



CFRR >>

**Centre for Financial
Reporting Reform**



WORLD BANK GROUP
Governance

**FRTAP
POLAND**

FINANCIAL REPORTING
TECHNICAL ASSISTANCE
PROGRAMME

KRAJOWA IZBA BIEGŁYCH REWIDENTÓW: ANALIZA INSTYTUCJONALNA

This document was prepared by:



WORLD BANK GROUP
Governance

Centre for Financial Reporting Reform (CFRR)
Governance Global Practice, The World Bank
Praterstrasse 31
1020 Vienna, Austria

Web: www.worldbank.org/cfr

Email: cfr@worldbank.org

Phone: +43-1-217-0700

© 2016 International Bank for Reconstruction and Development / The World Bank
1818 H Street NW
Washington DC 20433
Telephone: 202-473-1000
Internet: www.worldbank.org

Niniejszy dokument został opracowany przez pracowników Banku Światowego, z wykorzystaniem materiałów pochodzących od osób trzecich. Ustalenia, interpretacje, oraz wnioski zawarte w niniejszym opracowaniu niekoniecznie muszą odzwierciedlać poglądy Banku Światowego, jego Rady Dyrektorów bądź też reprezentowanych przez nich rządów.

Bank Światowy nie gwarantuje dokładności danych zawartych w niniejszym opracowaniu. Granice, kolory, denominacje, oraz inne informacje przedstawione na mapach zawartych w niniejszym opracowaniu nie implikują żadnego osądu ze strony Banku Światowego odnośnie statusu prawnego jakiegokolwiek terytorium ani też poparcia lub aprobaty dla tak określonych granic.

Prawa i pozwolenia

Niniejsze opracowanie jest przedmiotem prawa autorskiego. Ponieważ Bank Światowy zachęca do rozpowszechniania posiadanej przez siebie wiedzy, niniejsze opracowanie może być reprodukowane, w całości lub w części, dla celów niekomercyjnych, pod warunkiem pełnego podania źródła.

Wszelkie zapytania odnośnie praw i licencji, w tym praw towarzyszących, należy kierować do: World Bank Publications, The World Bank Group, 1818 H Street NW, Washington, DC 20433, USA; fax: 202-522-2625; e-mail: pubrights@worldbank.org.

**OPRACOWANIE FINANSOWANE PRZEZ SZWAJCARIĘ W RAMACH
SZWAJCARSKIEGO PROGRAMU WSPÓŁPRACY Z NOWYMI KRAJAMI
CZŁONKOWSKIMI UNII EUROPEJSKIEJ**

Data: Maj 2016 r.

SPIS TREŚCI

Skróty i Akronimy	ii
Streszczenie.....	iii
1. Wprowadzenie	1
2. Cele i metodologia.....	2
3. Tło	3
4. Część pierwsza: powołanie samorządu zawodowego biegłych rewidentów.....	4
4.1. Rozważania związane z powołaniem samorządu zawodowego	4
4.2. Prawodawstwo.....	5
4.2.1. Wpływ rozwiązań legislacyjnych na relacje KIBR z innymi podmiotami i organizacjami.	5
4.2.2. Wpływ rozwiązań legislacyjnych na system nadzoru, zarządzania i procesy wewnętrzne KIBR	7
4.2.3. Wpływ rozwiązań legislacyjnych na finanse KIBR.....	8
4.3. Nadzór, komisje i struktura zarządcza	8
4.4. Finansowanie.....	13
5. Część druga: Role i obowiązki samorządu zawodowego	17
5.1. Wymagania związane z członkostwem w Izbie	17
5.2. Oświadczenia dotyczące obowiązków członkowskich (OOC) IFAC	18
5.3. Zapewnienie jakości usług rewizji finansowej (OOC 1)	19
5.4. Przyjęcie i wdrożenie standardów rewizji finansowej (OOC 3).....	19
5.5. Kodeks postępowania i etyki (OOC 4)	20
5.6. Standardy rachunkowe sektora publicznego (OOC 5)	20
5.7. Proces dochodzeniowy i dyscyplinarny (OOC 6)	21
5.8. Standardy sprawozdawczości finansowej (OOC 7)	23
6. Część trzecia: Edukacja i egzaminy (OOC 2).....	24
7. Rekomendowane obszary zmiany	31
Załącznik 1: Wybrane fragmenty ustawy o biegłych rewidentach z 2009 roku dotyczące KIBR.....	34
Załącznik 2: Kondycja i prognoza finansowa	39

SKRÓTY I AKRONIMY

WALUTA: ZŁOTY POLSKI (PLN)

1 USD = 3.80 PLN na dzień 30 września 2015 r.

Ustawa 1991	1991 Ustawa o Biegłych Rewidentach
Ustawa 2009	2009 Ustawa o Biegłych Rewidentach
CEO	Dyrektor wykonawczy
CE KIBR	[KIBR] Centrum Edukacji
CFO	Dyrektor finansowy
CFRR	[Bank Światowy] Ośrodek ds. Reformy Sprawozdawczości finansowej
UDZ	Ustawiczne doskonalenie zawodowe
UE	Unia Europejska
KE	Komisja Egzaminacyjna [powoływana przez Ministerstwo Finansów]
FRTAP	[finansowany z Funduszu szwajcarskiego] Program Pomocy technicznej w zakresie sprawozdawczości finansowej
IAASB	Rada Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych
IAESB	Rada Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych Rachunkowości
MSE	Międzynarodowe Standardy Edukacji [IAESB]
IESBA	Rada Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych
IFAC	Międzynarodowa Federacja Księgowych
KIBR	Krajowa Izba Biegłych Rewidentów
KKN	[KIBR] Krajowa Komisja Nadzoru
KKR	[KIBR] Krajowa Komisja Rewizyjna
KNA	Komisja Nadzoru Audytowego [powoływana przez Ministerstwo Finansów]
KRBR	[KIBR] Krajowa Rada Biegłych Rewidentów
KRD	[KIBR] Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny (oskarżyciel)
KSD	[KIBR] Krajowy Sąd Dyscyplinarny
KSR	Komitet Standardów Rachunkowości: [przy Ministerstwie Finansów]
KZBR	[zwoływany co 4 lata] Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów
MF	Ministerstwo Finansów
KRDBK	[SKwP] Krajowa Rada Dyplomowanych Biegłych Księgowych
JZP	Jednostki zainteresowania publicznego
PLN	Złoty polski
QAS	System zapewniania jakości
ROSC	Raport z przestrzegania standardów i kodeksów
SKwP	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce
OOC	[IFAC] Oświadczenia dotyczące obowiązków członkowskich

STRESZCZENIE

- i. **Struktura i sposoby finansowania Krajowej Izby Biegłych Rewidentów (KIBR), które wydawały się odpowiednie w chwili jej utworzenia, z czasem uległy niewielkim zmianom i dziś nie przystają już do zakresu nowych obowiązków Izby.** KIBR została powołana, jako odrębny podmiot prawny, a jej struktura organizacyjna i sposób finansowania odzwierciedlały rozwiązania stosowane w Stowarzyszeniu Księgowych w Polsce (SKwP), z którego Izba wyrosła. Od tamtego czasu, zakres obowiązków KIBR uległ znacznemu powiększeniu, przede wszystkim na skutek zmian w polskim prawie wprowadzonych w celu ujednolicenia krajowych przepisów z regulacjami Unii Europejskiej (UE) dotyczącymi rewizji finansowej. Pod względem instytucjonalnym jednak KIBR pozostała praktycznie w niezmienionym stanie.
- ii. **W porównaniu do analogicznych podmiotów w innych krajach członkowskich UE KIBR posiada ograniczoną władzę, a wiele decyzji Izby wymaga zatwierdzenia przez Komisję Nadzoru Audytowego (KNA) bądź wcześniejszej zgody Komisji Egzaminacyjnej (KE).** Na przykład, wszystkie zagadnienia dotyczące programu wstępnego rozwoju zawodowego biegłych rewidentów, jak również funkcje związane z zapewnianiem jakości podlegają ścisłej kontroli KE i KNA, mimo że korzystniej byłoby, gdyby te zadania leżały całkowicie w gestii Izby, a KNA sprawowałaaby jedynie okresowy nadzór nad realizacją oddelegowanych zadań aniżeli zatwierdzała każdą decyzję, jak to ma miejsce obecnie. Pominąwszy fakt, że KIBR jest prawnie umocowana jako samorząd zawodowy¹, przepisy prawa ograniczają równocześnie zdolność Izby do kontrolowania kluczowych obszarów oddziałujących na zakres jej działań, strukturę nadzoru i zarządzania, organizację, procesy oraz procedury, co sprawia, że Izba przypomina raczej ramię administracyjne Ministerstwa Finansów, KNA i KE aniżeli typowy samorząd zawodowy. Ponadto, Ministerstwo Finansów, KNA i KE mogą kierować do KIBR żądania administracyjne, co rzeczywiście robią, nie biorąc pod uwagę kosztów czy korzyści ani też bez odniesienia do ustalonego budżetu czy ram wydatkowych, ani nie ponosząc odpowiedzialności z tego względu.
- iii. **Wielu członków KIBR z niepokojem spogląda na przyszłość instytucji.** Dostrzegają fakt, że czynności rewizji finansowej generują znaczne wpływy, Biuro KIBR wykorzystuje znaczne zasoby, a jednocześnie oddziały regionalne zawężają zakres oferowanych przez siebie usług, których aspekt uznawany jest za wartościowy, w szczególności ten społeczno-towarzystki. Zdają sobie również sprawę, że wymaga się od nich spełnienia ujednoliconych dla wszystkich biegłych rewidentów wymogów doskonalenia zawodowego, które nie przystają do dużej części członków niewykonyjących zawodu biegłego rewidenta. W rezultacie, członkowie KIBR wyrazili swoje głębokie niezadowolenie z tej sytuacji podczas odbywającego się co

¹ Pojęcie „samorządu zawodowego” jest bezpośrednim tłumaczeniem terminu stosowanego w polskim systemie prawnym, które określa podmiot mający zdefiniowaną formę prawną. Samorząd zawodowy działa w sposób charakteryzujący podmiot, który w innych systemach prawnych powszechnie określany jest jako organizacja samoregulująca z tą różnicą, że organizacja taka może przybrać jedną z wielu form prawnych.

cztery lata Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów (KZBR) w 2015 roku. Na Zjeździe tym dokonano wyboru nowego prezesa, który zastąpił poprzednika sprawującego tę funkcję przez wiele lat; z Krajowej Rady Biegłych Rewidentów (KRBR) oraz innych organów KIBR skutecznie usunięto przedstawicieli tzw. Wielkiej Czwórki, czyli czterech największych firm zajmujących się [audytem finansowym](#) przedsiębiorstw; oraz opracowano długą listę konkretnych działań do realizacji przez KRBR, a nie – jak to bywało wcześniej – szerokie ramy dla spraw, które Rada powinna rozważyć.

- iv. **Rozwiązania zarządcze w KIBR wydają się lepiej przystawać do grupy osób, których łączą wspólne interesy w celu omówienia kwestii wspólnych i nawiązywania kontaktów towarzyskich aniżeli dla zespołu, który wypełnia ważne obowiązki zawodowe i ustawowe.** Z wyjątkiem Prezesa KIBR, który dopiero od niedawna zaczął otrzymywać wynagrodzenie, pozostali członkowie różnych organów Izby pełnią swoje funkcje społecznie. Zasadniczo, nie ma w tym nic złego, lecz w przypadku instytucji tak dużych rozmiarów i mającej tak poważne obowiązki kadrę ochotników powinni wspierać pracownicy pełnoetatowi dysponującymi kompetencjami technicznymi i administracyjnymi. W chwili obecnej zbyt wiele obowiązków i zadań realizują pracownicy administracyjni Biura KIBR, podczas gdy należałoby je raczej powierzyć specjalistom technicznym i księgowym. Biuro KIBR jest przeciążone zadaniami związanymi z obsługą pracy społeczników, jak również kluczowych interesariuszy zewnętrznych - KNA oraz KE.
- v. **Ogólnie rzecz biorąc, KIBR stosuje oświadczenia dotyczące obowiązków członkowskich (OOC) Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) jak również opracowane przez Międzynarodową Radę ds. Standardów Edukacji w Rachunkowości (IAESB) Międzynarodowe Standardy Edukacji (MSE)², aczkolwiek niektóre zagadnienia wymagają poprawy.** Proces zapewniania jakości (OOC 1) jest oparty na słabej metodologii. Standardy dotyczące rewizji finansowej i powiązanych usług (OOC 3) wymagają uaktualnienia, aby odzwierciedlały najnowsze standardy międzynarodowe. Zasady etyczne wymagają modyfikacji i dostosowania do Kodeksu **Etycznego** IESBA (OOC 4). Postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne (OOC 6) wymaga wprowadzenia formalnie udokumentowanych procedur operacyjnych; nowego procesu niezależnej oceny przypadków rzekomego naruszenia dyscypliny, które nie są zgłaszane do postępowania dyscyplinarnego; oraz wprowadzenia do Krajowego Sądu Dyscyplinarnego niezależnych członków niebędących księgowymi. W odniesieniu do edukacji (OOC 2 oraz wszystkie MSE): należy przekształcić KE w integralną część struktury KIBR pod nadzorem KNA; należy zmodyfikować dotychczasowe wymagania związane z programem wstępnej kwalifikacji do zawodu tak, aby bardziej konkretnie i szczegółowo określić wymagany poziom wiedzy, umiejętności zawodowe, oraz wartości, etykę i postawy zawodowe; oraz należy poprawić przejrzystość procesu egzaminacyjnego i rozpocząć publikację egzaminów z lat ubiegłych.

² OOC i MSE uznawane są za modelowe wzorce dobrej praktyki wśród organizacji zrzeszonych w IFAC i mają pomóc im w zapewnianiu wysokiej jakości pracy zawodowych księgowych.

- vi. **Mimo że KIBR może i powinna znacząco poprawić swoje funkcjonowanie, nie ulega wątpliwości, że największym ograniczeniem Izby są obecne ramy prawne, w jakich musi funkcjonować.** Potrzebna jest pilna nowelizacja przepisów dająca Izbie większą swobodę działania, możliwość podejmowania i realizowania **decyzji** bez konieczności nieustannego zabiegania o aprobatę KNA oraz KE. Zaleca się również zatrudnienie Dyrektora Wykonawczego oraz specjalistów księgowych i technicznych, którzy realizowaliby merytoryczne zadania KIBR i jej organów, co zmniejszyłoby ciężar obowiązków spoczywający na osobach pełniących swoje funkcje społecznie.
- vii. **Zalecenia płynące z niniejszej analizy instytucjonalnej w obszarze ram legislacyjnych można uwzględnić równoległe ze zmianami narzuconymi przez nowe przepisy unijne dotyczące ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego.** W połowie 2014 roku UE przyjęła nowe przepisy odnośnie zasad rewizji finansowej, na które składa się nowa Dyrektywa i Rozporządzenie. Państwa członkowskie UE mają obowiązek wdrożenia tych zmian od 17 czerwca 2016 roku, co wiąże się z koniecznością nowelizacji odpowiednich przepisów prawa dotyczących rewizji finansowej.
- viii. Poniżej **podsumowano** najważniejsze obszary wymagające zmian, jakie wynikają z analizy instytucjonalnej:
- **W odniesieniu do podstaw prawnych i zasad nadzoru KIBR:**
 - o Należy przeprowadzić nowelizację Ustawy o Biegłych Rewidentach: nadzór KNA nad Izbą powinien dotyczyć delegowanych zadań i odbywać się okresowo zamiast w odniesieniu do każdej decyzji; KE powinna stać się integralną częścią KIBR pod nadzorem KNA; należy wziąć pod uwagę wpływ proponowanego modelu finansowania KNA przez KIBR na kondycję finansową i przyszłą stabilność Izby.
 - **W odniesieniu do struktury organizacyjnej i zatrudnienia w KIBR:**
 - o Prezes KIBR oraz członkowie komisji ustawowych powinni podlegać rotacji na stanowiskach w sposób zapewniając utrzymanie pamięci i wiedzy instytucjonalnej oraz ciągłość strategii i kierunku działania.
 - o Strukturę organizacyjną KIBR należałoby lepiej uporządkować tak, aby odzwierciedlała rzeczywiste zadania i obowiązki Izby, zwłaszcza delegowane zadania.
 - o Prezes KIBR, KRBR oraz poszczególne komisje powinny w bardziej zdecydowany i przejrzysty sposób przejąć odpowiedzialność za sprawy związane z funkcjonowaniem Izby.
 - o KIBR powinna otrzymać wsparcie pełnoetatowych specjalistów i pracowników technicznych (merytorycznych).
 - **W odniesieniu do finansów KIBR:**
 - o KIBR powinna opracować strategię, która zapewni Izbie stabilność finansową oraz przeanalizować dotychczasowe wpływy ze składek członkowskich i działań na rzecz

zapewniania jakości, jak również kondycję finansową wielu oddziałów regionalnych i zamknąć te, których dalsze funkcjonowanie jest nieuzasadnione.

- Komisje i działy KIBR upoważnione do wydatkowania środków powinny być zdecydowanie bardziej odpowiedzialne za swoje budżety.
- **W odniesieniu do systemów i procedur operacyjnych KIBR:**
 - KIBR powinna unowocześnić swoje systemy finansowe, operacyjne i zarządzania dokumentami; opracować procedury operacyjne i podręczniki; sporządzić szczegółowe i konkretne opisy stanowisk; oraz w przejrzystym trybie wybierać i rekrutować personel.
- **W odniesieniu do ról i obowiązków KIBR jako samorządu biegłych rewidentów:**
 - KIBR powinna zastanowić się nad poszerzeniem kategorii członkowskich (np. członek zwykły, członek długoletni, członek stowarzyszony, technik rachunkowości, student, praktykant, urlopowany, emerytowany) i na tej podstawie sporządzić profile kompetencji dla każdej kategorii członków, w tym przede wszystkim dla praktykujących biegłych rewidentów.
 - KIBR powinna uaktualnić swoją stronę internetową, za pośrednictwem której opinia publiczna może sprawdzać rejestr biegłych rewidentów tak, aby informacje dostępne na stronie były spójne z wymaganiami Ustawy o Biegłych Rewidentach, Dyrektywą i Rozporządzeniem UE.
 - KIBR wymaga wzmocnienia funkcji rewizji finansowej, uwzględniając wdrożenie zmodyfikowanej metodologii zapewniania jakości (zadanie to jest rozpatrywane odrębnie w ramach FRTAP). System dochodzeniowo-dyscyplinarny wymaga wprowadzenia formalnych procedur operacyjnych, nowego procesu dla niezależnej oceny przypadków domniemanego naruszenia dyscypliny, które nie są zgłaszane do postępowania dyscyplinarnego; oraz wprowadzenia niezależnych członków do Krajowego Sądu Dyscyplinarnego, którzy nie wykonują zawodu biegłego rewidenta.
 - Wymogi edukacyjne dla kandydatów na biegłych rewidentów i dla biegłych rewidentów powinny zostać uaktualnione, aby odzwierciedlały podejście kompetencyjne narzucone przez Międzynarodowe Standardy Edukacyjne i uwzględniały bardziej szczegółowo określone kompetencje techniczne, umiejętności zawodowe a także wartości, etykę i postawy; a sam proces egzaminacyjny powinien być bardziej przejrzysty, z uwzględnieniem publikacji pytań egzaminacyjnych z ubiegłych lat.
 - W odniesieniu do obligatoryjnego doskonalenia zawodowego KIBR powinna opracować strategię ustawicznego doskonalenia zawodowego; określić wymagania z uwzględnieniem różnej aktywności zawodowej poszczególnych kategorii członków; oraz wprowadzić model poświadczania doskonalenia zawodowego oferowanego przez inne podmioty niż te, które akredytuje KIBR.

1. WPROWADZENIE

1. Niniejszy raport powstał w ramach Programu Pomocy Technicznej w zakresie Sprawozdawczości Finansowej dla Polski finansowanego ze środków szwajcarskich (dalej FRTAP lub Program) realizowanego w Ośrodku ds. Reformy Sprawozdawczości Finansowej (CFRR) Banku Światowego. FRTAP jest częścią szerzej zakrojonego Funduszu Szwajcarskiego na rzecz zmniejszania różnic społeczno-gospodarczych w rozszerzonej Unii Europejskiej w ramach szwajcarskiej pomocy kierowanej do nowych państw członkowskich w latach 2004 i 2007 (tzw. Enlargement Contribution). Głównym celem Programu jest wsparcie Polski we wdrożeniu trwałych i zrównoważonych ram prawno-instytucjonalnych, które umożliwią (i) poprawne wdrożenie *acquis communautaire* w obszarze sprawozdawczości finansowej sektora przedsiębiorstw; (ii) należyte monitorowanie i egzekwowanie zastosowania *acquis* w praktyce oraz (iii) niezbędną edukację i szkolenie osobom odpowiedzialnym za te zadania. W szczególności, jednym z celów FRTAP jest dostarczenie „informacji porównawczych na temat organizacji zawodowych biegłych rewidentów. Celem tej analizy jest wsparcie procesu opracowania nowego modelu izby biegłych rewidentów”. Niniejsza analiza instytucjonalna jest elementem badań prowadzonych w ramach programu FRTAP.
2. Niniejszy raport został opracowany przez konsultantów, Ranjana Ganguli i Aleksandrę Rytko w oparciu o badania w terenie prowadzone we wrześniu 2015 roku i w kwietniu 2016 roku pod nadzorem Andrei Busuioc, Starszego Specjalisty ds. Zarządzania Finansami, i Jaretta Deckera, Starszego Specjalisty ds. Zarządzania Finansami z ramienia CFRR. Konsultanci pragną wyrazić swoją wdzięczność za szeroką i otwartą współpracę oraz pomoc podczas zbierania danych i przygotowania niniejszego raportu otrzymując przede wszystkim od KIBR, jak również ze strony Ministerstwa Finansów. Zespół pragnie podziękować Henri Fortin, Dyrektorowi CFRR, Johnowi Hodge, Starszemu Specjaliście ds. Zarządzania Finansami, Iwonie Warzecha, Liderowi sekcji ds. zarządzania finansami w Europie i Waldemarowi Majek, konsultantowi, za ich uwagi i cenny wkład w przygotowanie wstępnej wersji tego raportu.
3. Niniejszy dokument należy traktować jako raport wstępny. Po analizie przeprowadzonej przez Ministerstwo Finansów / KNA i KIBR, oraz wyrażeniu zgody, raport zostanie (lub może zostać) udostępniony do wiadomości publicznej. Analiza jest efektem pracy konsultantów i pracowników Międzynarodowego Banku na Rzecz Odbudowy i Rozwoju / Banku Światowego. Wnioski, interpretacje i podsumowania wyrażone w niniejszym dokumencie nie odzwierciedlają poglądów Dyrektorów Banku Światowego czy rządów państw, które reprezentują.

2. CELE I METODOLOGIA

4. Niniejsza analiza instytucjonalna została sporządzona przede wszystkim w celu: prezentacji możliwości działania dla KIBR w obszarach wskazywanych i omawianych w poprzednich dokumentach analitycznych, przede wszystkim w raporcie Accounting & Auditing (Update) ROSC z grudnia 2013 roku; przedstawienia możliwości działania dla KIBR w obszarach, które poddano szczególnej uwadze i analizie za pomocą kwestionariusza rozesłanego do innych europejskich organizacji branżowych o podobnym charakterze; oraz oceny działania KIBR pod względem zagadnień, które w opinii IFAC są istotne dla stworzenia i działania profesjonalnego samorządu zawodowych księgowych.
5. W dokumencie porównano działania KIBR w kontekście dobrych praktyk dotyczących roli zawodu księgowego oraz ról i obowiązków samorządów zawodowych księgowych opisanych w *Guide to Establishing and Developing a Professional Accountancy Body*³ Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC) z 2010 roku. Działania KIBR ocenione zostały również w kontekście Oświadczenia w sprawie obowiązków członkowskich IFAC oraz Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych, które uznawane są za wzorce dobrej praktyki dla podmiotów członkowskich mające na celu wspierać je w osiągnięciu wysokiej jakości działań zawodowych księgowych.

³ Patrz: <http://www.ifac.org/publications-resources/establishing-and-developing-professional-accountancy-body>

3. TŁO

6. KIBR jest jedną z dwóch organizacji zawodowych w Polsce będących członkiem IFAC. KIBR należy również do Europejskiej Federacji Księgowych (*European Federation of Accountants*). Izba została założona w 1992 roku i na koniec 2014 roku skupiała 7.178 członków, co stanowi pięcioprocentowy spadek z poziomu 7.547 członków w 2002 roku. Członkowie KIBR mają wyłączne prawo do badania sprawozdań finansowych. Do innych obowiązków KIBR należy również: sprawowanie kontroli nad należytym wykonywaniem zawodu i przestrzeganiem zasad etyki zawodowej, organizacja szkoleń oraz ochrona interesów zawodowych członków. Struktura organizacyjna KIBR jest dość rozbudowana – z centralą w Warszawie i 27 oddziałami regionalnymi.

4. CZĘŚĆ PIERWSZA: POWOŁANIE SAMORZĄDU ZAWODOWEGO BIEGŁYCH REWIDENTÓW

4.1. Rozważania związane z powołaniem samorządu zawodowego

7. **W latach 90-tych Polska podjęła próby dostosowania swojego prawodawstwa do przepisów obowiązujących w krajach Europy Zachodniej. Efektem tych starań było ponowne wprowadzenia do polskiego prawa zawodu biegłego rewidenta oraz samorządu zawodowego - KIBR.** Ramy regulacyjne dla KIBR opracowano na przykładzie przepisów obowiązujących inne samorzady zawodowe, których zadaniem jest regulacja standardów zawodów zaufania publicznego takich jak lekarze, prawnicy czy architekci. Niemniej jednak podejście to nie wykorzystało doświadczeń już istniejących organizacji ani efektów pracy wykonanej od 1959 roku przez Ministerstw Finansów, ówczesną Komisję **Egzaminacyjną** oraz SKwP pod względem egzaminowania kandydatów na dyplomowanych księgowych i prowadzenia rejestru dyplomowanych księgowych. Na przykład w 1989 roku, SKwP powołało Krajową Radę Dyplomowanych Biegłych Księgowych (KRDBK), której celem było reprezentowanie polskich księgowych w globalnym środowisku zawodowym oraz przynależność do Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC).
8. **KIBR powstała w 1991 roku na mocy Ustawy o Biegłych Rewidentach (Ustawa z 1991 r.) jako odrębny podmiot prawny, lecz jej struktura i sposób finansowania były odzwierciedlaniem rozwiązań przyjętych przez SKwP.** W praktyce członkowie KRDBK niejako z automatu znaleźli się w KIBR, a przez pierwszych osiem lat obie instytucje miały wspólnego Prezesa. Takie rozwiązanie miało kilka konsekwencji, które są odczuwalne do dziś, a mianowicie:
 - a. SKwP miało bardzo aktywny kalendarz wydarzeń o charakterze socjalnym (towarzyskim). Wielu członków KIBR nadal uważa, że taki aktywny kalendarz wydarzeń jest centralną funkcją KIBR, natomiast niektóre ustawowe obowiązki Izby, takie jak zapewnianie jakości nie mają kluczowego charakteru, a nawet nadmiernie wykorzystują zasoby Izby.
 - b. Kierowaniem i zarządzaniem SKwP zajmowali się wolontariusze, którym pomagał niewielki zespół administracyjny. W przekonaniu niektórych członków KIBR taki model jest słuszny i liczbę pracowników administracyjnych KIBR należy ograniczyć, pomimo tego, że obowiązki ustawowe Izby są dużo większe niż w przypadku SKwP.
 - c. Podobnie jak SKwP, KIBR ma liczne oddziały regionalne, z których każdy posiada własną strukturę organizacyjną, w tym także prezesa i komisje, własne konto bankowe i systemy rachunkowości, oraz każdy jest w 75-90% finansowany ze składek członkowskich pobieranych przez KIBR od członków danego oddziału. Zarówno SKwP i KIBR mają

stosunkowo niskie opłaty członkowskie, jednak SKwP ma czterokrotnie więcej członków i uzupełnia dochody oddziałów wpływami z licznie organizowanych kursów szkoleniowych. Większość oddziałów KIBR generuje bardzo małe dochody dodatkowe (z wyjątkiem szkoleń oferowanych przez oddziały w Warszawie, Krakowie, Poznaniu, Łodzi i Gdańsku), co w połączeniu z porównywalnie mniejszą liczbą członków stanowi znaczące obciążenie administracyjne i finansowe dla poszczególnych biur. W efekcie, większość z 27 regionalnych oddziałów KIBR znajduje się w stanie powolnej zapaści finansowej i próbuje radzić sobie przy coraz skromniejszych środkach finansowych.

- d. Obecna Komisja Egzaminacyjna jest powoływana przez Ministerstwo Finansów. W Komisji zasiada 19 egzaminatorów, wśród których jest 7 przedstawicieli KIBR, co sprawia, że jest ona podmiotem zewnętrznym wobec KIBR. KIBR udziela KE wsparcia administracyjnego, które jednak nie ma odzwierciedlenia w jakichkolwiek ramach budżetowych; opłaty egzaminacyjne i wynagrodzenie członków KE jest regulowane przepisami prawa. Ponadto, uchwały KIBR dotyczące treści i harmonogramu programu wstępnego rozwoju zawodowego jak również wielu innych aspektów codziennych działań KE wymaga wcześniejszych konsultacji z KE.
- e. Odbiciem relacji z KE wydaje się być również opisana niżej relacja z KNA, która także narzuca znaczące wymagania administracyjne na KIBR nieujęte w jakichkolwiek ramach budżetowych. W swojej ostatniej propozycji nowelizacji Ustawy o Biegłych Rewidentach Ministerstwo Finansów wydawało się pominąć wpływ, jaki finansowanie KNA przez KIBR wywiera na pozycję i stabilność finansową Izby.

4.2. Prawodawstwo

- 9. **Zasady funkcjonowania KIBR reguluje Ustawa o Biegłych Rewidentach z 2009 roku (Ustawa z 2009 r.), która zastąpiła Ustawę z 1991 roku oraz która odgrywa kluczową rolę w kształtowaniu relacji KIBR z innymi podmiotami i organizacjami, systemu nadzoru, zarządzania i procesów wewnętrznych oraz finansów Izby. Załącznik 1 przedstawia fragmenty Ustawy dotyczące tych trzech obszarów tematycznych. Krócej omówiono je poniżej:**

4.2.1. Wpływ rozwiązań legislacyjnych na relacje KIBR z innymi podmiotami i organizacjami.

- 10. **Ustawa z 2009 r. szczegółowo określa role, obowiązki i złożone relacje między biegłymi rewidentami, KIBR oraz funkcjonującymi w jej strukturach komisjami, Ministerstwem Finansów, KNA oraz KE powoływanymi przez Ministerstwo Finansów.**
- 11. **Efektem regulacji dla relacji KIBR z innymi podmiotami i organizacjami jest ograniczenie uprawnień Izby w porównaniu do analogicznych instytucji unijnych, ponieważ wiele**

decyzji wymaga zgody KNA bądź KE. Zakres wymaganej współpracy z tymi podmiotami sprawia, że KIBR w mniejszym stopniu przypomina typowy samorząd zawodowy, a w większym ściśle kontrolowane ramie administracyjne Ministerstwa Finansów. W rezultacie, na przykład, KIBR rocznie rejestruje ponad 600 sztuk formalnej korespondencji wyłącznie z KNA oprócz – prawdopodobnie porównywalnej ilości – korespondencji nieformalnej. Nadzór nad KIBR przejawia się w zatwierdzaniu uchwał KIBR, lub odwoływaniu od tych uchwał oraz prawie do wyrażania sprzeciwu wobec wpisaniu biegłego rewidenta na listę, co jest dość wyjątkowe na tle na innych samorządów zawodowych działających w Polsce. Ponadto, żaden inny polski samorząd zawodowy nie podlega równie silnej kontroli ze strony organu nadzorującego czy ministerstwa, ani nie prowadzi tak wielkiej ilości korespondencji formalnej i nieformalnej. Pomijając fakt, że struktura organizacyjna KIBR jest podobna do struktury innych samorządów zawodowych, w opinii zespołu, struktura taka **narzucona** przez przepisy prawa, powinna zostać zmodyfikowana tak, aby Izba miała możliwość bardziej elastycznej i odpowiedniej samoorganizacji. Elastyczność w tym względzie umożliwiłaby KIBR wprowadzenie dodatkowych komisji stałych (np. KE) oraz zmodyfikowanie zasad funkcjonowania dotychczasowych komisji (np. KKR).

BOX 1

W Holandii i w Wielkiej Brytanii, organy pełniące funkcje rewizyjne nie angażują się w procesy decyzyjne samorządów zawodowych księgowych ani nie zatwierdzają tych decyzji. W Niemczech, jedynym obszarem decyzyjnym, w jaki angażuje się organ nadzoru audytowego jest kontrola zapewniania jakości, choć proces ten znacząco różni się od tego przyjętego w Polsce. W Niemczech organ rewizyjny przeprowadza wszelkie weryfikacje i kontrole zapewniania jakości, po czym przesyła wnioski samorządowi w celu podjęcia działań.

12. **Być może – zamiast powierzać KNA obowiązek nadzorowania decyzji KIBR, jak obecnie przewiduje Ustawa z 2009 r., należałoby wprowadzić nadzór okresowy na zasadach oceny *ex post*.** Takie podejście przyjęły wszystkie główne organy nadzoru publicznego w UE wobec kontrolowanych samorządów zawodowych. W myśl Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) z 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego: *„Dla zapewnienia wysokiego poziomu zaufania inwestorów i konsumentów do rynku wewnętrznego dzięki unikaniu konfliktu interesów, biegli rewidenci i firmy audytorskie powinni podlegać właściwemu nadzorowi ze strony właściwych organów, niezależnych od środowiska zawodowego biegłych rewidentów i dysponujących odpowiednimi możliwościami, wiedzą fachową i zasobami. Państwa członkowskie powinny mieć możliwość przekazania lub zezwolenia swym właściwym organom, by przekazały dowolne z zadań tych*

właściwych organów innym organom lub podmiotom, z wyjątkiem zadań związanych z systemem zapewniania jakości, dochodzeniami oraz systemami dyscyplinarnymi. (...) Właściwe organy krajowe powinny posiadać niezbędne uprawnienia do podejmowania swoich zadań nadzorczych, w tym możliwość dostępu do danych, uzyskiwania informacji oraz przeprowadzania inspekcji.” Wiele wskazuje, że żaden inny samorząd zawodowy w państwach członkowskich UE nie podlega tak restrykcyjnemu nadzorowi i kontroli przez organy nadzoru publicznego, w jaki KIBR jest kontrolowana przez Ministerstwo Finansów, KNA i KE. Sposób, w jaki wiodące państwa członkowskie UE, w tym Niemcy, Holandia i Wielka Brytania, wdrażają Dyrektywę w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz wyżej wspomniane rozporządzenie w obszarze nadzoru nad profesją biegłego rewidenta nie sprowadza się do zatwierdzania uchwał, odwoływania uchwał czy wyrażania sprzeciwu wobec rejestracji biegłych rewidentów. Organy nadzoru publicznego w tym krajach okresowo przeprowadzają kontrolę *ex post* samorządu zawodowego, aby upewnić się, że wszystkie działania podejmowane przez samorząd oraz jego obowiązki spełniają wymagane standardy. Organ nadzoru publicznego - KNA, mógłby opracować okresowy program inspekcji KIBR, by w ten sposób zyskać pewność *ex post*, że wszystkie działania i powinności KIBR spełniają zadawające standardy. Ponadto, KNA mogłaby interweniować jak również obligatoryjnie narzucać interwencje *ex ante* wyłącznie w obszarach wysokiego ryzyka albo w takich obszarach, w których działania KIBR budzą uzasadnione obawy. Obecny tryb nadzorowania niemal każdej decyzji KIBR jest uciążliwy, czasochłonny i kosztowny zarówno dla KNA jak i dla KIBR.

4.2.2. Wpływ rozwiązań legislacyjnych na system nadzoru, zarządzania i procesy wewnętrzne KIBR

13. **Ustawa z 2009 r. szczegółowo definiuje sposób nadzorowania, zarządzania i procesy wewnętrzne KIBR, wskutek czego Izba musi przestrzegać procesów administracyjno-zarządczych, które są w dużym stopniu narzucone odgórnie i które nie zawsze korespondują z celami jej działania.** Analiza tego zagadnienia została szerzej przedstawiona w Części 4.3.
14. **Prezes Izby i wszyscy członkowie jej organów ustawowych są wybierani podczas odbywającego się co cztery lata zjazdu KZBR, co sprawia, że co cztery lata ma miejsce rotacja, która prowadzi do utraty wiedzy i pamięci instytucjonalnej, jak również utrudnia ciągłość w realizacji strategii i kierunku.** Rotacja na stanowiskach Prezesa oraz członków komisji ustawowych powinna odbywać się w sposób, który zagwarantuje należyty przepływ wiedzy i zachowanie pamięci instytucjonalnej jak również ciągłość strategii i kierunku działania. By zapewnić taki przepływ wiedzy należałoby organizować Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów (KZBR) raz w roku zamiast raz na cztery lata, oraz wprowadzić zasadę rotacji na jednej czwartej stanowisk, które zostałyby objęte przez nowo wybranych urzędników

rozpoczynających czteroletnią kadencję. Wzmocnieniu wiedzy i pamięci instytucjonalnej sprzyjałoby również utworzenie silnego stanowiska zarządczego – zob. omówienie w paragrafie **Error! Reference source not found.**

4.2.3. Wpływ rozwiązań legislacyjnych na finanse KIBR.

15. **Ustawa z 2009 r. wprowadza szereg różnych parametrów dotyczących finansów KIBR, nie biorąc jednak pod uwagę potrzeb finansowych Izby. W efekcie, KIBR nie może pobierać opłat w oparciu o rzeczywiste potrzeby oraz koszty wypełniania obowiązków ustawowych.** Dochody Izby są określone przepisami prawa według wzoru, który niekoniecznie koreluje z realnym zapotrzebowaniem finansowym wynikającym z pełnionych obowiązków. Pomijając obecny status finansowy KIBR, oznacza to, że limity określone prawem są stałe, a regulacje nie przewidują żadnej możliwości regularnego przeglądu i modyfikacji tych limitów tak, aby były określone na rozsądnym poziomie i odpowiadały rzeczywistym kosztom.
16. **Ministerstwo Finansów, KNA oraz KE narzucają na Izbę szereg uciążliwych obowiązków administracyjnych,** nie biorąc pod uwagę kosztów ani korzyści, jak również bez odniesienia do ustalonego budżetu czy planu wydatków. Szczegółowa analiza tego zagadnienia znajduje się w części **Error! Reference source not found.**

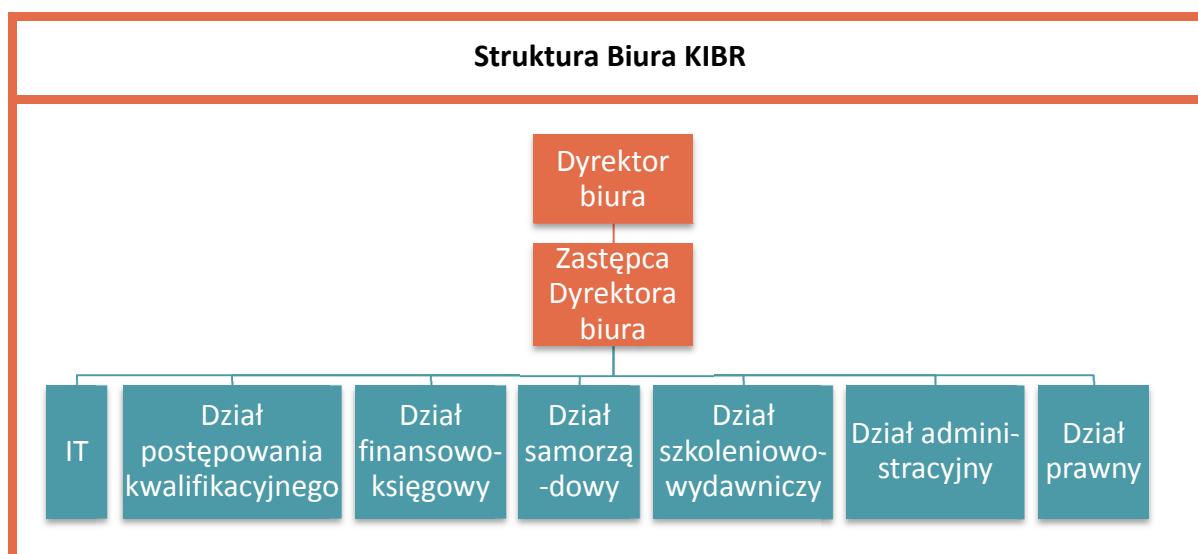
BOX 2

W Niemczech, Holandii i Wielkiej Brytanii żaden organ nadzorujący nie oczekuje wsparcia administracyjnego ze strony samorządów czy izb. Organy nadzoru składają jedynie regularne lub doraźne prośby o informacje na potrzeby weryfikacji i kontroli.

4.3. Nadzór, komisje i struktura zarządcza

17. **Ustawa z 2009 r. zobowiązuje KIBR do powołania konkretnych organów ustawowych, ich przewodniczących i zastępców oraz członków wybranych z spośród delegatów na Krajowy Zjazd, który odbywa się raz na cztery lata, w tym:**
 - a. KRBR – zarządza działalnością samorządu i wykonuje uchwały Krajowego Zjazdu Biegłych Rewidentów;
 - b. Krajowy Sąd Dyscyplinarny (KSD) – orzeka w sprawach odpowiedzialności dyscyplinarnej biegłych rewidentów;
 - c. Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny (KRD) – jest oskarżycielem w postępowaniu dyscyplinarnym;
 - d. Krajowa Komisja Nadzoru (KKN) – sprawuje kontrolę nad przestrzeganiem przepisów i procedur związanych z systemem zapewnienia jakości; oraz

- e. Krajowa Komisja Rewizyjna (KKR) – kontroluje finansową działalność Krajowej Izby Biegłych Rewidentów oraz wykonanie uchwał podjętych na Krajowym Zjeździe Biegłych Rewidentów.
18. Oprócz tego KRBR powołała również następujące pozaustawowe komisje, złożone z przewodniczącego, zastępcy i członków wybranych spośród członków KIBR:
- a. Komisja ds. ewidencji – prowadzi rejestr biegłych rewidentów;
 - b. Komisja ds. szkoleń – doradza w sprawie wszystkich zagadnień związanych z obligatoryjnym doskonaleniem zawodowym;
 - c. Komisja ds. finansowych – nadzoruje finanse KIBR;
 - d. Komisja ds. etyki – opracowuje kodeks etyki dla członków KIBR;
 - e. Komisja ds. współpracy międzynarodowej,
 - f. Komisja do opiniowania aktów prawnych – dokonuje przeglądów i opiniuje projektowane zmiany legislacyjne w zakresie prawa gospodarczego, finansów, rachunkowości oraz rewizji finansowej i zawodu biegłego rewidenta;
 - g. Komisja ds. standaryzacji usług świadczonych przez biegłych rewidentów – zapewnia członkom KIBR aktualne tłumaczenia i wytyczne dotyczące standardów; oraz
 - h. Komisja ds. komunikacji – nadzoruje strategię komunikacyjną KIBR.
19. **KIBR posiada również tzw. „biuro” złożone z około 55 pracowników administracyjnych, którzy z perspektywy formalno-prawnej podlegają Prezesowi wspieranemu przez Dyrektora Biura, lecz które z powodów praktycznych zarządzane jest przez Dyrektora Biura.** Ponadto, Biuro KIBR zatrudnia znaczną liczbę indywidualnych zleceniobiorców, z których większość pełni funkcje inspektorów ds. zapewniania jakości na rzecz KKN. Biuro KIBR składa się z następujących departamentów:



20. **Rozwiązania administracyjne i zarządcze w KIBR niezbyt dobrze korespondują z funkcją i nowymi obowiązkami Izby. Rozwiązania zarządcze wydają się lepiej przystawać do grupy osób, których łączą wspólne interesy w celu omówienia kwestii wspólnych i nawiązywania kontaktów towarzyskich aniżeli dla zespołu, który wypełnia ważne obowiązki zawodowe i ustawowe.** Z wyjątkiem Prezesa KIBR, który dopiero od niedawna zaczął otrzymywać wynagrodzenie, pozostali członkowie różnych organów Izby pełnią swoje funkcje dobrowolnie i nie pobierają za to żadnego wynagrodzenia, pominąwszy wynagrodzenie za udział w posiedzeniach, diety i zwrot kosztów podróży służbowych. Zasadniczo, praca społeczna nie jest niczym złym, lecz w przypadku instytucji tak dużych rozmiarów i mającej tak poważne obowiązki kadre społeczników powinni wspierać pracownicy pełnoetatowi dysponującymi kompetencjami technicznymi i administracyjnymi. Obecny system wydaje się być efektem ewolucji aniżeli celowego zamysłu. Kiedy KIBR została po raz pierwszy utworzona na początku lat 90-tych, narzucone na nią obowiązki nie były jeszcze tak uciążliwe jak obecnie. Początkowo przyjęte rozwiązania zarządcze i powołanie komisji kierowanych przez ochotników były skopiowane z rozwiązań zastosowanych w SKwP i odpowiadały zakresowi ówczesnych obowiązków Izby. Niemniej jednak, pierwotna struktura KIBR uległa marginalnym zmianom pomimo przybywających obowiązków ustawowych. Chodzi zwłaszcza o wymogi wprowadzone po raz pierwszy pod koniec lat 2000, które narzuciły Izbie konieczność współpracy z powołaną wówczas KNA oraz wprowadziły bardziej rygorystyczne i szczegółowe systemy zapewnienia jakości.
21. **Konieczność obsługi KNA i KE stanowi znaczące obciążenie administracyjne dla Biura KIBR.** Zgodnie z wytycznymi IFAC, „organy złożone z ochotników mogą wnieść dodatkową wartość do działania samorządów zawodowych księgowych. Niemniej jednak, zapewnienie organom i grupom roboczym należytego wsparcia może pochłaniać znaczną część zasobów administracyjnych. Należy zminimalizować zakres formalności, ograniczyć liczbę komisji i grup roboczych oraz zagwarantować, że są one zorientowane na działania i rezultaty sprzyjające realizacji celów organizacji”. Mimo, że początkowo Biuro KIBR było małe, a jego głównym zadaniem było wspieranie pracy KIBR i komisji, z czasem znacząco się rozrosło i zaczęło obsługiwać również nowe, czasochłonne relacje z zewnętrznymi interesariuszami, zwłaszcza z KNA i KE. Poniższa tabela przedstawia podsumowanie ilości transakcji i dokumentów, jakie rocznie przetwarza Biuro KIBR:

Liczba transakcji i dokumentów, jakie rocznie przetwarza Biuro KIBR ⁴			
Dział Biura KIBR	Liczba pracowników	Liczba stron dokumentów w roku	Liczba stron na jednego pracownika w skali miesiąca
IT	3	31,650	880

⁴ Źródło: Biuro KIBR

Dział Biura KIBR	Liczba pracowników	Liczba stron dokumentów w roku	Liczba stron na jednego pracownika w skali miesiąca
Postępowanie kwalifikacyjne	5	31,000	517
Finanse i księgowość	7	41,000*	488
Sprawy samorządowe	11	92,600	702
Szkolenia i publikacje	3	21,600	600
Administracja	6	95,300	1324
Prawny	3	11,500	319

* Wiele dokumentów zwiera długą listę zagadnień, które wymagają indywidualnego podejścia. W liczbach tych nie uwzględniono dokumentów przesyłanych między systemami KIBR' IP 24 i SIMPLE ERP.

22. **Relacje pomiędzy – z jednej strony – różnymi działami Biura KIBR oraz – z drugiej strony - KRBR, komisjami oraz interesariuszami zewnętrznymi nie są należycie ukształtowane ani nie działają na jasnych zasadach.** Wielu przewodniczących i członków komisji KIBR nie wie, które konkretnie działy czy którzy pracownicy Biura KIBR zapewniają lub powinni zapewnić im wsparcie.
23. **Panujący w KRBR oraz komisjach KIBR swobodny, nieformalny etos oparty na działalności społecznej w praktyce sprawia, że Biuro KIBR musi samodzielnie podejmować decyzje, ponieważ w przeciwnym razie KIBR borykałby się z poważnymi problemami.** Słuszny wydaje się wniosek, że Biuro KIBR działa w taki a nie inny sposób ze względu na sposób, w jaki funkcjonują wybieralne organy, takie jak KRBR oraz komisje. KNA i KE sprawują znaczącą władzę i wywierają duży wpływ na KIBR, co sprawia, że wymagają również znaczącej ilości informacji i wsparcia, które terminowo mogą zapewnić jedynie pracownicy zatrudnieni na pełny etat w Biurze KIBR. Członkowie KRBR oraz poszczególnych komisji – wybrani w wyborach, ale pełniący swoje funkcje społecznie – nie mają takiej możliwości. Z tego względu można odnieść wrażenie, że niektórzy pracownicy i działy Biura KIBR podlegają bezpośrednio zewnętrznym interesariuszom i nie konsultują swoich decyzji, ani nie działają zgodnie z wyraźnym upoważnieniem określonego organu Izby, czasami dlatego, że odpowiednia komisja nie istnieje (np. w sprawach dotyczących KE) a czasem pomimo tego faktu (np. w sprawach związanych z KNA).
24. **Dodatkowe problemy wywołuje fakt, że wszystkie kluczowe stanowiska w KIBR, KRBR oraz poszczególnych komisjach zajmują społecznicy.** Ochotnicy mają ograniczoną motywację do podejmowania działań w sprawach ważnych dla Izby, dlatego często niechętnie podejmują trudne decyzje; ochotnicy borykają się z realnymi lub pozornymi konfliktami interesów wynikającymi z ról, jakie pełnią wewnątrz i poza KIBR; zamożni członkowie KIBR zwykle częściej piastują kluczowe stanowiska, podczas gdy innych – wysoce

kompetentnych, lecz mniej zamożnych członków do kandydowania na stanowiska zniechęca fakt, że nie mogą sobie pozwolić na rezygnację z pewnej części dochodu z pracy zarobkowej; ochotnicy dysponują mniejszą pamięcią instytucjonalną niż pełnoetatowi pracownicy, co negatywnie odbija się na ciągłości i spójności decyzji podejmowanych przez KRBR i komisje wybierane co cztery lata.

25. **Prezes i Izba nie mają zespołu specjalistów księgowych i technicznych, którzy zajęliby się realizacją obowiązków ustawowych i zawodowych Izby.** Jak już wcześniej wspomniano, z prawno-formalnego punktu widzenia, Prezes zarządza Biurem KIBR i jego pracownikami realizując obowiązki administracyjne. Prezes może zwrócić się do KRBR oraz komisji z prośbą o pomoc w kształtowaniu polityk i stanowisk. Jednakże organy te składają się z ludzi pracujących społecznie. Zgodnie z obserwacją IFAC „w małych organizacjach komisje wspierane przez ochotników mogą realizować zadania, które w większej organizacji są delegowane pełnoetatowym pracownikom”. IFAC podkreśla również, że „na trwałość organizacji znacząco wpływa jakość zarządzania działalnością operacyjną. Jeśli tylko pozwalają na to zasoby rada powinna zatrudnić pełnoetatowego [Dyrektora wykonawczego], który przejmie odpowiedzialność za zarządzanie codzienną działalnością organizacji. Dyrektor wykonawczy pełni w samorządzie rolę przywódczą, wspierając realizację celów strategicznych określonych przez Prezesa oraz [KRBR], a także odpowiada za realizację codziennych spraw samorządu. Dyrektor jest partnerem strategicznym [KRBR]. Powinien on uczęszczać na wszystkie spotkania [KRBR] i składać raporty z postępów we wdrożeniu polityk i strategii, działalności operacyjnej oraz z postępów w realizacji celów strategicznych, w tym z wykonania budżetu. Dyrektor wykonawczy blisko współpracuje z Prezesem przedstawiając [KRBR] poparte solidnymi danymi rekomendacje działań. Mimo, że za reprezentowanie samorządu zawodowego i przedstawianie jego misji i roli opinii publicznej odpowiada przede wszystkim jego Prezes, Dyrektor wykonawczy może wspierać go w tej roli ilekroć zajdzie taka potrzeba”.
26. **KIBR powinna rozważyć, w połączeniu z rewizją swoich ram finansowych, zakres, w jakim Prezes, KRBR oraz pozostałe komisje wymagają wsparcia pełnoetatowych specjalistów branżowych i technicznych.** Najprawdopodobniej na liście znajdują się Dyrektor wykonawczy i Dyrektor Finansowy, dzięki czemu społecznicy pełniące swoje funkcje w KIBR zostaliby uwolnieni od uciążliwych zadań implementacyjnych i mogliby się skupić na opracowaniu polityk i monitorowaniu.
27. **Ani komisje, ani Biuro KIBR nie spełniają należycie swoich funkcji.** Problem ten prowadzi do luk między funkcjami bądź do ich powielania. Z tego względu, na przykład: (i) KIBR ma obowiązek obsługiwać KE, ale nie ma odpowiedniej komisji odpowiedzialnej za zarządzanie tą relacją, a zadanie powierzane jest Biuru KIBR; oraz (ii) nie istnieje komisja wyraźnie upoważniona do monitorowania czy członkowie KIBR spełniają wymogi obligatoryjnego doskonalenia zawodowego; zadanie to realizuje dział szkoleniowo-wydawniczy Biura KIBR

pomimo faktu, że powołana jest pozaustawowa komisja ds. szkoleń, która powinna zajmować się tymi sprawami.

28. **Odpowiedzialność za wszystkie sprawy związane z Izbą powinna być bardziej szczegółowo i jednoznacznie zdefiniowana w odniesieniu do Prezesa KIBR, KRBR oraz poszczególnych komisji. Komisje KIBR powinny w przejrzysty sposób odzwierciedlać zadania Izby. Struktura Biura KIBR powinna być lepiej dostosowana do potrzeb komisji KIBR, z wyraźnymi zasadami podległości służbowej. Biuro nie powinno też reprezentować Izby w każdej sprawie bez uprzednio wyrażnie udzielonego pełnomocnictwa ze strony komisji, a zwłaszcza w sprawach dotyczących ważnych zewnętrznych interesariuszy, takich jak Ministerstwo Finansów, KNA czy KE.**
29. **Należy głęboko zastanowić się nad zasadnością utrzymywaniu wielu oddziałów regionalnych KIBR oraz być może podjąć trudne decyzje o zmianie ich roli, struktury i finansowania, a nawet o likwidacji tych, których istnienie nie znajduje uzasadnienia.** Zgodnie z tym, o czym była mowa wcześniej, KIBR posiada około 27 oddziałów regionalnych, z których każdy prowadzi własną administrację, w tym prezesa i komisje, rachunek bankowy i własny system rachunkowy oraz każdy jest w 75-90% finansowany ze składek członkowskich zbieranych przez KIBR od członków danego oddziału. Jak już wspomniano, większość tych oddziałów regionalnych wydaje się być w stanie coraz większej zapaści i próbuje radzić sobie przy coraz skromniejszych środkach finansowych. Być może niektóre działania podejmowane obecnie przez oddziały regionalne mogłyby zostać przejęte przez centralę i realizowane w sposób bardziej efektywny pod względem kosztów. Zadaniem takim może być np. rozwój i organizacja kursów ustawicznego doskonalenia zawodowego. Warto zastanowić się, czy główna rola oddziałów regionalnych nie powinna sprowadzać się do integracji społecznej i organizacji wydarzeń o charakterze towarzyskim.

4.4. Finansowanie

30. **Kondycja finansowa KIBR jest niepokojąca. Podjęto niewielkie starania w kierunku przeanalizowania i naprawienia tej sytuacji, w tym również zmiany modelu finansowania Izby, jeśli zajdzie taka potrzeba.** Od 2010 roku sprawozdania finansowe KIBR wykazują straty. Oddziały regionalne znacznie ograniczają liczbę działań, aby móc dalej funkcjonować. Pomimo tego, Izba nie przygotowała jednak żadnych średniookresowych prognoz finansowych dla całej organizacji, aby wesprzeć dyskusje na ten temat i podjąć konieczne działania naprawcze, pominąwszy prognozy finansowe dotyczące działań na rzecz zapewniania jakości.
31. Przy braku prognoz **finansowych** opracowanych przez Izbę, w załączniku 2 przedstawiono uproszczoną prognozę na lata 2015-2020 opracowaną przez autorów niniejszego raportu na podstawie ostatnich propozycji nowych przepisów prawnych dotyczących nadzoru

finansowego, która pozwoli lepiej zrozumieć obecną sytuację finansową KIBR. Wybrane elementy tej prognozy zaprezentowano w tabeli poniżej:

Prognoza finansowa dla KIBR na lata 2015-2020 – wybrane fragmenty (PLN'000)							
	Obecnie	Plan	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Strata ogółem	(1 419)	(1 480)	(997)	(1 150)	(685)	(1 389)	(407)
Aktywa netto	35 768	34 288	33 289	32 141	31 456	30 067	29 660
z tego: <i>Saldo gotówki</i>	10 541	9 267	9 293	10 457	10 719	10 277	10 816

32. **Pominąwszy nieustanne straty, warto również zaznaczyć, że KIBR nie udaje się poprawić wysokości przychodów.** Jak już wspomniano, Ustawa z 2009 r. wprowadza wiele parametrów związanych z finansami KIBR, w tym także pozwala Izbie pobierać opłatę roczną z nadzoru w wysokości nie wyższej niż 2% rocznych przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej. W chwili obecnej, KIBR pobiera jedynie opłatę **wysokości 1,75%**. Ponadto, jeśli chodzi o opłaty członkowskie, które nie są zdefiniowane ustawowo, członkowie KIBR nieustannie sprzeciwiają się podwyższeniu opłat podczas Krajowych Zjazdów, pomimo obaw związanych z niskim poziomem wsparcia, jakie oferuje im Izba, a zwłaszcza jej oddziały regionalne.
33. **Pomimo corocznego procesu budżetowego, większość komisji KIBR nie zna dokładnie przydzielonego im budżetu uznając, że finanse i odpowiedzialność za wykonanie budżetu leży w gestii działu finansów i księgowości.** Coroczny proces formułowania budżetu zasadniczo polega na ustaleniu przyrostowego budżetu na podstawie wyników z minionego roku, zamiast na głębszej analizie działań i potrzeb poszczególnych komisji i samorządu w odniesieniu do planu strategicznego. Ponadto, wiele wskazuje na to, że nie ma zbyt dużych przeszkód, aby monitorować zadaniowe wykonanie budżetu. Raporty na temat wyników opracowywane są w formacie, który nie przystaje do formatu, w jakim opracowywany jest budżet poszczególnych komisji. Ponadto, raportów tych nie udostępnia się innym komisjom i działom odpowiedzialnym za wydatki. Te komisje i działy, które mają uprawnienia do wydatkowania środków powinny mieć wyraźniejszą i bezpośrednią odpowiedzialność za realizację swoich budżetów w kontekście celów oraz powinny otrzymywać regularne raporty umożliwiające monitorowanie sytuacji finansowej i wyników.
34. **Sposób alokacji kosztów stałych sprawia, że finansowy wpływ działań związanych z organizacją egzaminów kwalifikacyjnych i zapewnianiem jakości wydaje się przesadzony.** W szczególności, KIBR dokonuje alokacji środków na koszty stałe wyłącznie na podstawie wynagrodzeń z tytułu działań związanych z nadzorem, postępowaniem kwalifikacyjnym,

działalnością szkoleniowo-wydawniczą. W efekcie, brakuje alokacji środków na działania związane z samorządem, które są finansowane ze składek członkowskich. Ponadto, KIBR uwzględnia w kosztach administracyjnych pewne wydatki, które powinny być uznane raczej za koszty bezpośrednie aniżeli stałe:

KIBR Koszty stałe (PLN'000)		
Koszty stałe	2014 obecnie	2015 planowane
Wynagrodzenie pracowników biura	2 833	2 572
Materiały i utrzymanie	1 037	1 202
Amortyzacja	824	947
Współpraca międzynarodowa (IFAC i FEE)	828	870
Organizacja Zjazdu	7	530
Wynagrodzenie prawników	428	418
KRBR	315	391
Promocja i komunikacja	325	383
Pokoje gościnne i parkingi	74	70
Komisja ds. opiniowania aktów prawnych	35	52
KKR (Krajowa Komisja Rewizyjna)	17	30
Samochody służbowe	24	30
Komisja ds. finansów	19	25
Komisja ds. współpracy międzynarodowej	7	25
Inne	335	496
Ogółem	7 109	8 041

35. **Bardziej sprawiedliwa alokacja kosztów stałych prawdopodobnie ograniczyłaby skalę pozornych strat na działaniach dotyczących zapewniania jakości, postępowania kwalifikacyjnego oraz działalności szkoleniowo-wydawniczej, natomiast przekształciłaby pozorne zyski z działalności samorządowej w straty.** KIBR powinna pilnie przeanalizować i zmodyfikować swój system rachunkowości zarządczej, z uwzględnieniem alokacji kosztów stałych, tak, aby uzyskiwać bardziej pożyteczne informacje zarządcze, a co za tym idzie, aby lepiej rozumieć i rozwiązywać problemy związane z kondycją finansową Izby, w tym również rozpoznawać obszary, w których należy ograniczyć koszty i / lub generować przychody w sposób inny niż ze składek członkowskich.
36. **Przed wszystkim za pośrednictwem KNA i KE, Ministerstwo Finansów nakłada na Izbę znaczące wymagania administracyjne, w tym również doraźne, które nie mają pokrycia**

w ogólnych ramach budżetowych. Sytuacja ta powoduje znaczną niepewność finansową oraz obciążenie dla Izby, która obecnie jest zmuszona finansować straty z rezerw z lat ubiegłych. Z perspektywy Ministerstwa Finansów, KNA i KE, pojawia się poważne ryzyko, że KIBR nie będzie w stanie zrealizować powierzonych jej zadań. Izba potrzebuje większy zakres autonomii oraz odpowiedzialności za zadania, które zostały jej powierzone. Odpowiedni organ powinien pośrednio nadzorować efekty działań KIBR i wycofać oddelegowane do Izby zadania, jeśli ich realizacja okazałaby się niesatysfakcjonująca.

37. **Pilnego unowocześnienia wymagają systemy finansowe i operacyjne KIBR.** System zarządczy SIMPLE ERP nie zaspokaja potrzeb KIBR. Najwyraźniej system ten został wybrany ze względu na niski koszt początkowy aniżeli ze względu na jego funkcjonalność, stałe koszty operacyjne, obsługi, utrzymania. System nie zapewnia natychmiastowego dostępu do informacji niezbędnych do należytego zarządzania finansami KIBR. Jak już wspomniano wcześniej, raporty finansowe są generowane w formatach, które nie dają się skorelować z formatami, w jakich generowane są budżety poszczególnych komisji.
38. **Brakuje procedur i podręczników operacyjnych dotyczących zarządzania finansowego, które opisywałyby główne procesy i obowiązki w ramach KIBR,** nie tylko na potrzeby działów Biura KIBR, ale też na potrzeby poszczególnych komisji i oddziałów regionalnych.
39. **Opisy stanowisk w KIBR są ogólne, a proces wyboru i powoływania pracowników nie jest przejrzysty.**
40. **System zarządzania dokumentami, MIS IP24 Document Flow System, jest nienależycie wdrożony i wykorzystywany.** Przede wszystkim, tylko nieliczni starsi członkowie Izby korzystają z tego systemu; niektóre działy wykorzystują system wyłącznie do pozyskania numerów referencyjnych dokumentów zamiast używać go również do składania elektronicznych kopii dokumentów; oraz poszczególne wewnętrzne podzbiory systemu nie są ze sobą powiązane, co sprawia, że – na przykład – użytkownicy muszą wejść do poszczególnych podsystemów, aby uzyskać kompletne informacje dotyczące konkretnego członka Izby.
41. Zgodnie z tym, co powiedzieliśmy wcześniej, oddziały regionalne KIBR znajdują się w stanie wyraźnej zapaści finansowej. W związku z tym należałoby poważnie zastanowić się nad ich przyszłością i być może podjąć trudne decyzje związane ze zmianą ich roli, struktury i finansowania, a nawet likwidacją tych, których utrzymanie nie jest uzasadnione.

5. CZĘŚĆ DRUGA: ROLA I OBOWIĄZKI SAMORZĄDU ZAWODOWEGO

5.1. Wymagania związane z członkostwem w Izbie

42. **KIBR posiada tylko jedną kategorię członków – Biegłych Rewidentów zamiast kilku kategorii członkowskich.** Jednym z negatywnych skutków takiego podejścia jest to, że Ustawa z 2009 r. narzuca na wszystkich członków KIBR obowiązek obligatoryjnego doskonalenia zawodowego w każdym roku kalendarzowym, niezależnie od tego, czy są oni aktywnie zaangażowani zawodowo, czy też należą do około połowy członków Izby pracujących zawodowo w innych obszarach albo nieaktywnych ze względu na osiągnięcie wieku emerytalnego. W związku z powyższym wielu członków KIBR nie spełnia obowiązku ustawicznego doskonalenia zawodowego i automatycznie podlega działaniom dyscyplinarnym. Duża grupa członków KIBR podejmuje się obligatoryjnego szkolenia wyłącznie po to, aby spełnić ustawowe wymagania, co daje im możliwość członkostwa w KIBR, mimo że samo szkolenie ma niewielkie znaczenie dla ich codziennej pracy zawodowej oraz stanowi poważną niewygodę i wydatek w ich życiu osobistym. Zgodnie z rekomendacjami IFAC, poszerzeniem kategorii członkowskich, staży, tytułów i certyfikatów np. członek zwykły, członek stowarzyszony, technik rachunkowości, student, praktykant, członek urlopowany czy emerytowany. Ponadto, należy wprowadzić wyraźne rozróżnienie, które kategorie członków są upoważnione do przeprowadzenia rewizji finansowej oraz co powinni zrobić niepraktykujący biegli rewidenci, którzy chcieliby wznowić swoją aktywność w tym zawodzie. Przeprowadzona zostanie odrębna analiza w celu oceny rynku rewizji finansowej, która – obok monitorowania tego rynku – pozwoli rzucić światło na zagadnienia związane z mandatem KIBR.
43. **KIBR nie posiada profilu kompetencyjnego dla biegłego rewidenta, który byłby powiązany z programami postępowania kwalifikacyjnego oraz obligatoryjnego doskonalenia zawodowego.** Mimo, że KIBR posiada program postępowania kwalifikacyjnego, którym zarządza wspólnie z KE powołaną przez Ministerstwo Finansów oraz mimo, że Izba opracowuje zakres tematyczny obligatoryjnego doskonalenia zawodowego i organizuje szkolenia, KIBR nie posiada profilu kompetencyjnego, który wzmacniałby oba te obszary działań. Wiąże się z tym ryzyko, że zarówno proces kwalifikacyjny jak i doskonalenia zawodowego może niedostatecznie adresować pewne kluczowe kompetencje, jakimi musi dysponować biegły rewident. Obserwacje zamieszczone w Trzeciej Części niniejszy raportu dotyczą zgodności z Międzynarodowymi Standardami Edukacyjnymi publikowanymi przez Radę ds. Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych Rachunkowości (IAESB) przy IFAC, zwłaszcza Standardy 2-4. W powiązaniu z poprzednią rekomendacją Izba powinna opracować przejrzyste profile kompetencyjne dla każdej kategorii członków, w tym, przede wszystkim, dla praktykujących biegłych rewidentów.

44. **KIBR prowadzi publiczny rejestr biegłych rewidentów, jednakże część publiczna tego rejestru nie jest zgodna z wymogami narzuconymi przez Ustawę o Biegłych Rewidentach ani z Dyrektywą i Rozporządzeniem UE.** Rejestr publiczny jest dostępny na stronie internetowej KIBR⁵ i jest prowadzony w systemie zarządzania dokumentacją MIS IP24 Document Flow System. Niestety, rejestr dostępny na stronie internetowej przedstawia członków według numeru członkowskiego i nie umożliwia wglądu alfabetycznego, geograficznego ani za pośrednictwem filtrów pozwalających zidentyfikować - na przykład – niepraktykujących rewidentów. Dodatkowo, rejestr publiczny wskazuje KNA i podaje adres tej Komisji, ale nie wspomina o tym, że KNA jest organem upoważnionym do nadzoru, ani o tym, że KE KRB, KKN, KR, KSD pełnią określone zadania w obszarze zatwierdzenia biegłego rewidenta, zapewniania jakości, prowadzenia dochodzenia i nakładania ewentualnych kar. Rejestr – pomimo wymogów ustawowych – nie pokazuje: nazwy, adresu, adresu strony internetowej i numeru rejestracyjnego firmy (firm) audytorskiej, w której zatrudniony jest biegły rewident lub z którą jest on w inny sposób powiązany (np. jako partner); rejestracji biegłego rewidenta w kompetentnych organach innych państw członkowskich i w krajach niebędących członkami UE, w tym nazwy (nazw) organu rejestrującego, oraz, kiedy zachodzi taka potrzeba, numeru (numerów) rejestracyjnego; ani też biegłych rewidentów zarejestrowanych w krajach niebędących członkami UE. I wreszcie, mimo że rejestr nie ujawnia adresu ani narodowości każdego biegłego rewidenta a Ustawa o Biegłych Rewidentach umożliwia takie odstępstwo od Dyrektywy i Rozporządzenia, fakt ten nie jest odnotowany lub wyjaśniony w rejestrze.

5.2. Oświadczenia dotyczące obowiązków członkowskich (OOC) IFAC

45. **Ogólnie rzecz biorąc obowiązki nałożone przez KIBR są zgodne z OOC, aczkolwiek niektóre zagadnienia wymagają poprawy.** Podsumowując: zapewnianie jakości (OOC 1) jest oparte na słabej metodologii. Standardy dotyczące rewizji finansowej i usług powiązanych (OOC 3) wymagają uaktualnienia, aby odzwierciedlały najnowsze standardy międzynarodowe. Zasady etyczne wymagają modyfikacji i dostosowania do Kodeksu Etycznego IESBA (OOC 4). Postępowanie dochodzeniowe i dyscyplinarne (OOC 6) wymaga wprowadzenia formalnie udokumentowanych procedur operacyjnych; nowego procesu niezależnej oceny przypadków rzekomego naruszenia dyscypliny, które nie są zgłaszane do postępowania dyscyplinarnego; oraz wprowadzenia do Krajowego Sądu Dyscyplinarnego niezależnych członków niebędących księgowymi.
46. **Pozostałe** sekcje Drugiej Części niniejszego raportu przedstawiają wyżej omówione zagadnienia w bardziej szczegółowy sposób, porównując działania KIBR z sześcioma z siedmiu oświadczeń dotyczących obowiązków członkowskich IFAC, które stanowią wzorzec

⁵ Patrz: https://kibr.org.pl/pl/rejestr_bieglych and <http://www.kibr.org.pl/pl/podmioty>

dla podmiotów stowarzyszonych w IFAC i sprzyjają zagwarantowaniu wysokiej jakości pracy zawodowych księgowych. OOC 3 został opisany i porównany odrębnie w Części Trzeciej raportu.

5.3. Zapewnienie jakości usług rewizji finansowej (OOC 1⁶)

47. KIBR jest odpowiedzialna za zapewnianie jakości pracy biegłych rewidentów i firm audytorskich za pośrednictwem organu ustawowego KKN, który został powołany specjalnie w tym celu i który jest nadzorowany przez KNA. Zapewnianie jakości oraz KKN są tematem innych sporządzonych w ostatnim czasie raportów analitycznych, a mianowicie wstępnego *Report on the current situation of Public Oversight and Quality Assurance Activities* z maja 2015 roku, który wspierał kształt pomocy technicznej świadczonej w ramach FRTAP. Poniżej podsumowano główne problemy związane z systemem zapewniania jakości opisane w tym raporcie:

- Metodologia zapewniania jakości jest skoncentrowana przede wszystkim na badaniu zgodności z przepisami prawa i w niedostatecznym stopniu adresuje takie zagadnienia jak etyka, niezależność, polityka kadrowa, pewne aspekty realizacji i dokumentacji oraz monitorowania jakości;
- KKN angażuje znaczną liczbę inspektorów do przeprowadzenia kontroli zapewniania jakości, którzy są stosunkowo niedoświadczeni, zwłaszcza w badaniu złożonych firm audytorskich i bardziej skomplikowanych przedsięwzięć rewizji finansowej;
- KKN dysponuje niedostateczną liczbą pracowników; oraz
- Odnotowywane są opóźnienia w ukończeniu raportów z kontroli KKN ze względu na konieczność uzyskania wcześniejszej akceptacji KNA.

5.4. Przyjęcie i wdrożenie standardów rewizji finansowej (OOC 3⁷)

48. KIBR jest odpowiedzialna za określenie krajowych standardów rewizji finansowej, zatwierdzanych przez KNA. Dnia 10 kwietnia 2015 roku KIBR wydała uchwałę zatwierdzoną dnia 1 kwietnia 2015 roku przez KNA przyjmującą następujące standardy opublikowane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB), jako standardy krajowe: Międzynarodowe Standardy Badania; Międzynarodowe Standardy Usług Przeglądu; Międzynarodowe Standardy Usług Atestacyjnych Innych niż

⁶ OOC 1 nosi nazwę: Zapewnianie jakości (ang. Quality Assurance)

⁷ OOC 3 nosi formalnie nazwę: Międzynarodowe Standardy i inne oświadczenia wydane przez IAASB (ang. International Standards and Other Pronouncements Issued by the IAASB)

Badania i Przeglądy Historycznych Informacji Finansowych; oraz Międzynarodowe Standardy Kontroli Jakości 1. **KIBR powinna obecnie skoncentrować się na przyjęciu Międzynarodowych Standardów Usług Pokrewnych, w tym ISRS 4400 oraz ISRS 4410; zapewnieniu regularnego uaktualniania standardów krajowych, aby należycie odzwierciedlały wszystkie nowe i / lub zmodyfikowane standardy międzynarodowe; zapewnieniu wsparcia swoim członkom w procesie wdrożenia; zagwarantowaniu, że członkowie są terminowo powiadamiani o wszystkich nowych, proponowanych lub zmodyfikowanych standardach międzynarodowych oraz innych ogłoszeniach publikowanych przez IAASB; oraz promowaniu stosowania praktyk IAASB i innych materiałów dostarczających wskazówek i pomocy praktycznej.**

5.5. Kodeks postępowania i etyki (OOC 4⁸)

49. KIBR odpowiada również za określenie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów zatwierdzanych przez KNA. Dnia 13 lipca 2011 roku KIBR wydała uchwałę w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, którą KNA zatwierdziła 20 lipca 2011 roku i która przyjmuje Kodeks etyczny opracowany przez IESBA. Kolejnym krokiem **KIBR powinno być: zapewnienie, że zasady etyki zawodowej są regularnie uaktualniane, aby odzwierciedlać zmieniony Kodeks Etyczny opublikowany w 2015 roku, który zacznie obowiązywać od roku 2016; zapewnienie, że członkowie są terminowo informowani o wszelkich nowych, proponowanych lub modyfikowanych przepisach Kodeksu etyki IESBA oraz o innych ogłoszeniach publikowanych przez IESBA; oraz wdrożenie działań edukacyjnych dla członków, takich jak opracowania kursów szkoleniowych jak również opracowanie i rozpowszechnianie wskazówek dotyczących wdrożenia.**

5.6. Standardy rachunkowe sektora publicznego (OOC 5⁹)

50. **Ministerstwo Finansów ponosi wyłączną odpowiedzialność za określanie ram rachunkowości dla sektora publicznego w Polsce.** KIBR nie ponosi bezpośredniej odpowiedzialności za opracowanie i publikowanie standardów rachunkowości dla sektora publicznego takich jak Międzynarodowe Standardy Rachunkowości Sektora Publicznego (IPSAS) czy inne obwieszczenia wydawane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości Sektora Publicznego przy IFAC. Być może KIBR mogłaby odgrywać większą rolę w promowaniu takich standardów i innych publikacji dla sektora publicznego.

⁸ OOC 3 nosi formalnie nazwę: Kodeks etyczny IESBA dla zawodowych księgowych (ang. *IESBA Code of Ethics for Professional Accountants*)

⁹ OOC 5 nosi formalnie nazwę: Międzynarodowe Standardy Rachunkowości Sektora Publicznego i inne obwieszczenia IPSASB (ang. *International Public Sector Accounting Standards and Other Pronouncements Issued by the IPSASB*)

5.7. Proces dochodzeniowy i dyscyplinarny (OOC 6¹⁰)

51. **KIBR jest odpowiedzialna za prowadzenie dochodzenia i postępowania dyscyplinarnego wobec swoich członków przy ścisłym nadzorze ze strony KNA.** Głównymi organami Izby do spraw procesu dochodzeniowego i dyscyplinarnego są: Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny (KRD) pełniący rolę oskarżyciela w imieniu KIBR w sprawach dyscyplinarnych, bezpośrednio wybierany przez delegatów na zwoływanym raz na cztery lata zjeździe KZBR; oraz Krajowy Sąd Dyscyplinarny (KSD), w którym rozpatrywane są sprawy dyscyplinarne i którego przewodniczący oraz członkowie są również bezpośrednio wybierani podczas zjazdu KZBR. Poniższa tabela przedstawia liczbę spraw rozpatrywanych przez KRD w okresie 2011-2014 według wnioskodawcy:

Liczba spraw dyscyplinarnych rozpatrywanych przez KRD w latach 2011-2014 ¹¹		
Wnioskodawca	Liczba spraw 2011-2014	%
KRBR	2,001	82,3%
KKN	271	11,1%
KNA	25	1,0%
Organy państwowe (tj. organy podatkowe i nadzór bankowy)	6	0,2%
Biegli rewidentów	12	0,5%
Firmy audytorskie	7	0,3%
Podmioty biznesowe	40	1,6%
Osoby	61	2,5%
Inne (w tym ex officio)	9	0,4%
Ogółem	2,432	100,0%

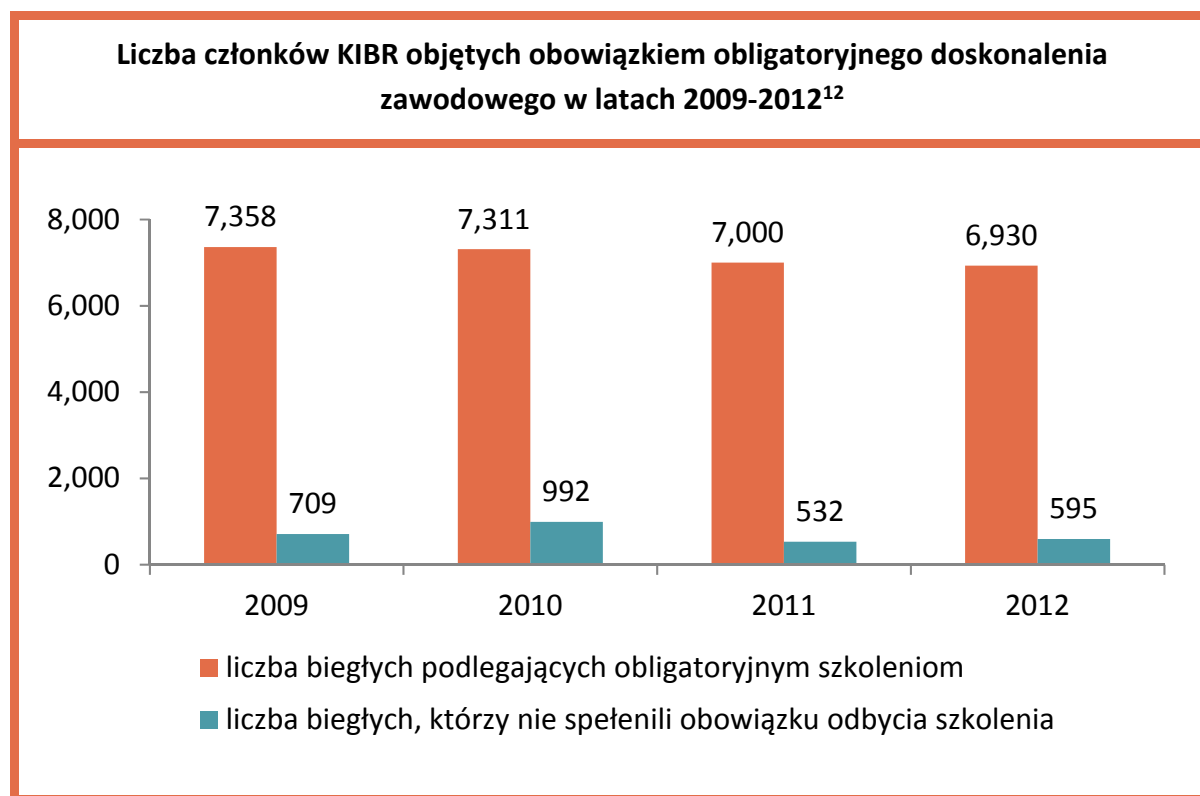
53. Poniżej opisano główne problemy związane z funkcjonowaniem systemu dochodzeniowo-dyscyplinarnego.
54. **Ponad 80% spraw rozpatrywanych przez KRD dotyczy niespełniania wymogów obligatoryjnego doskonalenia zawodowego przez członków KIBR.** W okresie 2011-2014, sprawy dotyczące obligatoryjnego doskonalenia zawodowego stanowiły 1.981 z łącznej liczby 2.432 spraw rozpatrywanych przez KRD, lecz jedynie około 15% zostało przekazanych do KSD. Wynika to z faktu, że KRD wydaje się mieć dość dużą swobodę w postępowaniu

¹⁰ OOC 6 nosi formalnie nazwę: Dochodzenie i dyscyplina (ang. Investigation and Discipline)

¹¹ Źródło: Raport z działalności przygotowany przez KRD w 2015 roku na VIII Krajowy Zjazd Biegłych rewidentów

wobec około 50% członków KIBR, którzy nie są aktywnie zaangażowani w rewizję finansową, w tym również tych, którzy przeszli na emeryturę, pomimo zapisów Ustawy z 2009 r., która wymaga od wszystkich członków KIBR obowiązkowego doskonalenia zawodowego w każdym roku kalendarzowym, bez względu na fakt, czy są aktywnie zaangażowani w rewizję finansową.

55. Poniższy wykres ilustruje liczbą członków KIBR podlegających obowiązkowemu doskonaleniu zawodowemu wraz z liczbą członków, którzy nie spełnili tych wymogów w latach 2009-2012.



56. **KIBR nie ma procesu niezależnej oceny skarg klientów i innych osób w sytuacjach, kiedy KRД uzna - na skutek wewnętrznego dochodzenia - że sprawa nie zostanie przekazana do postępowania dyscyplinarnego.** Istnieje zatem ryzyko, że sprawy, które powinny podlegać procesowi dyscyplinarnemu są oddalane.
57. **KIBR wraz z komisjami KRД i KSD nie wykazuje inicjatywy w kształtowaniu świadomości na temat systemu dochodzeniowo-dyscyplinarnego.** Ponadto, o ile KIBR formalnie stosuje podejście oparte na skargach jak i na przekazanych informacjach w celu uruchomienia procesów dochodzeniowo-dyscyplinarnych, w praktyce Izba pozostaje pasywna, zwłaszcza odnośnie postępowania dyscyplinarnego. W latach 2011-2014, z łącznej liczby 2.432 spraw, tylko dziewięć było wynikiem wykorzystania przekazanych informacji. KIBR musi wykształcić formalną funkcję nadzoru w ramach KRД, aby wzmocnić uruchamianie procesów

¹² Źródło: Badanie FRTAP, "Accountancy Market and Professions as of 30 September 2013", w oparciu o coroczne raporty KIBR składane do KNA

dochodzeniowych i dyscyplinarnych w oparciu o otrzymywane informacje. Należy również poszerzyć świadomość na temat systemu dochodzeniowo-dyscyplinarnego w celu wzmocnienia podejścia opartego na skargach.

58. **KRD oraz KSD potrzebują udokumentowanego zbioru wewnętrznych procedur i zasad operacyjnych**, aby mogły wyznaczać jasne i autorytatywne wskazówki odnośnie takich spraw jak procedury czy opłaty, zwłaszcza w przypadku powszechnych spraw dyscyplinarnych, takich jak niespełnienie wymogu obowiązkowego doskonalenia zawodowego, jak również podział obowiązków między członków KRD i KSD oraz niezależność obu organów.
59. **Obecnie, KSD składa się wyłącznie z wybieranych członków KIBR.** Zgodnie z OOC 6, KSD powinien równoważyć wiedzę ekspercką z osądem zewnętrznym i z tego względu powinien składać się z księgowych i osób wykonujących inne profesje.

5.8. Standardy sprawozdawczości finansowej (OOC 7¹³)

60. **Przepisy o rachunkowości i sprawozdawczości finansowej w Polsce określa Ustawa o rachunkowości. Komitet Standardów Rachunkowości (KSR) działający przy Ministerstwie Finansów publikuje wytyczne w formie standardów rachunkowości.** KIBR nie jest bezpośrednio odpowiedzialna za opracowanie i publikowanie standardów sprawozdawczości finansowej takich jak Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) i inne publikacje opracowywane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB). Izba wspiera wdrażanie MSSF oraz krajowych standardów sprawozdawczości finansowej przez rekomendowanie pięciu członków KSR, opracowanie i promowanie odpowiednich form doskonalenia zawodowego jak również przez inne działania promocyjne i informacyjne.

¹³ OOC 7 nosi formalnie nazwę: Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej i Inne Publikacje IASB (ang. International Financial Reporting Standards and Other Pronouncements Issued by the IASB)

6. CZĘŚĆ TRZECIA: EDUKACJA I EGZAMINY (OOC 2)

61. **Ogólnie rzecz biorąc, ramy kształcenia kandydatów na biegłych rewidentów oraz doskonalenia biegłych rewidentów są odpowiednio dostosowane do Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych¹⁴. Niemniej jednak istnieją obszary wymagające poprawy i udoskonalenia.** Podsumowując: należy rozwiązać KE i przenieść całą odpowiedzialność za edukację i doskonalenie zawodowe do KIBR pod nadzorem KNA; należy przeformułować wstępne wymagania kwalifikacyjne uwzględniając bardziej konkretne kompetencje techniczne, umiejętności zawodowe, jak również wartości, etykę i podejście do profesji; oraz proces egzaminacyjny powinien być bardziej przejrzysty, uwzględniając publikację dokumentów egzaminacyjnych z ubiegłych lat. W pozostałej części dokumentu zagadnienia te zostały omówione bardziej szczegółowo.
62. **Odpowiedzialność za ramy edukacyjne dla przyszłych zawodowych księgowych i licencjonowanych zawodowych księgowych jest podzielona między KIBR a KE, a nadzór nad tym procesem sprawuje KNA.** Jak już wcześniej wspomniano, w chwili tworzenia KIBR w 1992 roku jego członkami stali się członkowie KRDBK z SKwP, certyfikowani na biegłych rewidentów w procesie egzaminacyjnym przeprowadzanym przez ówczesną Komisję Egzaminacyjną. KIBR odziedziczyła tę strukturę i proces. To wyjaśnia, dlaczego KE ponosi największą odpowiedzialność za wszelkie sprawy związane z rozwojem zawodowym, procesem kwalifikacji oraz wejściem do zawodu biegłego rewidenta; Komisja opracowuje, przeprowadza i ocenia egzaminy dla kandydatów, jak również określa zasady przyjęcia potencjalnych kandydatów do grona członków KIBR. KIBR zapewnia KE niezbędne wsparcie administracyjne, w tym również środki na działalność (wykorzystując opłaty egzaminacyjne zbierane od kandydatów), określa również program nauczania na bardzo ogólnym poziomie oraz zatwierdza decyzje podejmowane przez KE przyjmując nowych członków, którzy zostali zaklasyfikowani przez KE. Główną odpowiedzialnością Izby są wszystkie sprawy związane z ustawicznym doskonaleniem zawodowym. Wygląda na to, że ta skomplikowana i rozproszona struktura kształcenia nigdy nie była modyfikowana. Rozmyta odpowiedzialność nieuchronnie prowadzi jednak do braku odpowiedzialności.

BOX 3

W Niemczech organ egzaminacyjny izby biegłych rewidentów posiada funkcje operacyjne, na które składają się codzienne obowiązki związane z egzaminowaniem i przyjmowaniem nowych członków. W Wielkiej Brytanii organ nadzorujący samorząd wymaga jedynie, aby samorząd posiadał skuteczny i rygorystyczny system rejestracji firm

¹⁴ Międzynarodowe Standardy Edukacji (MSE) są opracowywane i zatwierdzane przez Radę IFAC ds. Międzynarodowych Standardów Edukacyjnych Rachunkowości (IAESB) i uznawane są jako wzorzec dobrej praktyki dla zawodowych programów szkolenia, programów wstępnego rozwoju zawodowego dla kandydatów do zawodu oraz programów doskonalenia zawodowego

audytorskich i biegłych rewidentów; a następnie weryfikuje działanie tego systemu w praktyce na podstawie działań samorządu.

63. **Należałoby przeformułować zapisy Ustawy z 2009 r. tak, aby powierzyć wszystkie sprawy związane z kształcenie przyszłych oraz doskonaleniem zawodowych biegłych rewidentów, w tym również obecne zadania KE związane z rozwojem, kwalifikacją i przyjęciem do zawodu, bezpośrednio odpowiedniemu organowi KIBR. Należy również usunąć podstawy prawne KE.** Ryzyko związane z przyjmowaniem kandydatów do zawodu przez KIBR zamiast przez KE jest bardzo małe. Organ nadzorujący – KNA – może upewniać się *ex post*, że Izba w satysfakcjonujący sposób realizuje wszystkie zadania związane z przygotowaniem, egzaminowaniem oraz doskonaleniem zawodowym biegłych rewidentów. Ponadto, KNA może interweniować, jak również zarządzać interwencje *ex ante* w obszarach wysokiego ryzyka oraz wszędzie tam, gdzie Izba nie wypełniałaby swoich obowiązków na zadowalającym poziomie. Takie podejście przyjęło większość organów w państwach członkowskich UE: samorządy zawodowe odpowiadają za przyjęcie nowych członków, a organy nadzoru kontrolują samorządy we wszystkich obszarach działalności, w tym również w kwestii przyjmowania nowych członków. Ta propozycja może zostać wdrożona wraz z wcześniejszą rekomendacją, aby KNA sprawowała nadzór nad KIBR w oparciu o okresowe oceny. Obecny *modus operandi* z KE jest bardzo uciążliwy, czasochłonny i kosztowny, zwłaszcza dla KIBR.
64. W dalszych sekcjach Części Trzeciej porównano ramy kształcenia biegłych rewidentów w Polsce z Międzynarodowymi Standardami Edukacyjnymi. Wzięto przy tym pod uwagę fakt, że sprawy związane z przygotowaniem do zawodu, kwalifikacją oraz przyjęciem do profesji, (czyli MSE 1-6 oraz 8) leżą obecnie w gestii KE, podczas gdy sprawy związane z doskonaleniem zawodowym (tj. MSE 7) – w gestii KIBR. Porównanie wszystkich standardów zostało uwzględnione w raporcie po to, aby dostarczyć kompletny obraz ram edukacyjnych dla przyszłych i zawodowych biegłych rewidentów oraz po to, aby przedstawić wyzwania, z jakimi będzie musiała zmierzyć się Izba, kiedy przejmie pełną odpowiedzialność za wszystkie elementy systemu przygotowania i kształcenia zawodowego, (jeżeli tak się stanie).
65. *MSE 1 - wymagania wstępne odnoszące się do programów zawodowego kształcenia w obszarze rachunkowości (2014)*¹⁵. **Należy przeformułować wymagania wstępne odnoszące się do programów zawodowego kształcenia w obszarze rachunkowości tak, aby umożliwić wejście do zawodu wyłącznie osobom mającym szanse na pomyślne ukończenie procesu kształcenia, a przy tym dbając, aby bariery wejścia nie były zbyt wysokie. KIBR i KE powinny być w stanie wyjaśnić interesariuszom zasadność wymogów oraz podać je do**

¹⁵ MSE 1 stanowi odpowiednik wymagań KE jakie musi spełnić biegły rewident zgodnie z Artykułem 6 Dyrektywy 2014/56/UE w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

publicznej wiadomości, aby kandydaci mogli samodzielnie ocenić swoje szanse na pomyślne ukończenie kształcenia w obszarze rachunkowości.

66. Obecnie w Polsce nie ma żadnych konkretnych wymagań dotyczących wstępnego przygotowania dla kandydatów pragnących przystąpić do procesu kwalifikacji. Aby przystąpić do programu zawodowego kształcenia w obszarze rachunkowości potencjalny kandydat musi jedynie złożyć do KE zgłoszenie o przyjęcie oraz kwestionariusz osobowy. Następnie, KE podejmuje decyzję o dopuszczeniu do postępowania kwalifikacyjnego. Mimo, że kandydat może samodzielnie poznać proces kwalifikacji z Ustawy o Biegłych Rewidentach oraz innych rozporządzeń Ministerstwa Finansów czy uchwał KIBR, zaleca się, aby informacje te zostały zebrane przez KIBR i KE i podane do publicznej wiadomości w sposób przejrzysty, zwłaszcza z położeniem nacisku na oczekiwania wobec dotychczasowego wykształcenia kandydatów na biegłych rewidentów.
67. *MSE 2 Wstępny rozwój zawodowy – wiedza zawodowa (2015).* **Należy zmodyfikować dotychczasowe wymagania związane z programem wstępnej kwalifikacji do zawodu tak, aby bardziej konkretnie i szczegółowo określić wymagany poziom wiedzy i oczekiwane efekty kształcenia zgodnie z najnowszą wersją MSE 2.**
68. Analogicznie do zgodności z MSE 4, treść obecnych programów edukacji przygotowujących do zawodu biegłego rewidenta wydaje się obejmować obszary wiedzy zawodowej narzucone przez MSE 2. Jednakże program nauczania jest ogólny i zawiera bardzo mało konkretów, dzięki którym student mógłby odpowiednio przygotować się do egzaminów zawodowych, a instytucja szkoląca mogłaby należycie zaprojektować kurs przygotowujący do takich egzaminów. Brak konkretów osłabia zgodność tego standardu z MSE 2, który szczegółowo precyzuje efekty kształcenia dla każdej zakresu wiedzy merytorycznej oraz określa oczekiwany poziom zaawansowania. Ponadto, na zgodność z MSE 2 negatywnie wpływa również brak transparentności procesu egzaminacyjnego, co zostało omówione szerzej w sekcji dotyczącej MSE 6 (ocena kompetencji zawodowych).
69. *MSE 3 Wstępny rozwój zawodowy – Umiejętności zawodowe (2015).* **Wymagania kwalifikacyjne związane ze wstępnym rozwojem zawodowym należy zmienić, uwzględniając wyraźne określenie niezbędnych umiejętności zawodowych oraz oczekiwanych efektów nauczania zgodnie z MSE 3, tzn. umiejętności intelektualne, interpersonalne i komunikacyjne, osobiste oraz organizacyjne. KIBR i KE powinny stworzyć odpowiednie narzędzia pozwalające zmierzyć osiągnięcie umiejętności zawodowych przez kandydatów na biegłych rewidentów.**
70. Brakuje wyraźnego określenia umiejętności zawodowych wymaganych od kandydatów zgodnie z definicją MSE 3 tzn. intelektualne, interpersonalne i komunikacyjne, osobiste oraz organizacyjne. W Polsce od kandydata wymaga się ukończenia studiów wyższych, doświadczenia zawodowego oraz zdania egzaminów, co w sumie pozwala stwierdzić, że kandydat posiada niezbędne kompetencje zawodowe. Jednakże przy braku sprecyzowanych

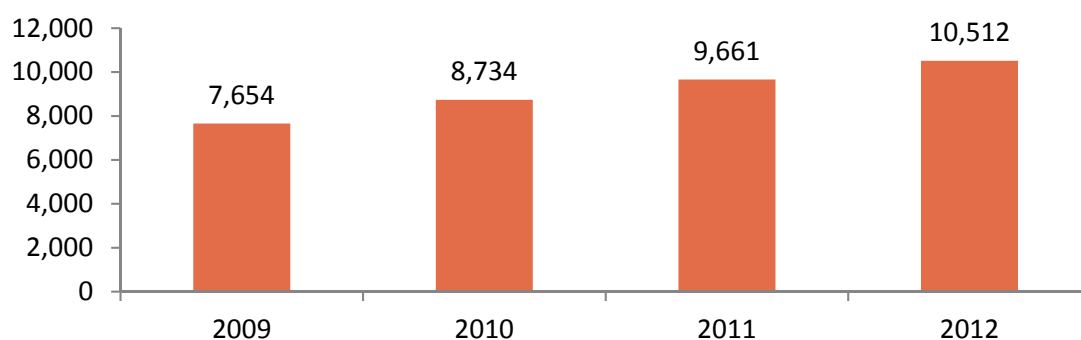
umiejętności zawodowych i odpowiednich narzędzi oceniających istnieje prawdopodobieństwo, że niektórzy – a nawet wielu kandydatów - nie będzie posiadało umiejętności zawodowych określonych w MSE 3.

71. *MSE 4 Wstępny rozwój zawodowy – wartości, etyka i postawy zawodowe (2015).* **Wymagania kwalifikacyjne związane ze wstępnym rozwój zawodowym należy zmodyfikować, uwzględniając szczegółowe określenie niezbędnych wartości, etyki i postaw zawodowych jak również oczekiwane efekty kształcenia zgodne z MSE 4. KIBR i KE powinny stworzyć odpowiednie narzędzia pozwalające zmierzyć osiągnięcie wartości zawodowych, etyki i postawy kandydatów na biegłych rewidentów.**
72. Analogicznie do kwestii zgodności z MSE 2, treść programu kształcenia zawodowego wydaje się obejmować obszary kompetencji dotyczące wartości, etyki i postawy zawodowej narzucone przez MSE 4. Jednakże program nauczania jest ogólny i zawiera bardzo mało konkretów, dzięki którym student mógłby odpowiednio przygotować się do egzaminów zawodowych, a instytucja szkoląca mogłaby należycie zaprojektować kurs przygotowujący do takiego egzaminu. Brak konkretów osłabia zgodność tego standardu z MSE 4. Ponadto, na zgodność z MSE 4 negatywnie wpływa również brak transparentności procesu egzaminacyjnego, co zostało omówione szerzej w sekcji dotyczącej MSE 6 (ocena kompetencji zawodowych).
73. *MSE 5 Wstępny rozwój zawodowy – Doświadczenie praktyczne (2015).* Cele, zadania i dowody poświadczające doświadczenie zawodowe są szczegółowe omówione w Rozporządzeniu w sprawie postępowania kwalifikacyjnego wraz z wyszczególnieniem rodzajów podmiotów, w których doświadczenie może być pozyskane. KRBR określa szczegółowe zasady i szablony służące do dokumentacji doświadczenia zawodowego w drodze uchwał zatwierdzanych przez KNA. KE analizuje i zatwierdza doświadczenie praktyczne każdego kandydata na podstawie dostarczonej przez niego dokumentacji. Przepisy polskie w tym zakresie w wystarczający sposób spełniają wymagania określone w MSE 5.
74. *MSE 6 Wstępny rozwój zawodowy – Ocena kompetencji zawodowych (2015).* **Należy przeanalizować i zmodyfikować obecny proces oceny kompetencji zawodowych, który będzie mieć wysoki poziom niezawodności, ważności, przejrzystości i wystarczalności zgodnie z zaleceniami określonymi w MSE 6. W szczególności, proces kwalifikacji powinien być bardziej przejrzysty i obejmować publikację egzaminów z lat ubiegłych.**
75. Formalna weryfikacja kompetencji zawodowych odbywa się za pośrednictwem szeregu egzaminów ustnych i pisemnych, ale sam proces egzaminacyjny nie jest wystarczająco przejrzysty. Przede wszystkim, jak już wspomniano w odniesieniu do MSE 2 i 4, program nauczania jest ogólny i zawiera bardzo mało konkretów, dzięki którym student mógłby odpowiednio przygotować się do egzaminów zawodowych, a instytucja szkoląca mogłaby należycie zaprojektować kurs przygotowujący do takich egzaminów; nie ma

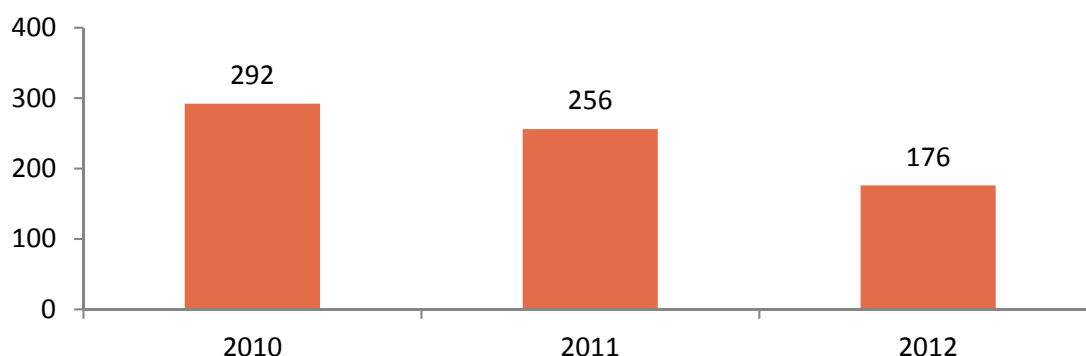
rekomendowanych podręczników ani innych publikacji, które – przy braku szczegółowego programu – pomogłyby lepiej zrozumieć zagadnienia objęte egzaminami; oraz przede wszystkim, nie ma dostępu do pytań i zadań egzaminacyjnych z ubiegłych lat. Taki brak przejrzystości poważnie narusza zasady zgodności z MSE 6. Jest również wyjątkowo niekorzystny dla kandydatów oraz całego zawodu, ponieważ zarówno kandydaci jak i pracodawcy muszą inwestować znaczne ilości czasu i pieniędzy w przygotowanie do egzaminów przy dużym stopniu niepewności tej inwestycji.

76. Na poniższych wykresach przedstawiono liczbę kandydatów biorących udział w procedurze kwalifikacyjnej w latach 2009-2012 oraz liczbę kandydatów, którzy pomyślnie zdali egzamin dyplomowy w latach 2010-2012.

Liczba kandydatów biorących udział w procedurze kwalifikacyjnej w latach 2009-2012¹⁶



Liczba kandydatów, którzy pomyślnie zdali egzamin dyplomowy w latach 2010-2012¹⁷



¹⁶ Badanie FRTAP, "Accountancy Market and Professions as of 30 September 2013", na podstawie rocznych raportów KNA na lata 2009-2012, <http://www.mf.gov.pl/ministry-finansow/dzialalnosc/ciala-kolegialne/komisja-nadzoruaudytowego/plany-dzialania-i-sprawozdania/>

¹⁷ ibid

77. *MSE 7 Ustawiczne doskonalenie zawodowe (2014)*. KIBR powinna opracować strategię ustawicznego doskonalenia zawodowego; określić wymagania dotyczące ustawicznego doskonalenia zawodowego odzwierciedlające rodzaj aktywności zawodowej poszczególnych kategorii członków; rozważyć opracowanie programu doskonalenia zawodowego na podstawie analizy problemów związanych ze zgodnością zgłaszanych w corocznych raportach regulatorów, w tym przez organ nadzorujący sektor finansowy; oraz wprowadzić model weryfikacji i poświadczania obligatoryjnego doskonalenia zawodowego odbytego w innych organach niż te akredytowane przez KIBR.
78. Ustawiczne doskonalenie zawodowe reguluje Ustawa z 2009 r. oraz Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego biegłych rewidentów, jak również uchwały KRBR.
79. Brakuje strategii opracowania i poświadczania szkoleń oraz kursów związanych z ustawicznym doskonaleniem zawodowym. Tematy doskonalenia zawodowego są wybierane przez Komisję ds. szkoleń na podstawie pomysłów zgłaszanych przez członków na wniosek Komisji. Należy jednak zauważyć, że wnioskowi temu nie towarzyszą żadne wytyczne, a pomysłami nie rządzi żadna zasada spójności. Wybrawszy tematy doskonalenia, Komisja ds. szkoleń przechodzi do wyboru i zakontraktowania ekspertów, którzy opracowują na te tematy podręczniki, które następnie są publikowane i sprzedawane przez KIBR organom organizującym szkolenie albo zainteresowanym tematem. Wiele wskazuje na to, że KIBR posiada sporą ilość niesprzedanych książek.
80. Zgodnie z zapisami Ustawy z 2009 r. wszyscy członkowie KIBR muszą stale podnosić kwalifikacje zawodowe, w tym przez odbywanie obligatoryjnego doskonalenia zawodowego w każdym roku kalendarzowym; bez względu na to, czy angażują się zawodowo w rewizję finansową oraz czy należą do grupy około 50% członków pracujących w innych obszarach lub będących na emeryturze.
81. KIBR nie uznaje szkoleń ustawicznego doskonalenia zawodowego organizowanych przez podmioty niemające akredytacji Izby. W efekcie, niektórzy członkowie KIBR, przede wszystkim pracujący w międzynarodowych firmach audytorskich, biorą udział w innych szkoleniach lepiej odpowiadających ich potrzebom, a mimo to nadal muszą przystąpić do szkoleń akredytowanych przez KIBR nawet, jeśli nie odpowiadają one ich potrzebom zawodowym. Wiąże się to z koniecznością ponoszenia znaczących kosztów – zarówno udziału w szkoleniu jak i utraconych w tym czasie dochodów z pracy. Tzw. ustawa deregulacyjna wprowadziła zmiany w obszarze ustawicznego doskonalenia zawodowego: (i) część ustawicznego doskonalenia zawodowego można odbyć w ramach tzw. samokształcenia. Ten element procesu doskonalenia nie musi odbyć się w podmiocie akredytowanym przez KIBR. Dodatkowo (ii) wprowadzono również zasadę, że KIBR nie może uznaniowo decydować, które podmioty są akredytowane, a które nie. KIBR musi, zatem akredytować wszystkie podmioty spełniające wymagania określone przepisami prawa.

82. *MSE 8 Kompetencje zawodowe dla Zawodowych Audytorów (2008)*. Wymagania obowiązującej wersji MSE 8 zostały opisane powyżej w odniesieniu do MSE 1-7. KIBR przygotowuje się obecnie do wdrożenia zmodyfikowanej wersji MSE 8 – „Kompetencje zawodowe partnerów odpowiedzialnych za badanie sprawozdań finansowych”, która została opublikowana w grudniu 2014 roku i wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2016 roku.
83. **Centrum Edukacji KIBR nie posiada formalnej strategii.** Kilka lat temu Izba powołała Centrum Edukacji (CE KIBR) ponosząc znaczne koszty inwestycji. CE KIBR nie otrzymało formalnej strategii, ale dyskusje dotyczące zasadności i celu jego powołania dotyczyły: wykorzystania korzystnych przepisów dotyczących podatku VAT dla podmiotów edukacyjnych; zapewnienie szkoleń kandydatom do egzaminów kwalifikacyjnych; oraz zapewnienie ustawicznego doskonalenia zawodowego dotyczącego tematów, które cieszą się małą popularnością wśród innych ośrodków szkoleniowych. Niektóre oddziały regionalne postrzegają CE KIBR jako potencjalne zagrożenie, jednak obecnie instytucja ta oferuje jedynie cztery kursy doskonalenia zawodowego, z których wszystkie dotyczą dość popularnych tematów. Brak strategii CE KIBR generuje ryzyko finansowe i wizerunkowe dla KIBR.

7. REKOMENDOWANE OBSZARY ZMIANY

84. Poniżej omówiono najważniejsze obszary wymagające analizy i modyfikacji, jakie wyłaniają się z niniejszego raportu.
85. W odniesieniu do podstaw prawnych i zasad nadzoru KIBR:
- Dokonując nowelizacji Ustawy o Biegłych Rewidentach, Ministerstwo Finansów powinno wziąć pod uwagę wpływ proponowanego modelu finansowania KNA przez KIBR na kondycję finansową i przyszłą stabilność Izby.
 - KIBR powinna być dużo bardziej niezależna od KNA i KE w podejmowaniu wszelkich decyzji. Zamiast nakładać na KNA obowiązek nadzorowania każdej decyzji Izby (jak to ma miejsce obecnie), Ustawa z 2009 r. powinna zostać znowelizowana tak, aby nadzór KNA dotyczył delegowanych zadań i odbywał się okresowo. Organ nadzoru publicznego, KNA, mógłby opracować program kontroli okresowej, aby zyskać pewność *ex post*, że Izba należycie wykonuje swoje obowiązki. Ponadto, KNA mogłaby podejmować interwencje, również *ex ante*, w obszarach wysokiego ryzyka albo wszędzie tam, gdzie działania Izby nie spełniałyby zadowalającego poziomu.
 - KE powinna stać się integralną częścią KIBR pod nadzorem KNA.
86. W odniesieniu do struktury organizacyjnej i zatrudnienia w KIBR:
- Prezes KIBR oraz członkowie komisji ustawowych powinni podlegać rotacji na swoich stanowiskach w sposób zapewniający utrzymanie pamięci i wiedzy instytucjonalnej oraz ciągłość strategii i kierunku działania. Można by to osiągnąć, na przykład, przez zwoływanie Zjazdu KZBR raz w roku zamiast raz na cztery lata i wybieranie nowych członków na jedną czwartą stanowisk na nowe czteroletnie kadencje.
 - Strukturę organizacyjną KIBR należałoby lepiej uporządkować tak, aby odzwierciedlała rzeczywiste zadania i obowiązki Izby. Komisje KIBR powinny odzwierciedlać zadania, zwłaszcza te delegowane.
 - Prezes KIBR, KRBR oraz poszczególne komisje powinny w bardziej zdecydowany i przejrzysty sposób przejąć odpowiedzialność za sprawy związane z funkcjonowaniem Izby. Struktura Biura KIBR wymaga modyfikacji i dopasowania do organów KIBR, którym Biuro powinno podlegać. Biuro nie powinno reprezentować Izby w różnych sprawach bez wyraźnego upoważnienia ze strony komisji, a zwłaszcza w kwestiach związanych z relacjami z ważnymi interesariuszami zewnętrznymi, takimi jak Ministerstwo Finansów, KNA oraz KE.
 - KIBR powinna rozważyć, w jakim zakresie Prezes, KRBR i pozostałe organy wymagają wsparcia pełnoetatowych specjalistów i pracowników technicznych, zwłaszcza w obszarze delegowanych zadań, jak również zadań związanych z zachowaniem zgodności

z OOC i MSE. Prawdopodobnie korzystne byłoby zatrudnienie Dyrektora Wykonawczego oraz Dyrektora Finansowego.

87. W odniesieniu do finansów KIBR:

- KIBR powinna przeanalizować swoją pozycję finansową z zamiarem zmiany modelu finansowania, aby zagwarantować zrównoważony dopływ środków, jak również przeanalizować dotychczasowe wpływy ze składek członkowskich i działań na rzecz zapewniania jakości.
- Jeśli Ministerstwo Finansów, KNA oraz KE nadal będą nakładać na Izbę znaczące obowiązki administracyjne, należy wyraźnie oszacować koszty i korzyści, jak również odnieść się do budżetu uzgodnionego z KIBR, z zachowaniem należytej odpowiedzialności za jego wykonanie.
- Należy poważnie rozważyć zasadność utrzymania wielu oddziałów regionalnych KIBR, być może podejmując decyzje o zmianie ich roli, struktury i finansowania, a nawet o zamknięciu tych, których dalsza działalność jest nieuzasadniona.
- Komisje i działy KIBR upoważnione do wydatkowania środków powinny być zdecydowanie bardziej odpowiedzialne za swoje budżety oraz powinny otrzymywać regularne raporty, aby monitorować sytuację finansową i realizację budżetu.

88. W odniesieniu do systemów i procedur operacyjnych KIBR:

- KIBR powinna unowocześnić swoje systemy finansowe i operacyjne, w tym system księgowy SIMPLE ERP, aby zapewnić należyte zarządzanie finansami, jak również generowanie raportów finansowych w formatach kompatybilnych z formatami, w jakich przygotowywane są budżety poszczególnych komisji.
- KIBR powinna opracować procedury operacyjne i podręczniki, dotyczące między innymi zarządzania finansami, w którym opisane zostaną główne procesy i obowiązki Izby.
- KIBR powinna sporządzić szczegółowe i konkretne opisy stanowisk dla pracowników oraz w przejrzystym trybie wybierać i rekrutować personel.
- System zarządzania dokumentami, MIS IP24 Document Flow System, powinien zostać lepiej wdrożony i wykorzystany.

89. W odniesieniu do ról i obowiązków KIBR jako samorządu biegłych rewidentów:

- KIBR powinna zastanowić się nad poszerzeniem kategorii członkowskich, staży, tytułów i certyfikatów np. członek zwykły, członek stowarzyszony, technik rachunkowości, student, praktykant, urlopowany, emerytowany. W ślad za tym Izba powinna sporządzić profile kompetencyjne dla każdej kategorii członków, w tym przede wszystkim dla praktykujących biegłych rewidentów.
- KIBR powinna uaktualnić swoją stronę internetową, za pośrednictwem której opinia publiczna może sprawdzać rejestr biegłych rewidentów tak, aby informacje dostępne na

stronie były spójne z wymaganiami Ustawy o Biegłych Rewidentach, Dyrektywą i Rozporządzeniem UE.

- Funkcja rewizji finansowej wymaga wzmocnienia, uwzględniając wdrożenie zmodyfikowanej metodologii zapewniania jakości. (Zadanie to jest rozpatrywane odrębnie w ramach FRTAP).
- Standardy rewizji finansowej wymagają uaktualnienia, aby odzwierciedlać zapisy standardów międzynarodowych.
- Polskie zasady etyki wymagają modyfikacji, aby odzwierciedlać Kodeks Etyczny IESBA; z czasem należy rozważyć przyjęcie tego Kodeksu Etycznego.
- System dochodzeniowo-dyscyplinarny wymaga wprowadzenia formalnych procedur operacyjnych, nowego procesu niezależnej oceny przypadków domniemanego naruszenia dyscypliny, które nie są zgłaszane do postępowania dyscyplinarnego; oraz wprowadzenia do Krajowego Sądu Dyscyplinarnego niezależnych członków, którzy nie wykonują zawodu biegłego rewidenta.
- Ramy edukacji dla kandydatów na biegłych rewidentów i zawodowych biegłych rewidentów powinny zostać uaktualnione, aby odzwierciedlały podejście kompetencyjne wymagane przez Międzynarodowe Standardy Edukacyjne oraz obejmowały zmodyfikowane wymagania wstępnego rozwoju zawodowego w kontekście ściślej określonych kompetencji merytorycznych, umiejętności zawodowych, wartości, etyki i postaw; a sam proces egzaminacyjny powinien być bardziej przejrzysty, z uwzględnieniem publikacji pytań egzaminacyjnych z ubiegłych lat.
- W odniesieniu do obligatoryjnego doskonalenia zawodowego KIBR powinna opracować strategię ustawicznego doskonalenia zawodowego; określić wymagania spójne z aktywnością zawodową poszczególnych kategorii członków; rozważyć opracowanie programu doskonalenia zawodowego w oparciu o analizę problemów z zachowaniem zgodności zgłaszanych przez regulatorów w corocznych raportach, w tym przez organ nadzorujący sektor finansowy; oraz wprowadzić model poświadczania doskonalenia zawodowego oferowanego przez inne podmioty niż te, które akredytuje KIBR, zgodnie z ustawą deregulacyjną.
- KIBR powinna opracować formalną strategię dla Centrum Edukacji, w której określone zostaną cele i misja, w tym również rola Centrum w świadczeniu usług w ramach programu wstępnego rozwoju zawodowego i obligatoryjnego doskonalenia zawodowego; oraz relacja Centrum (współpraca lub współzawodnictwo) z oddziałami regionalnymi i innymi świadczeniodawcami usług szkoleniowych; struktura zarządcza i źródła finansowania.

ZAŁĄCZNIK 1: WYBRANE FRAGMENTY USTAWY O BIEGŁYCH REWIDENTACH Z 2009 ROKU DOTYCZĄCE KIBR

1. Niniejszy załącznik przedstawia wybrane fragmenty z Ustawy o Biegłych Rewidentach (Ustawa z 2009 roku) **dotyczące** KIBR w obszarze: (i) relacji z innymi podmiotami i organizacjami; (ii) nadzoru, zarządzania i procesów wewnętrznych; oraz (iii) finansów.

Wpływ ustawy na relacje KIBR z innymi organami i organizacjami:

2. Ustawa z 2009 r. szczegółowo precyzuje role, obowiązki oraz złożone relacje między biegłymi rewidentami, KIBR i jej organami, Ministerstwem Finansów, Komisją Nadzoru Audytowego powoływaną przez Ministerstwo Finansów oraz Komisją Egzaminacyjną powoływaną przez Ministerstwo Finansów. Ustawa z 2009 r. określa następujące relacje między tymi podmiotami:

W odniesieniu do rejestru biegłych rewidentów:

- a. Zawód biegłego rewidenta może wykonywać jedynie biegły rewident wpisany do rejestru biegłych rewidentów prowadzony przez KRBR (Artykuł 10.1), jeżeli Komisja Nadzoru Audytowego nie sprzeciwi się wpisowi w terminie 30 dni od dnia otrzymania uchwały o wpisie (Artykuł 10.6) oraz po uprzednim powiadomieniu KRBR (Artykuł 3.4).

W odniesieniu do wstępnego i ustawicznego kształcenia zawodowego (UDZ):

- b. Zakres tematyczny obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, a także okres rozliczeniowy i minimalną liczbę godzin doskonalenia zawodowego zatwierdza Krajowa Rada Biegłych Rewidentów, a następnie KNA (Artykuł 4.3).
- c. Kandydat na biegłego rewidenta musi, między innymi, mieć odpowiednio długi staż zawodowy określany przez KE, zdać z wynikiem pozytywnym 10 egzaminów określonych przez KE oraz złożyć przed Komisją z wynikiem pozytywnym końcowy egzamin dyplomowy (ustny i pisemny) przed złożeniem ślubowania przed prezesem KIBR (Artykuł 5.2.5-8).
- d. Komisja Egzaminacyjna składa się z 19 członków powoływanych i odwoływanych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych (Artykuł 6.1), w tym z przedstawicieli rekomendowanych przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów (Artykuł 6.1.2).
- e. KIBR zapewnia obsługę Komisji i egzaminów dla kandydatów na biegłych rewidentów oraz pokrywa koszty wynagrodzeń członków Komisji i egzaminatorów (Artykuł 8.4).

- f. Krajowa Rada Biegłych Rewidentów uchwała w porozumieniu z Komisją Egzaminacyjną regulamin, na podstawie którego działa Komisja. Uchwała wymaga zatwierdzenia przez Komisję Nadzoru Audytowego. (Artykuł 8.5)
- g. Komisja Egzaminacyjna składa Komisji Nadzoru Audytowego sprawozdanie z działalności za każdy rok kalendarzowy (Artykuł 8.6).
- h. KIBR określa, w porozumieniu z Komisją, w formie uchwał zatwierdzanych przez Komisję Nadzoru Audytowego ramowy harmonogram przeprowadzania postępowania kwalifikacyjnego, określający miejsce i termin przeprowadzania egzaminów dla kandydatów na biegłych rewidentów (Artykuł 9.9).

W odniesieniu do działalności KIBR:

- i. Biegli rewidentzi tworzą samorząd zawodowy biegłych rewidentów, zwany „Krajową Izbą Biegłych Rewidentów”, który zobowiązany jest przestrzegać szereg konkretnych, szczegółowych i uciążliwych procedur, złożony z szeregu organów (Rozdział 3, Artykuły 13-30) oraz który wymaga nadzoru i zaangażowania KNA w następujących obszarach:
 - (a) KNA zatwierdza (Artykuł 21.3) Uchwały podejmowane przez KRBR dotyczące: krajowych standardów rewizji finansowej, zasad wewnętrznej kontroli, jakości podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, zasad etyki zawodowej, regulaminu postępowania dyscyplinarnego wobec biegłych rewidentów, zakresu tematycznego obligatoryjnego doskonalenia zawodowego, regulaminu działania Komisji Egzaminacyjnej, oraz regulacji z zakresu zagadnień, o których mowa w art. 9 ust. 9 (wstępny proces kwalifikacji). (Artykuł 21.2.3)
 - (b) Krajowa Rada Biegłych Rewidentów informuje Komisję Nadzoru Audytowego o niewywiązaniu się przez biegłych rewidentów z obowiązku obligatoryjnego doskonalenia zawodowego oraz o podjętych działaniach w tym zakresie (Artykuł 21.4).
 - (c) Krajowa Rada Biegłych Rewidentów przekazuje roczne sprawozdanie finansowe Komisji Nadzoru Audytowego (Artykuł 21.5).
 - (d) Krajowy Sąd Dyscyplinarny (KSD) przy KIBR sporządza roczne sprawozdanie z działalności, które przekazuje Komisji Nadzoru Audytowego (Artykuł 24.7).
 - (e) Krajowy Rzecznik Dyscyplinarny (KRD) przy KIBR sporządza roczne sprawozdanie z działalności, które przekazuje Komisji Nadzoru Audytowego (Artykuł 25.4).
 - (f) W odniesieniu do Krajowej Komisji Nadzoru (KKN) przy KIBR:
 - (i) Komisja Nadzoru Audytowego zatwierdza kandydatów na kontrolerów przed ich zatrudnieniem oraz kontrolerów wyznaczonych do poszczególnych kontroli (Artykuł 26.5).

- (ii) Na wniosek Komisji Nadzoru Audytowego w kontrolach uczestniczą pracownicy komórki organizacyjnej urzędu obsługującego Ministra Finansów odpowiedzialnej za rachunkowość i rewizję finansową (Artykuł 26.6).
 - (iii) Komisja Nadzoru Audytowego może wydawać Krajowej Komisji Nadzoru zalecenia i instrukcje dotyczące przeprowadzania kontroli (Artykuł 26.7).
 - (iv) Krajowa Komisja Nadzoru opracowuje roczne plany kontroli, które są przekazywane Komisji Nadzoru Audytowego w celu zatwierdzenia (Artykuł 26.8).
 - (v) Komisja Nadzoru Audytowego może zlecić kontrolerom i wizytatorom Krajowej Komisji Nadzoru przeprowadzenie kontroli pozaplanowych (Artykuł 26.10).
 - (vi) Do przeprowadzania kontroli stosuje się odpowiednio przepisy art. 75–82, przy czym uprawnienia Komisji Nadzoru Audytowego, o których mowa w tych przepisach, wykonuje Krajowa Komisja Nadzoru (Artykuł 26.13).
 - (vii) Krajowa Komisja Nadzoru przekazuje Komisji Nadzoru Audytowego raport z kontroli uwzględniający protokół kontroli przeprowadzonej w firmach audytorskich (Artykuł 27.2).
 - (viii) Raport z kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych podlega zatwierdzeniu przez Komisję Nadzoru Audytowego, której przysługuje prawo dostępu do akt kontroli, żądania wyjaśnień i wprowadzania zmian do treści raportu (Artykuł 27.3).
 - (ix) Krajowa Komisja Nadzoru sporządza roczne sprawozdanie z wykonania planów kontroli podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych i przekazuje je Komisji Nadzoru Audytowego (Artykuł 27.6).
 - (x) Komisja Nadzoru Audytowego zatwierdza uchwały podejmowane przez KNA dotyczące trybu wyboru kontrolerów i wizytatorów, zasad doskonalenia zawodowego kontrolerów i wizytatorów oraz wzorów protokołu kontroli przeprowadzanych przez kontrolerów i wizytatorów (Artykuł 27.9).
 - (xi) KKN przekazuje Komisji Nadzoru Audytowego składane przez kontrolerów oświadczenie o tym, że nie byli i nie są zatrudnieni ani w inny sposób powiązani z kontrolowanym podmiotem uprawnionym do badania sprawozdań (Artykuł 27.11).
- j. Wszystkie organy Krajowej Izby Biegłych Rewidentów są zobowiązane doręczać Komisji Nadzoru Audytowego uchwały, w terminie 14 dni od dnia ich podjęcia (Artykuł 28.1).
- k. Komisja Nadzoru Audytowego zatwierdza statut KIBR i wszelkie zmiany do niego (Artykuł 29).

Wpływ ustawy na nadzór, zarządzanie i procesy wewnętrzne KIBR

3. **Ustawa z 2009 r. szczegółowo określa nadzór, zarządzanie i procesy wewnętrzne KIBR.** Przepisy Ustawy z 2009 r. definiują:
- a. Organy Krajowej Izby Biegłych Rewidentów, ich kadencję, sposób wyboru członków, skład, kompetencje i sposób działania - KZBR, KRBR, Krajowa Komisja Rewizyjna (KKR), KSD, KRD oraz KKN (Artykuł 17.1). Kadencja tych organów trwa cztery lata (Artykuł 17.2). KZBR wybiera prezesa KRBR oraz członków poszczególnych komisji (Artykuł 20.1.1-4). Skład, kompetencje oraz sposób funkcjonowania poszczególnych komisji szczegółowo definiują przepisy Artykułów 21-30.
 - b. Częstotliwość zwoływania KZBR oraz okoliczności, w jakich możliwe jest zwołanie Zjazdu Nadzwyczajnego. Krajowy Zjazd Biegłych Rewidentów odbywa się co 4 lata (Artykuł 18.1). KRBR lub co najmniej 1/10 ogółu biegłych rewidentów wpisanych do rejestru, lub KKR mogą zwołać Zjazd Nadzwyczajny (odpowiednio artykuły 18.3, 18.5.1, 18.5.2)

Wpływ ustawy na finanse KIBR

4. **Ustawa z 2009 r. wprowadza szereg poważnych ograniczeń na finanse KIBR nie biorąc pod uwagę wymagań i potrzeb finansowych Izby.** Dla przykładu, Ustawa z 2009 r. stanowi:
- a. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów zapewnia obsługę Komisji Egzaminacyjnej i egzaminów dla kandydatów na biegłych rewidentów oraz pokrywa koszty wynagrodzeń członków Komisji i egzaminatorów (Artykuł 8.4). Członkom Komisji przysługuje wynagrodzenie w wysokości nieprzekraczającej przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy: 1) za udział w posiedzeniu Komisji lub składu egzaminacyjnego; 2) za udział w egzaminie; 3) za przygotowanie testów egzaminacyjnych oraz zadań sytuacyjnych, a także opracowanie wzorca prawidłowych odpowiedzi; 4) za rozpatrzenie odwołania; 5) za rozpatrzenie wniosku o uznanie stażu; 6) za rozpatrzenie wniosku o uznanie zakończenia praktyki; oraz 7) za sprawdzenie prac (Artykuł 8.7).
 - b. Kandydat na biegłego rewidenta zakwalifikowany do egzaminu uiszcza opłatę egzaminacyjną: opłata za każdy egzamin pisemny, z wiedzy teoretycznej jest ustalana w kwocie nieprzekraczającej równowartości 20%, podczas gdy za egzamin dyplomowy – w kwocie nieprzekraczającej równowartości 30% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy (Artykuł 9.4).
 - c. Krajowa Komisja Nadzoru, na podstawie nieprawidłowości stwierdzonych podczas przeprowadzonej kontroli, może złożyć wniosek do Krajowej Rady Biegłych Rewidentów

o nałożenie na podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych kary pieniężnej w wysokości nieprzekraczającej 10% przychodów osiągniętych w poprzednim roku obrotowym z wykonywania czynności rewizji finansowej i nie wyższej niż 250 000 zł, (Artykuł 27.1.3.a). Kwoty z tytułu nałożonych kar stanowią przychód KIBR (Artykuł 27.5).

- d. KIBR wpłaca na rachunek budżetu państwa 20% opłat z tytułu nadzoru należnych od podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych wykonujących czynności rewizji finansowej w jednostkach zainteresowania publicznego (Artykuł 30.1), lecz w wysokości nie wyższej niż 2% rocznych przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej (Artykuł 52.1.2).
- e. Biegły rewident podlega odpowiedzialności dyscyplinarnej za postępowanie sprzeczne z przepisami prawa (Artykuł 31.1), które może obejmować karę pieniężną (Artykuł 31.2.3) do 2-krotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, które jest ogłaszane na podstawie ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. Nr 200, poz. 1679, z 2004 r. Nr 240, poz. 2407 oraz z 2005 r. Nr 157, poz. 1314). Wpływy z tytułu kar pieniężnych stanowią przychód Krajowej Izby Biegłych Rewidentów.
- f. Podmiot uprawniony do badania sprawozdań finansowych jest zobowiązany wnieść, z tytułu wpisu na listę podmiotów uprawnionych do badania sprawozdań finansowych, opłatę w wysokości nieprzekraczającej 50% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy (Artykuł 52.1.1) oraz opłatę roczną z tytułu nadzoru w wysokości nie wyższej niż 2% rocznych przychodów z tytułu wykonywania czynności rewizji finansowej, jednak nie mniej niż 20% przeciętnego wynagrodzenia w gospodarce narodowej, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za poprzedni rok kalendarzowy (Artykuł 52.1.2).

ZAŁĄCZNIK 2: KONDYCJA I PROGNOZA FINANSOWA

1. Ten załącznik przedstawia prognozę finansową dla KIBR na lata 2015-2020 opracowaną przez autorów raportu. Prognozę sporządzono ze względu na brak jakichkolwiek innych estymacji, w tym sporządzonych przez KIBR. Celem prognozy jest uzasadnienie merytoryczne oraz bardziej dogłębne zrozumienie podstaw powszechnie wyrażanych obaw o kondycję finansową KIBR.
2. Na potrzeby opracowania prognozy przyjęto następującą metodologię:
 - a. Prognoza obejmuje zarówno KIBR jak i wszystkie oddziały regionalne.
 - b. Przyjęty format jest spójny z formatem, w jakim KIBR przygotowuje roczny plan finansowy, chociaż na potrzeby przejrzystości i czytelności, niektóre pozycje przedstawiane odrębnie w planie KIBR zostały połączone w tej prognozie.
 - c. Prognoza na lata 2016-2020 opiera się na wynikach Izby na rok 2014, planie finansowym na rok 2015 oraz konsekwencjach płynących ze zmian do Ustawy z 2009 r. ostatnio zaproponowanych przez Ministerstwo Finansów, aby odzwierciedlić nowe przepisy Dyrektywy 2014/56/UE oraz Rozporządzenia 537/2014. W odniesieniu do zmian zaproponowanych przez Ministerstwo Finansów najważniejsze implikacje finansowe dotyczą opłat z tytułu nadzoru pobieranych przez KIBR i przekazywanych KNA.
 - d. Szczegółowe założenia finansowe, na których oparto prognozę na lata 2016-2020 przedstawiono poniżej.

KIBR Prognoza Finansowa 2015-2020 (PLN'000)								
		Obecnie	Plan	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza
		2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
PRZYCHODY								
KIBR z wyłączeniem oddziałów:								
1	Składki członkowskie	721	618	649	682	716	751	789
2	Opłaty z tytułu nadzoru	12 481	13 454	13 454	9,995	9 995	9 995	9 995
3	Opłaty rejestracyjne	129	120	120	120	120	120	120
4	Opłaty egzaminacyjne	3 805	4 426	4 426	4 426	4 426	4 426	4 426

		Obecnie	Plan	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza
		2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
5	Szkolenia, publikacje i konferencje	782	1 037	1 014	1 014	1 014	1 014	1 014
6	Inne dochody	367	474	420	420	420	420	420
7	Dochody finansowe	508	555	232	232	261	268	257
8	Suma częściowa dla KIBR z wyłączeniem oddziałów	18 792	20 684	20 314	16 888	16 951	16 994	17 020
Oddziały regionalne:								
9	Składki członkowskie	1 735	1 855	1 947	2 045	2 147	2 254	2 367
10	Szkolenia	2 690	2 172	2 183	2 165	2 147	2 129	2 112
11	Inne dochody	146	88	117	117	117	117	117
12	Dochody finansowe	80	90	0	0	0	0	0
13	Suma częściowa dla oddziałów reg.	4 650	4 204	4 247	4 326	4 411	4 501	4 596
14	PRZYCHODY KIBR OGÓŁEM	23 443	24 888	24 561	21 215	21 362	21 494	21 616
WYDATKI								
KIBR z wyłączeniem oddziałów:								
15	Koszty funkcjonowania samorządu	219	146	182	182	182	182	182
16	Opłata na rzecz KNA	1 782	2 015	2 092	0	0	0	0
17	Rejestracja biegłych rewidentów i firm audytorskich	74	51	62	62	62	62	62
18	KRD	257	299	299	299	239	239	239

		Obecnie	Plan	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza
		2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
19	KSD	298	581	581	581	465	465	465
20	Wynagrodzenia kontrolerów KKN	1 845	1 879	1 879	939	939	939	939
21	Pozostałe koszty kontroli KKN	2 343	2 018	1 958	1 808	1 808	1 808	1 808
22	Koszty płac pracowników admin. przydzielonych do kontroli i nadzoru	1 225	1 429	1 429	1 429	1 299	1 299	1 299
23	Koszty egzaminów	1 960	1 862	2 279	2 279	2 279	2 279	2 279
24	Koszty Komisji Egzaminacyjnej	1 100	1 362	1 150	1 150	1 150	1 150	1 150
25	Koszty szkolenia, publikacji i konferencji	1 173	1 302	1 279	1 279	1 279	1 279	1 279
26	Buro KIBR i administracja	7 109	8 041	7 215	7 215	7 215	7 763	7 215
27	Pozostałe koszty operacyjne	896	772	779	779	779	779	779
28	Koszty finansowe	24	3	13	13	13	13	13
29	Suma częściowa dla KIBR z wyłączeniem oddziałów	20 304	21 758	21 196	18 015	17 709	18 257	17 709
Oddziały regionalne:								
31	Szkolenia i konferencje	1 984	1 774	1 761	1 749	1 737	1 725	1 713
32	Koszty płac i innych wynagrodzeń	1 418	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500

		Obecnie	Plan	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza
		2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
33	Koszty administracyjno-biurowe	1 156	1 335	1 101	1 101	1 101	1 401	1 101
34	Suma częściowa dla oddziałów reg.	4 558	4 609	4 362	4 350	4 338	4 626	4 314
35	WYDATKI KIBR OGÓŁEM	24 862	26 367	25 558	22 365	22 047	22 883	22 023
36	Strata dla KIBR z wyłączeniem oddziałów	(1 512)	(1 075)	(882)	(1 127)	(758)	(1 264)	(689)
37	Zysk (strata) oddziałów regionalnych	93	(405)	(115)	(23)	73	(125)	282
38	STRATA KIBR OGÓŁEM	(1 419)	(1 480)	(997)	(1 150)	(685)	(1 389)	(407)

Elementy bilansu (PLN'000)

Elementy bilansu	Obecnie	Plan	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza	Prognoza
	31.12.14	31.12.15	31.12.16	31.12.17	31.12.18	31.12.19	31.12.20
Aktywa netto	35 768	34 288	33 291	32 141	31 456	30 067	29 660
w tym:							
<i>Saldo</i>							
<i>Gotówki</i>	10 541	9 267	9 293	10 457	10 719	10 277	10 816

3. Najważniejsze założenia przyjęte przy opracowaniu prognozy na lata 2016-2020:
- Założono, że składki członkowskie będą co roku rosnąć o 5% (istnieje 10% limit podwyżek rocznie do maksymalnego poziomu 15% średniego wynagrodzenia w gospodarce). Jeśli dotychczasowa praktyka będzie kontynuowana 75%tych składek zostanie przekazanych oddziałom regionalnym.
 - W 2016 przychody firm audytorskich wzrosną o 3,8% (co stanowi równowartość wzrostu PKB prognozowanego w budżecie państwa na rok 2016) w porównaniu z rokiem 2015 i utrzymają się na tym poziomie przez kilka kolejnych lat.

- c. Na podstawie założeń do nowej ustawy oraz informacji uzyskanych od Ministerstwa Finansów w kwietniu 2016 roku – począwszy od roku 2018 opłata z tytułu nadzoru pobierana przez KIBR od firm audytorskich zostanie zmniejszona do 1,5% (z 1,75%) rocznych przychodów z tytułu wykonywania usług atestacyjnych w podmiotach niebędących podmiotami zainteresowania publicznego, z uwzględnieniem czynności rewizji finansowej.
- d. Opłaty egzaminacyjne, opłaty rejestracyjne jak również wpływy ze szkoleń, wydawnictw i konferencji oraz inne przychody utrzymają się na poziomie z 2015 roku, z wyjątkiem przychodów z obligatoryjnego doskonalenia zawodowego generowanych przez oddziały KIBR – od 2015 roku konkurencja na rynku szkoleń z zakresu ustawicznego doskonalenia zawodowego nasiliła się; ponadto do godzin poświęconych na obligatoryjne doskonalenia zalicza się również samokształcenie; dlatego można się spodziewać pewnego spadku w przychodach generowanych z tego tytułu, które na potrzeby prognozy oszacowano na ostrożnym poziomie 1% rocznie.
- e. Dochody finansowe, (czyli odsetki od lokat bankowych) obliczono wyłącznie na poziomie całej Izby i założono, że wyniosą one rocznie 2,5% licząc od średniego salda gotówki w ciągu roku.
- f. Na podstawie założeń do nowej ustawy oraz informacji uzyskanych od Ministerstwa Finansów w kwietniu 2016 roku – opłata z tytułu nadzoru przekazywana przez KIBR do KNA zostanie utrzymana na poziomie 20% do roku 2017 (płatna do marca 2018), a następnie zostanie zlikwidowana.
- g. Począwszy od roku 2018, KIBR przestanie kontrolować zlecenia na badanie sprawozdań finansowych uprawnionych firm, a zatem założono, że koszty nadzoru zmaleją, zwłaszcza koszty płac kontrolerów (50% spadek w porównaniu do planu na rok 2015) oraz personelu administracyjnego (jedna osoba mniej).
- h. Począwszy od roku 2018 założono, że koszty KRD i KSD spadną o 20% w porównaniu do planu na rok 2015.
- i. Koszty egzaminacyjne obliczono na podstawie relacji kosztów do przychodów z opłat egzaminacyjnych w roku 2015. Inne koszty związane z Komisją Egzaminacyjną przyjęto na poziomie co najmniej z roku 2015 (wynagrodzenia i wynajem pomieszczeń) lub jako średnią z lat 2014 i 2015 (inne).
- j. Koszty szkoleń obliczono na podstawie relacji kosztów do przychodów ze szkoleń na rok 2015.
- k. Założono, że kolejny Zjazd odbędzie się w 2019 roku, a jego koszt wyniesie 830 tysięcy złotych, z czego 300 tysięcy przypadnie na organizację zjazdów w regionach.
- l. Pozostałe koszty przyjęto co najmniej na poziomie z 2015 roku (tzn. wynagrodzenia i amortyzacja) albo na poziomie średniej z lat 2014 i 2015 (wszystkie inne koszty).

- m. Ze względu na prognozowane ujemne saldo gotówki w 2019 roku, koszty odsetek liczone na poziomie hipotetycznej pożyczki (WIBOR 1R, który obecnie wynosi 1,84% +1,5% marży).
- n. Założono brak podatku dochodowego ze względu na poniesioną stratę.
- o. Założono brak inflacji.
- p. Saldo gotówki obliczono wychodząc od salda na dzień 31 grudnia 2014 r. W kolejnych latach, saldo to następnie powiększono o zysk bądź pomniejszono o stratę danego roku, oraz zmodyfikowano ze względu na płatności z tytułu nadzoru (od firm audytorskich, następnie przekazywane do KNA) ściąganych w kolejnym roku oraz powiększono o amortyzację za rok bieżący.

