozdaniu finansowym lub sprawozdaniu z działalności,
- audytor potwierdzi, że sprawozdanie z badania jest spójne z dodatkowym sprawozdaniem dla komitetu audytu,
- rozszerzony został zakres raportowania audytora o sprawozdaniu z działalności spółki, w tym o oświadczeniu zarządu o ładzie korporacyjnym.

Dodatkowe sprawozdanie audytora dla Komitetu Audytu:

Zgodnie z wymogami implementowanego Rozporządzenia, audytorzy badający jednostki zainteresowania publicznego będą zobligowani do przedstawiania komitetom audytu corocznych sprawozdań zawierających między innymi:

- oświadczenie o niezależności biegłego rewidenta i firmy audytorskiej,
- opis charakteru, częstotliwości i zakresu kontaktów z komitetem audytu,
- wgląd w przeprowadzone badanie, poprzez zamieszczenie między innymi:
 - opisu zastosowanej metodyki badania,
 - ujawnienie ilościowego poziomu istotności przyjętego do wykona-

nia badania oraz czynników jakościowych uwzględnionych przy ustalaniu tego poziomu, w trakcie badania zdarzeń lub okoliczności, które mogą wzbudzić poważne wątpliwości, co do tego, czy jednostka jest zdolna do kontynuowania swojej działalności,

- wyjaśnienie osądów dotyczących stwierdzonych opis wszelkich znaczących słabości systemu kontroli wewnętrznej w zakresie

sprawozdawczości finansowej oraz systemu księgowości badanej jednostki,

- opis istotnych trudności napotkanych podczas przeprowadzania badania.

Dodatkowe sprawozdanie audytora dla komitetu audytu będzie składane w tym samym dniu, co sprawozdanie z badania. Stały kontakt komitetu audytu z audytorem pozwoli na uniknięcie niespodzianek i zapewnienie, że opisane przez audytora w kluczowych zagadnieniach badania ryzyka, są zbieżne z oceną ryzyk przez komitet audytu.



Nowe regulacje dotyczące funkcjonowania i zakresu obowiązków Komitetów Audytu

Najważniejsze nowe zapisy, jakich można się spodziewać na podstawie projektu nowej ustawy o biegłych rewidentach i firmach audytorskich obecnie procedowanego w parlamencie:

- zmiana katalogu jednostek nie mających obowiązku posiadania komitetów audytu,
- członkowie komitetu audytu są powoływani przez radę nadzorczą, a jego przewodniczącą przez członków komitetu lub przez radę nadzorczą,
- członkowie komitetu posiadają wiedzę i umiejętności z zakresu branży, w której działa jednostka,
- większość członków komitetu audytu, w tym przewodniczący są niezależni od jednostki i projekt podaje szczegółowe kryteria niezależności,

- w przypadku pełnienia roli komitetu audytu przez całą radę nadzorczą kryteria niezależności, jak i kompetencji w zakresie rewizji finansowej i/lub rachunkowości powinny być także spełnione przez te radę.

Wdrożenie przepisów unijnych wiązało się będzie również z aktualizacją obecnego katalogu zadań komitetów audytu poprzez dodanie między innymi następujących nowych zadań:

- przedstawienie radzie nadzorczej rekomendacji dotyczącej powołania audytora, rekomendacja taka jest przedstawiana po przeprowadzeniu procedury przetargowej,
- informowanie rady nadzorczej o wynikach badania oraz wyjaśnienie, w jaki sposób badanie przyczy-

niło się do rzetelności sprawozdawczości finansowej jednostki, a także, jaka była rola komitetu w procesie badania,

- opracowanie polityki w zakresie świadczenia dodatkowych usług niebędących badaniem,
- zatwierdzanie usług świadczonych przez audytora po przeprowadzeniu odpowiedniej oceny zagrożeń i zabezpieczeń niezależności.

W projekcie nowej ustawy wdrażającej przepisy unijne znajdują się zapisy umożliwiające nałożenie między innymi administracyjnej kary pieniężnej (do 250tys. zł.) na osoby będące członkami organu administracyjnego lub zarządzającego lub nadzorczego lub komitetu audytu za szczegółowo wymienione naruszenia postanowień ustawy.

Nowe regulacje dotyczące zakresu i zasad współpracy jednostek zainteresowania publicznego z audytorem

Do połowy 2016 r. roku wszystkie kraje członkowskie powinny były dostosować swoje prawo do wymogów przepisów unijnych. Kilka krajów członkowskich, w tym Polska wciąż pracuje nad ostatecznym kształtem przepisów krajowych.

Najważniejsze zapisy znajdujące się w projekcie ustawy w zakresie współpracy biegłych rewidentów z badaną jednostką przedstawiamy poniżej, zastrzegając, że jest to tylko podsumowanie projektu spodziewanych rozwiązań, a ostateczny tekst ustawy może się różnić.



Rotacja firmy audytorskiej

Badanie sprawozdań finansowych przez tą samą firmę audytorską będzie mogło trwać maksymalnie przez pięć kolejnych lat liczonych wstecz. Jest to najkrótszy okres w całej Unii Europejskiej i szacuje się, że około 160 spółek giełdowych będzie musiało wybrać nowego audytora do badania za rok 2017 r. W obecnym projekcie ustawy nie skorzystano z dostępnej opcji zezwalającej spółkom na przedłużenie współpracy z tym samym audytorem o kolejny maksymalny okres, tak jak ma zamiar zrobić większość krajów

unijnych.

Po pięcioletniej współpracy jednostki z tym samym audytorem obowiązywał go będzie czteroletni okres karencji zanim będzie mógł ponownie podjąć się badania sprawozdań finansowych tej jednostki. Warto zaznaczyć, że w projekcie ustawy znalazł się zapis o minimalnym dwuletnim okresie, na jaki można zawrzeć z audytorem umowę o badanie. Obecnie można wybrać audytora tylko na jeden rok.

Po zakończeniu współpracy

z dotychczasowym audytorem do obowiązków komitetów audytu należało będzie przedstawienie rekomendacji dotyczącej powołania nowego audytora. Rekomendacja ta jest sporządzana po przeprowadzeniu przez spółkę przetargu.

Jednostka powinna przygotować sprawozdanie zawierające wnioski z procedury wyboru, które jest zatwierdzane przez komitet ds. audytu. Ważne jest, aby już teraz jednostki rozpoczęły przygotowania do wdrożenia wymogów ustawy.

Usługi nieaudytowe

Kolejnym nowym przepisem jest wprowadzenie tzw. czarnej listy usług zabronionych. Rozporządzenie zawiera listę usług zabronionych, których nie może świadczyć audytor jednostki zainteresowania publicznego ani żadna jednostka należąca do jego sieci. Zakaz świadczenia obejmuje badany podmiot, jego jednostkę dominującą i jednostki zależne w Unii Europejskiej i obowiązuje od początku badanego roku obrotowego do dnia wydania sprawozdania z badania. Warto zauważyć, że dla usług obejmujących opracowywanie i wdrażanie procedur kontroli wewnętrznej lub procedur zarządza-

nia ryzykiem, związanych z przygotowaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych lub opracowywanie i wdrażanie technologicznych systemów dotyczących informacji finansowej, obowiązuje zakaz wychodzący 12 miesięcy przed badany okres.

Usługi nieaudytowe, inne niż zabronione będą mogły być świadczone przez audytora i jego sieć pod warunkiem, że komitet audytu je zatwierdzi. Przed zatwierdzeniem komitet audytu będzie musiał przeprowadzić ocenę zagrożeń i zabezpieczeń niezależności audytora.

W nowych przepisach został także określony pułap wartościowy wynagrodzenia z tytułu świadczenia usług nieaudytowych dla jednostek zainteresowania publicznego. Będzie on wynosił 70% średniego wynagrodzenia za badanie statutowe z trzech kolejnych lat. Dla dozwolonych usług podatkowych limit ten będzie wynosił 50%.

Osoby kontaktowe



Tomasz Konieczny

Partner PwC

Zespół rynków kapitałowych
i usług doradztwa księgowego

T: +48 (22) 746 4285

E: tomasz.konieczny@pl.pwc.com



Mirosław Szmigielski

Dyrektor PwC

T: +48 (22) 746 6969

E: miroslaw.szmigielski@pl.pwc.com



www.forumradnadzorczych.pl

Material opracowano na podstawie projektu ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym.

© 2017 PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o. Wszystkie prawa zastrzeżone. W tym dokumencie nazwa "PwC" odnosi się do PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o., firmy wchodzącej w skład sieci PricewaterhouseCoopers International Limited, z których każda stanowi odrębny i niezależny podmiot prawny.

www.pwc.pl