

Szanowni Państwo,

Drogie Koleżanki i Koledzy,

Zostałem poproszony o podzielenie się podczas spotkania mającego podsumować 17 lat funkcjonowania Krajowej Komisji Nadzoru swoimi wspomnieniami z okresu kiedy działałem w tej Komisji.

Ponieważ 9 z 17 lat funkcjonowania KKN przypada na dwie kadencje, podczas których miałem okazję pracować na rzecz KKN, z czego ponad 6 lat pełniąc funkcję Przewodniczącego, stąd zebrano się tych wspomnień sporo. Dlatego w mojej wypowiedzi starałem się skupić na tych okolicznościach, które mogą być najistotniejsze nie tylko dla nas działających wówczas w KKN, członków Komisji, wizytatorów i kontrolerów, ale przede wszystkim dla szerokiego grona biegłych rewidentów wykonujących zawód – w interesie których, jako KKN zawsze staraliśmy się działać.

Okres tych 9 lat wspominam jako bardzo ciekawy, choć trudny. Natomiast z tego okresu najbardziej sobie cenię dwie wartości:

- po pierwsze to, w jaki sposób, wspólnie z Koleżankami i Kolegami z KKN, jak również z wizytatorami i kontrolerami, mieliśmy możliwość wspierać środowisko biegłych rewidentów i firm audytorskich - i to w najlepszym tego słowa znaczeniu – wspierając ich doskonalenie jakości;
- a po drugie, relacje jakie mieliśmy możliwość zbudować i to zarówno bliskie i trwałe relacje w gronie najbliższych członków KKN, wizytatorów i kontrolerów oraz osób opiekujących się nami w ramach Biura KIBR, jak również pozytywne, miłe i sympatyczne relacje szerzej – w ramach środowiska biegłych rewidentów.

Z perspektywy czasu te dwie wartości wydają się być najważniejsze i najcenniejsze. I za nie chciałbym moim Koleżankom i Kolegom, członkom KKN, Wizytatorom i Kontrolerom, a także Pracownikom Biura KIBR na wstępie gorąco podziękować.

### *1. Kontrole*

Przypomnijmy sobie, że nowo powołana, według nowych przepisów KKN musiała:

- zorganizować swoją działalność od zera;
- przygotować procedury i materiały do kontroli;
- uruchomić kontrole (co, jak niektórzy z nas pamiętają nie zawsze było akceptowane przez niektórych biegłych w świetle pierwotnej ustawy);
- wreszcie oceniać wyniki kontroli i odpowiednio dalej procedować.

To były czasem bardzo trudne decyzje, podejmując je zawsze jednak kierowaliśmy się dobrze pojętym interesem środowiska biegłych rewidentów, jakim było podnoszenie jakości badań sprawozdań finansowych.

Dają się czasem słyszeć głosy krytykujące dotychczasowy system kontroli jakości. Oczywiście, że zawsze może być lepszy.

Ja chciałbym jednak zwrócić uwagę, w jakich warunkach rozpoczynaliśmy naszą działalność jako KKN:

- kontrole w pierwszych latach wskazywały na zaskakująco dużą ilość formalnych nieprawidłowości (np. dotyczących wyboru audytora, potem planu badania, nawet oświadczenia kierownika jednostki, czy wreszcie ilościowych i jakościowych aspektów badania);
- nie były to jednak wyjątki w praktyce międzynarodowej (na przykład w Wielkiej Brytanii na początku funkcjonowania systemu kontroli jakości ACCA znakomitą część badań uznawało za nieprawidłowe).

Oczywiście, trudno porównywać jakość ocenianą przez ACCA oraz KKN – ale to już wynikało z historycznych zaszczości ...

Wracając do kontrolnej funkcji KKN, mieliśmy to szczęście, że ówczesna (pierwsza) Komisja złożona była z osób posiadających bardzo zróżnicowane doświadczenie – audytorskie krajowe, audytorskie międzynarodowe, księgowo, podatkowe.

Po pierwszym okresie sporego zaskoczenia skalą i charakterem zaobserwowanych nieprawidłowości przyjęliśmy podejście, że jeśli pewne nieprawidłowości dotyczą części środowiska (20%, 40%, czy nawet 50% środowiska), to może być to problem biegłego albo jego firmy, jednak - jeśli pewne nieprawidłowości dotyczą znakomitej większości biegłych, to jest to problem samorządu i całego środowiska. I wówczas to zadaniem Izby powinno być - najpierw określenie wymogów, standardów i dobrych praktyk, następnie – szkolenie w odpowiednim zakresie, na końcu wreszcie – kontroli i egzekwowania odpowiedniej jakości.

Wydaje się, że przez te kolejne kilkanaście lat jako środowisko i samorząd zrobiliśmy bardzo duży postęp jeśli chodzi o jakość badań, choć pewnie trudno jest osiągnąć w tej kwestii pełną satysfakcję.

Podsumowując tą część mojej wypowiedzi wnioskiem na przyszłość chciałbym przytoczyć słowa Sha Ali Khan z ACCA wypowiedziane podczas ostatniej Dorocznej Konferencji Audytu w Jachrance. Audyt może być dobry albo niedobry (niespełniający wymogów), nie ma natomiast „idealnego audytu”. I tą myśl chciałbym dedykować osobom, które w przyszłości będą oceniali jakość pracy biegłych rewidentów.

## 2. *Ochrona zawodu:*

Kontrole, a szczególnie tzw. kontrole interwencyjne oznaczały również czasem konieczność odniesienia się do jakiejś „afery” finansowej, spowodowanej nieprawidłowościami, albo „rzekomymi” nieprawidłowościami w sprawozdaniach finansowych, przy okazji których pojawiały się publicznie głosy krytyczne wobec biegłych rewidentów.

Dobrym przykładem może być sprawa Kompanii Węglowej. Przytoczę jedynie tytuły prasowe – najpierw były „afery na miarę Enronu”, „gdzie zaginęły 4 mld PLN”, a na końcu „nie znaleziono nieprawidłowości”.

W największym skrócie – próbowano w mediach obciążyć biegłych rewidentów za to, że podlegające restrukturyzacji spółki górnicze nie wykazały zobowiązań podatkowych na dużą kwotę ok. 4 mld PLN. Kontrola KKN wykazała prawidłowe działania biegłych rewidentów, co zostało jasno opublikowane. Okazało się również, że objęte restrukturyzacją zobowiązania podatkowe zostały, prawidłowo ujawnione jako zobowiązania warunkowe. Tymczasem przekształcenie spółek górniczych w Kompanię Węglową polegało na przeniesieniu na nią zdrowych aktywów, przy pozostawieniu w spółkach górniczych wątpliwych aktywów i niespłaconych wierzycieli.

Takich przykładów było więcej:

- kiedy upadała Stocznia Szczecińska też było pytanie o audytora, tymczasem on jeszcze nie wydał opinii;
- w innym przypadku bank oskarżył biegłego rewidenta o wydanie niewłaściwej opinii spółce, która kilka miesięcy po badaniu upadła ze względu na zobowiązanie wekslowe, podczas gdy weksle te nie zostały ujawnione w sprawozdaniu (w tym przypadku kontrola KKN wykazała właściwe wykonanie procedur sprawdzenia zobowiązań pozabilansowych, warunkowych, łącznie z odpowiednim oświadczeniem zarządu, który jak się okazało poświadczył nieprawdę, jednocześnie ukrywając przed biegłym weksel).

I znowu, podsumowując tą część wypowiedzi wnioskiem na przyszłość: należałoby mieć na względzie, że czasem informacje czy zarzuty, które z pozoru mogą dotyczyć biegłego – najpierw powinny zostać zweryfikowane, a jeśli rzeczywiście dotyczą jakości sprawozdań finansowych to w pierwszej kolejności powinni odpowiedzieć na nie zarząd, rada nadzorcza, w szczególności komitet audytu, na końcu dopiero – biegły rewident.

A na marginesie przykładu Kompanii Węglowej chciałem zwrócić uwagę na jeszcze jedno zagadnienie – czasem, jak w tym przykładzie – wyniki pracy biegłego mogą mieć związek na jednostkę Skarbu Państwa, na działanie jakiegoś programu rządowego – jak w tym wypadku restrukturyzacji górnictwa. Bardzo ważne jest, ażeby organ nadzoru nad jakością badania sprawozdań finansowych potrafił wykazać się niezależnością w takich sytuacjach, również niezależnością wobec wpływów ze strony rządu. To ważne dla całego rynku i wszystkich jego uczestników.

### 3. *Trudne tematy*

W swojej działalności kontrolnej podejmowaliśmy również trudne, a ważne dla środowiska tematy, takie jak np. ceny za badanie.

Przykładowo objęliśmy kontrolą firmy audytorskie, których drastycznie niska cena wskazywała na możliwość niedochowania wymogów jakości.

W ramach tych kontroli zwracaliśmy między innymi uwagę na sposób określania ceny, stwierdzając w niektórych przypadkach „hobbystyczne” podejście do wykonywania usługi badania sprawozdań finansowych.

#### 4. Funkcja prewencyjna

Poza funkcją kontrolną dla KKN bardzo ważną była także funkcja prewencyjna, która przejawiała się w szeregu działań, takich jak:

- przekazywanie konstruktywnych wniosków kontrolowanym jednostkom, które często na podstawie zgłoszonych uwag budowały lub doskonaliły swoje systemy kontroli jakości;
- merytoryczny, ale też przyjazny charakter kontroli (otrzymuję szereg pozytywnych, życzliwych komentarzy w tym zakresie, również po latach, ostatnio przed miesiącem podczas tegorocznej Dorocznej Konferencji Audytingu w Jachrance);
- spotkania członków KKN z biegłymi rewidentami w regionalnych oddziałach w celu omówienia najistotniejszych wniosków z kontroli, najczęściej popełnianych błędów oraz sposobów ich unikania (takich spotkań w ciągu kilku lat było kilkadziesiąt);
- udział w przygotowaniu zakresu szkoleń w ramach Grantu Banku Światowego, tzw. Programu Szwajcarskiego, trwającego potem przez kilka lat – w szczególności zwrócenie uwagi na potrzebę praktycznego, warsztatowego charakteru tych szkoleń dla biegłych rewidentów;
- zgłaszanie Komisji ds. szkoleń tematów szkolenia obligatoryjnego (np. dokumentacja rewizyjna jako podstawa oceny jakości badania sprawozdania finansowego, warsztat biegłego rewidenta jako warunek właściwego sposobu (metodologii) badania sprawozdania finansowego, powiązanie ryzyka i poziomu istotności z ilościowymi aspektami badania sprawozdań finansowych);
- m.in. prezentacja wniosków z kontroli podczas Dorocznej Konferencji Audytingu w Jachrance (2005);
- szereg innych działań, m.in. szkolenia warsztatowe wizytatorów i kontrolerów.

I, moim zdaniem ważna uwaga na przyszłość: przejście kontroli firm audytorskich z KKN do organu zewnętrznego (wobec środowiska biegłych rewidentów) - **pozbawi to środowisko biegłych rewidentów możliwości czerpania z wniosków i obserwacji wynoszonych po kontrolach w skali całego środowiska** – to oznacza ogromną odpowiedzialność zewnętrznego organu kontrolnego za wypełnienie tej luki. Stąd konieczność uwzględnienia w działalności przyszłego organu – Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego prewencyjnej funkcji kontroli.

#### 5. Wdrożenie ustawy o biegłych rewidentach z 2009 roku

Znakomita większość biegłych rewidentów nie była i nie jest świadoma, że to już wtedy – 10 lat temu – groziło naszemu środowisku przejęcie kontroli jakości badania sprawozdań finansowych przez organ zewnętrzny (nowotworzoną Komisję Nadzoru Audytowego). Takie były pierwotne rekomendacje ówczesnego doradcy Ministerstwa Finansów w tym zakresie – tj. ACCA.

Jako Przewodniczący KKN uczestniczyłem aktywnie w przygotowaniu całkowicie zmienionej ustawy o biegłych rewidentach w 2009 roku, wdrażającą Dyrektywę 43.

Kiedy była przedstawiana przez Ministerstwo Finansów pierwsza koncepcja nadzoru nad zawodem biegłego rewidenta na spotkanie został zaproszony ówczesny Prezes KIBR Piotr Rojek, Wiceprezes Maria Rzepnikowska oraz ja, jako szef KKN.

W kolejnych spotkaniach, warsztatach, dyskusjach środowiskowych m.in. z biznesem, KNF i innymi organizacjami, co odbywało się pod koniec I kadencji KKN uczestniczył zwykle Prezes KIBR oraz ja.

Z kolei w negocjacjach z ACCA występującej jako doradca Ministerstwa Finansów – przed przedstawicielem Ministerstwa Finansów – uczestniczyłem, choćby ze względów językowych sam – przedstawiając argumenty za pozostawieniem nadzoru nad jakością w ramach KIBR.

Zarówno negocjacje, wysuwane argumenty, jak również organizowane przez nas spotkania, warsztaty interesariuszy oraz firm audytorskich – zostały uwieńczone decyzjami Ministerstwa Finansów o pozostawieniu wówczas wszystkich kontroli jakości w ramach KIBR.

Jako KKN potraktowaliśmy te rozwiązania, jako czas dany nam, środowisku biegłych rewidentów w Polsce, nie tylko firmom największym, ale wszystkim biegłym rewidentom i firmom audytorskim gotowym na rozwój i doskonalenie, ażeby mogły dostosować się do wzrastających wymogów jakości badania. Stąd też misją naszą było transponowanie nabytych, najlepszych praktyk i standardów do jak największej ilości biegłych.

Odnosząc się do swojej 9-letniej aktywności w Krajowej Komisji Nadzoru chciałbym również wspomnieć bardzo dobrą współpracę z Prezesem KIBR dr Piotrem Rojkiem, którego wsparcie i zrozumienie dla ważnej roli, jaką odgrywała niezależna KKN w samorządzie zawodowym były dla nas bardzo istotne.

Kończąc swoją wypowiedź chciałbym jeszcze raz gorąco podziękować za wspianą współpracę Pracownikom Biura KIBR – w tym Kasi Marudzie i Ewelinie Kaczorowskiej-Wiosna, dzięki którym mogliśmy się skupić na najważniejszych celach oraz Wszystkim Wam, Koleżanki i Koledzy, członkowie KKN pierwszych dwóch kadencji, Drodzy Wizytatorzy i Kontrolerzy – którzy wspieraliście nas w naszych wspólnych zadaniach. Dziękuję Wam za wszystko co było wtedy i za to, że do dzisiaj mamy takie wspiane relacje.



Mirosław Kośmider

5 grudnia 2019 r.