

Halina Buk

Specjaliści z rachunkowości w komitetach audytu oraz ich rola w sprawowaniu nadzoru korporacyjnego

Sprawowanie nadzoru korporacyjnego jest przedmiotem zainteresowania od zarania funkcjonowania prawa spółek handlowych, szczególnie w warunkach rynku kapitałowego. Przy czym, w minionych latach w tym przedmiocie podnoszono przede wszystkim kwestie natury formalnej, w zasadzie pomijając aspekty jakościowe. Pewną lukę wypełniały kodeksy dobrych praktyk, jednakże były one, i w dalszym ciągu są, dobrowolnie stosowane przez spółki publiczne.

Sytuacja uległa zasadniczej pozytywnej zmianie w 2017 r., a to za sprawą wdrożenia nowej ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym [Ustawa, 2017]. Coroczne raporty Komisji Nadzoru Finansowego pokazują, że nadzór nad sprawozdawczością finansową spółek giełdowych nie jest w pełni zadowolający. Wyrazem tego jest chociażby fakt, że w latach 2015-2016, odpowiednio w stosunku do 37 (8 proc. ogółu) i 33 proc. (7 proc. ogółu) emitentów papierów wartościowych były zastrzeżenia lub odmowy wydania opinii. W przeglądach okresowych w pierwszym półroczu 2017 r. było takich przypadków 23. Odmowy wydania opinii były z reguły związane z zagrożeniem co do kontynuowania działalności spółki, a więc niezwykle ważna kwestia nie tylko

dla akcjonariuszy, ale dla wszystkich innych interesariuszy spółki [KNF, 2018]. W raportach KNF podaje się całą listę merytorycznych zastrzeżeń dotyczących stosowania standardów sprawozdawczości finansowej.

Dla realizacji założonego celu poznawczego wykorzystano metodę krytycznej analizy krajowej i zagranicznej literatury przedmiotu oraz regulacji prawnych. Zastosowano także metodę heurystyczną oraz analizy dokumentów i raportów.

Zalecenia dobrych praktyk w odniesieniu do rad nadzorczych

W spółkach kapitałowych i spółdzielniach, organem prawnym powołanym do wykonywania stałego nadzoru jest rada nadzorcza, której funkcjonowanie określa statut (umowa) oraz regulamin wewnętrzny. Rynki finansowe oczekują, by nie tylko zarządy ale i rady nadzorcze budowały właściwy ład korporacyjny (*corporate governance*) i zapewniały przejrzystość funkcjonowania spółek. Od kilkunastu lat, Polska jako członek Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD), promuje stosowanie kodeksów dobrych praktyk przez jednostki zainteresowania publicznego. Wyrazem tego jest chociażby publikowanie przez Giełdę Papierów Wartościowych w Warszawie Dobrych Praktyk Spółek Notowanych na GPW [Dobre praktyki, 2016]. Jednakże kodek-

sy dobrych praktyk nie stanowią normy prawnie obowiązującej, lecz są ustanawiane indywidualnie przez przedsiębiorstwa, mają charakter samoregulacji, tzw. *self-regulatory system* [Żak, 2016].

Głównymi obszarami objętymi zaleceniami dobrych praktyk są [GPW, 2016]:

- polityka informacyjna i komunikacja z inwestorami,
- zarząd i rada nadzorcza,
- systemy i funkcje wewnętrzne,
- walne zgromadzenie i relacje z akcjonariuszami,

- konflikt interesów i transakcje z podmiotami powiązanymi,
- wynagrodzenia członków organów spółki i kluczowych menedżerów.

Zatem, obszar rady nadzorczej jest tylko jednym z wielu. Ogólne zalecenie wskazuje, że rada nadzorcza nadzoruje i działa w interesie spółki, kieruje się w swoim postępowaniu niezależnością własnych opinii i sądów. Nadto, szczegółowe zalecenia dotyczące funkcjonowania tego organu też są dość ogólne i są raczej natury formalnej. Syntetycznie przedstawia je tablica 1.

Tablica 1 Rekomendacje i zasady szczegółowe dobrych praktyk dotyczące rad nadzorczych w spółkach giełdowych

Przedmiot rekomendacji	Treść rekomendacji i zasad szczegółowych
Powołanie oraz skład rady nadzorczej.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Powoływane osoby reprezentują wysokie kwalifikacje i doświadczenie. 2. Należy zapewnić wszechstronność i różnorodność składu rady, m.in. pod względem płci, kierunku wykształcenia, wieku i doświadczenia zawodowego. 3. W przypadku rezygnacji lub niemożności sprawowania czynności przez członka rady nadzorczej, spółka niezwłocznie podejmuje odpowiednie działania w celu uzupełnienia lub zmiany w składzie rady nadzorczej.
Zaangażowanie członków rady nadzorczej.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Członkowie rady nadzorczej powinni być w stanie poświęcić niezbędną ilość czasu na wykonywanie swoich obowiązków. 2. Skuteczna i kompetentna rada nadzorcza nadzoruje spółkę i działa w jej interesie. W szczególności opiniuje strategię spółki, weryfikuje prace zarządu w zakresie osiąganych celów strategicznych, monitoruje wyniki osiągnięte przez spółkę. 3. Rada nadzorcza z wyprzedzeniem podejmuje działania mające na celu zapewnienie efektywnego funkcjonowania zarządu spółki.
Udostępnianie informacji i zasobów radzie nadzorczej.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Spółka zapewnia radzie nadzorczej możliwość korzystania z profesjonalnych, niezależnych i niezbędnych usług doradczych, uwzględniając sytuację finansową spółki. 2. Zarząd spółki zapewnia radzie nadzorczej dostęp do informacji o sprawach dotyczących spółki.
Niezależność członków rady nadzorczej według Zalecenia Komisji Europejskiej 2005/162/WE z dnia 15 lutego 2005 r.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Przynajmniej dwóch członków rady nadzorczej spełnia kryteria niezależności, a więc nie ma co najmniej 5% ogólnej liczby głosów w spółce. 2. Osoba będąca pracownikiem spółki, podmiotu zależnego lub podmiotu stowarzyszonego, jak również osoba związana z tymi podmiotami umową o podobnym charakterze, nie może być uznana za spełniającą kryteria niezależności. 3. Członek rady nadzorczej przekazuje pozostałym członkom rady oraz zarządowi oświadczenia o spełnianiu przez niego kryteriów niezależności. 4. Rada nadzorcza ocenia czy istnieją związki lub okoliczności, które mogą wpłynąć na spełnienie przez danego członka rady kryteriów niezależności.
Sporządzenie i przedstawienie przez radę nadzorczą informacji zwyczajnemu walnemu zgromadzeniu.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Rada nadzorcza raz w roku sporządza i przedstawia zwyczajnemu walnemu zgromadzeniu ocenę sytuacji spółki, z uwzględnieniem oceny systemów kontroli wewnętrznej, zarządzania ryzykiem, compliance oraz funkcji audytu wewnętrznego. 2. Rada nadzorcza przedstawia sprawozdanie z działalności rady nadzorczej, w tym: składu rady, jej komitetów, spełniania kryteriów niezależności, liczby posiedzeń rady i jej komitetów, samooceny pracy. 3. Rozpatrywanie i opiniowanie spraw mających być przedmiotem uchwał walnego zgromadzenia.

Podstawy prawne działania komitetów audytu

W większych spółkach, dla usprawnienia działalności rada nadzorcza powołuje ze swego grona stałe komitety. Najczęściej są to: Komitet Audytu, Komitet ds. Strategii i Rozwoju, Komitet ds. Ładu Korporacyjnego, Komitet ds. Społecznej Odpowiedzialności Biznesu. Spośród wszystkich rodzajów komitetów największe umocowanie prawne ma aktualnie komitet audytu. Mianowicie, na podstawie rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego [Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego, 2014], z dniem 20 czerwca 2017 r. weszła w życie zasadniczo zmieniona ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym [Ustawa, 2017]. Ustawa ta określa m.in. zasady tworzenia i działania komitetów audytu w jednostkach zainteresowania publicznego.

Zgodnie z art. 128 ust. 1 ustawy o biegłych, w jednostkach zainteresowania publicznego działa komitet audytu, o którym mowa w rozporządzeniu UE nr 537/2014. Członkowie komitetu audytu są powoływani przez radę nadzorczą lub inny organ nadzorczy lub kontrolny spośród członków tego organu. Tylko jednostki zainteresowania publicznego pełniące rolę emitenta papierów wartościowych opartych na aktywach nie mają obowiązku posiadania komitetu audytu. Jednostki te podają do publicznej wiadomości przyczyny, dla których w ich przypadku nie jest właściwe powoływanie komitetu audytu lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego, któremu byłoby właściwe powierzenie funkcji komitetu audytu.

Pełnienie funkcji komitetu audytu w celu wykonywania obowiązków komitetu audytu określonych w ustawie o bie-

głych, ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości i rozporządzeniu nr 537/2014 może zostać powierzone radzie nadzorczej lub innemu organowi nadzorcemu lub kontrolnemu jednostki zainteresowania publicznego, w przypadku następujących podmiotów:

- banków spółdzielczych,
- jednostek samorządu terytorialnego będących jednostkami zainteresowania publicznego,
- spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych w rozumieniu ustawy z dnia 5 listopada 2009 r. o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych,
- jednostek zainteresowania publicznego, innych niż wymienione w pkt 1-3 oraz niebędących podmiotami, o których mowa w art. 2 pkt 9 lit. e-h, które na koniec danego roku obrotowego oraz na koniec roku obrotowego poprzedzającego dany rok obrotowy nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:
- 17 000 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- 34 000 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- 50 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

W rozdziale ósmym ustawy o biegłych wskazuje się szczegółowe wymogi dotyczące komitetów audytu. Zgodnie z art. 129 ust. 1 ustawy o biegłych, w skład komitetu audytu wchodzi przynajmniej 3 członków. Kamolsakulchai [2015], na podstawie danych o rynku giełdowym w Tajlandii dowiodła, że liczba członków komitetów audytu ma pozytywny wpływ na jakość sprawozdań finansowych.

Od członków komitetu audytu wymaga się określonych kompetencji zawodowych, a mianowicie:

Tablica 2 Szczegółowe wymagania niezależności większości członków komitetu audytu, w tym jego przewodniczącego, od danej jednostki zainteresowania publicznego

Kryterium niezależności	Szczegółowy wymóg
Przynależność do kadry kierowniczej wyższego szczebla, bycie członkiem zarządu lub innego organu zarządzającego danej jednostki zainteresowania publicznego lub jednostki z nią powiązanej.	W okresie ostatnich 5 lat od dnia powołania nie należał do kadry kierowniczej ani nie był członkiem zarządu lub innego organu zarządzającego.
Bycie pracownikiem danej jednostki zainteresowania publicznego lub jednostki z nią powiązanej.	Nie jest ani nie był w okresie ostatnich 3 lat od dnia powołania pracownikiem, z wyjątkiem sytuacji gdy członkiem komitetu audytu jest pracownik nienależący do kadry kierowniczej wyższego szczebla, który został wybrany do rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego danej jednostki zainteresowania publicznego jako przedstawiciel pracowników.
Sprawowanie kontroli w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 37 lit. a-e ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości lub reprezentowanie osób lub podmiotów sprawujących kontrolę nad daną jednostką zainteresowania publicznego.	Nie sprawuje tak rozumianej kontroli i nie reprezentuje osób lub podmiotów sprawujących kontrolę nad daną jednostką zainteresowania publicznego.
Otrzymywanie dodatkowego wynagrodzenia, w znacznej wysokości, od danej jednostki zainteresowania publicznego lub jednostki z nią powiązanej.	Nie otrzymuje lub nie otrzymał dodatkowego wynagrodzenia, w znacznej wysokości, od danej jednostki lub jednostki z nią powiązanej, z wyjątkiem wynagrodzenia, jakie otrzymał jako członek rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego, w tym komitetu audytu. Dodatkowe wynagrodzenie: a) obejmuje udział w systemie przydziału opcji na akcje lub innym systemie wynagradzania za wyniki; b) nie obejmuje otrzymywania kwot wynagrodzenia w stałej wysokości w ramach planu emerytalnego, w tym wynagrodzenia odroczonego, z tytułu wcześniejszej pracy w danej jednostce zainteresowania publicznego w przypadku, gdy warunkiem wypłaty takiego wynagrodzenia nie jest kontynuacja zatrudnienia w danej jednostce zainteresowania publicznego.
Utrzymywanie istotnych stosunków gospodarczych z daną jednostką zainteresowania publicznego lub jednostką z nią powiązaną.	Nie utrzymuje, ani w okresie ostatniego roku od dnia powołania nie utrzymywał, istotnych stosunków gospodarczych z daną jednostką lub jednostką z nią powiązaną bezpośrednio lub będąc właścicielem, współnikiem, akcjonariuszem, członkiem rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego, lub osobą należącą do kadry kierowniczej wyższego szczebla, w tym członkiem zarządu lub innego organu zarządzającego podmiotu utrzymującego takie stosunki.
Powiązania z obecną lub poprzednią firmą audytorską przeprowadzającą badanie sprawozdania finansowego danej jednostki zainteresowania publicznego lub jednostki z nią powiązanej.	Nie jest, i w okresie ostatnich 2 lat od dnia powołania nie był, obecną lub poprzednią firmą audytorską: a) właścicielem, współnikiem (w tym komplementariuszem) lub akcjonariuszem lub b) członkiem rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego lub c) pracownikiem lub osobą należącą do kadry kierowniczej wyższego szczebla, w tym członkiem zarządu lub innego organu zarządzającego lub d) inną osobą fizyczną, z której usług korzystała lub którą nadzorowała obecna lub poprzednia firma audytorska lub biegły rewident działający w jej imieniu.
Powiązania z organami korporacyjnymi jednostek, w których to organach jest członek organu korporacyjnego danej jednostki zainteresowania publicznego.	Nie jest członkiem zarządu lub innego organu zarządzającego jednostki, w której członkiem rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego jest członek zarządu lub innego organu zarządzającego danej jednostki zainteresowania publicznego.
Okres pełnienia funkcji nadzorczych lub kontrolnych.	Nie jest członkiem rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego danej jednostki zainteresowania publicznego dłużej niż 12 lat.

Powiązania rodzinne z członkami organów zarządzających jednostki zainteresowania publicznego.	Nie jest małżonkiem, osobą pozostającą we wspólnym pożyciu, krewnym lub powinowatym w linii prostej, a w linii bocznej do czwartego stopnia – członka zarządu lub innego organu zarządzającego danej jednostki lub osoby, o której mowa w punktach wyżej wymienionych.
Powiązania o charakterze przysposobienia, opieki, kurateli z członkami organów zarządzających jednostki zainteresowania publicznego.	Nie pozostaje w stosunku przysposobienia, opieki lub kurateli z członkiem zarządu lub innego organu zarządzającego danej jednostki lub osobą, o której mowa w punktach wyżej wymienionych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Ustawa o biegłych [2017], art. 129.

- mają mieć wiedzę i umiejętności z zakresu branży, w której działa jednostka zainteresowania publicznego. Warunek ten uznaje się za spełniony, jeżeli przynajmniej jeden członek komitetu audytu ma wiedzę i umiejętności z zakresu tej branży lub poszczególni członkowie w określonych zakresach posiadają wiedzę i umiejętności z zakresu tej branży;
- przynajmniej jeden członek komitetu audytu ma wiedzę i umiejętności w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych.

Wymogu co do umiejętności zawodowych nie stosuje się do członków komitetu audytu działającego w jednostkach zainteresowania publicznego będących jednostkami samorządu terytorialnego. Zatem aktualne przepisy jednoznacznie określają wymagania zawodowe wobec członków komitetu audytu. Takich rygorów nie formułuje się wobec ogółu członków rad nadzorczych. Zasady ładu korporacyjnego wskazywały już wcześniej, że członkowie komitetu audytu powinni mieć kompetencje z dziedziny rachunkowości lub rewizji finansowej [KNF, 2014]. Zważywszy jednak na nieobligatoryjność stosowania tych zasad, wiele, nawet dużych spółek giełdowych w Polsce nie stosowało w pełni tego zalecenia. Przykładami są chociażby następujące:

- w regulaminie Rady Nadzorczej PKN Orlen S.A. jest zapis, że w skład Komitetu Audytu wchodzi co najmniej dwóch członków niezależnych oraz przynajmniej jeden mający kwalifikacje i doświadczenie w zakresie rachun-

- kowości lub finansów [Orlen, 2017];
- w regulaminie Komitetu Audytu PGNiG S.A. jest analogiczny zapis, jak w PKN ORLEN S.A.,
- w regulaminie Rady Nadzorczej TAU-ROK Polska Energia S.A. w ogóle nie ma zapisu o wymaganych kwalifikacjach członków Komitetu Audytu.

Ale są też dobre przykłady, gdzie regulaminy rad nadzorczych wyraźnie wskazują na konieczność posiadania przez członków komitetów audytu kompetencji w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych. Należą do nich m.in. Radpol S.A. i Echo Investment S.A.

Zasady dobrych praktyk zalecają tylko ogólnie, by członkowie rady nadzorczej mieli wysokie kwalifikacje i doświadczenie. Szczegółowe wymagania wobec komitetu audytu przedstawiono odpowiednio pogrupowane w tablicy 2.

Praktyka gospodarcza dowodzi, że funkcjonowanie komitetów audytu przyczynia się do większego zaufania rynków finansowych do jednostek zaufania publicznego, a także wpływa na jakość badania sprawozdań finansowych przez biegłych rewidentów [Ghafran, O'Sullivan, 2017].

Zadania komitetów audytu wymagające wiedzy z rachunkowości

Nowa ustawa o biegłych rewidentach nałożyła na rady nadzorcze, a zwłaszcza na komitety audytu, wiele nowych zadań, które wymagają dobrej wiedzy z rachunkowości. Generalnie sprowadzają się one

do zapewnienia należytej staranności i poprawności raportowania przez jednostki zaufania publicznego. Wyróżnić można dwa główne obszary aktywności komitetów audytu związane z problematyką raportowania, tj. kontrolowanie procesu sprawozdawczości finansowej oraz nadzorowanie współpracy z biegłym rewidentem. Jeżeli chodzi o sprawozdawczość finansową, to zgodnie z art. 130 ustawy o biegłych [Ustawa, 2017], do zadań komitetu audytu należy w szczególności monitorowanie:

1. procesu sprawozdawczości finansowej,
2. skuteczności systemów kontroli wewnętrznej i systemów zarządzania ryzykiem oraz audytu wewnętrznego, w tym w zakresie sprawozdawczości finansowej.

Z powyższego wynika, że przedmiotem merytorycznego zainteresowania komitetów audytu powinien być system sprawozdawczości finansowej, w domyśle zarówno rocznej jak i okresowej. Wiele spółek giełdowych w Polsce stosuje praktykę, że wszystkie sprawozdania finansowe przekazywane do Komisji Nadzoru Finansowego są m.in. podpisywane przez przewodniczącego komitetu audytu. Aktualnie, znacząco jest wzmocniona funkcja sprawowania nadzoru nad systemem audytu i kontroli wewnętrznej, w tym zarządzania ryzykiem. Realne sprawowanie tej funkcji może przyczynić się do poprawy efektywności działania organizacji, zwiększenia skuteczności procesów decyzyjnych, bardziej terminowego sporządzania sprawozdań finansowych [Alzeban, Sawan, 2015]. Procesem monitorowania systemów kontroli wewnętrznej można objąć kontrolę finansową, księgową i operacyjną. Zadania związane z kontrolą wewnętrzną wpisują się w zarządzanie ryzykiem [FEA, 2016].

Nowa ustawa o biegłych istotnie zwiększyła rolę komitetów audytu w procesie wyboru i współpracy z biegłym

rewidentem. Z tego obszaru do obowiązków komitetów audytu należą m.in.:

- monitorowanie wykonywania czynności rewizji finansowej, w szczególności przeprowadzania przez firmę audytorską badania, z uwzględnieniem wszelkich wniosków i ustaleń Komisji Nadzoru Audytowego, wynikających z kontroli przeprowadzonej w firmie audytorskiej;
- kontrolowanie i monitorowanie niezależności biegłego rewidenta i firmy audytorskiej, w szczególności w przypadku, gdy na rzecz jednostki zainteresowania publicznego świadczone są przez firmę audytorską inne usługi niż badanie;
- dokonywanie oceny niezależności biegłego rewidenta oraz wyrażanie zgody na świadczenie przez niego dozwolonych usług niebędących badaniem w jednostce zainteresowania publicznego;
- opracowywanie polityki wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzania badania;
- określanie procedury wyboru firmy audytorskiej przez jednostkę zainteresowania publicznego;
- opracowywanie polityki świadczenia przez firmę audytorską przeprowadzającą badanie, przez podmioty powiązane z tą firmą audytorską oraz przez członka sieci firmy audytorskiej dozwolonych usług niebędących badaniem.

Komitet audytu ma obowiązek stosownego komunikowania się z organem nadzorczym lub kontrolnym w sprawach przeprowadzanych czynności, a mianowicie:

- informować radę nadzorczą lub inny organ nadzorczy lub kontrolny jednostki zainteresowania publicznego o wynikach badania oraz wyjaśniać, w jaki sposób badanie to przyczyniło się do rzetelności sprawozdawczości finansowej w jednostce zainteresowania publicznego, a także jaka była rola komitetu audytu w procesie badania;

- przedstawiać radzie nadzorczej lub innemu organowi nadzorczemu lub kontrolnemu, lub organowi zatwierdzającemu sprawozdanie finansowe, rekomendację dotyczącą powołania biegłych rewidentów lub firm audytorskich, dotyczącą powołania biegłych rewidentów lub firm audytorskich. Rekomendacja zawiera uzasadnienie i przynajmniej dwie możliwości powierzenia zlecenia badania, a komitet ds. audytu wyraża należyte uzasadnioną preferencję wobec jednej z nich. W swojej rekomendacji komitet ds. audytu stwierdza, że jego rekomendacja jest wolna od wpływów strony trzeciej i że nie została nań nałożona żadnego rodzaju klauzula. Rekomendacja komitetu ds. audytu jest sporządzana w następstwie procedury wyboru zorganizowanej przez badaną jednostkę, przy spełnieniu kryteriów wskazanych w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego nr 537/2017 i w ustawie o biegłych [Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego, 2014]. Jeżeli decyzja organu dokonującego wyboru w zakresie wyboru firmy audytorskiej odbiega od rekomendacji komitetu audytu, organ dokonujący wyboru uzasadnia przyczyny niezastosowania się do rekomendacji komitetu audytu oraz przekazuje takie uzasadnienie do wiadomości organu zatwierdzającego sprawozdanie finansowe;
- przedkładanie zaleceń mających na celu zapewnienie rzetelności procesu sprawozdawczości finansowej w jednostce zainteresowania publicznego.

Zarówno spółka, jak i jej organy nadzorcze i zarządcze, powinny być szczególnie zainteresowane właściwym i skutecznym zaangażowaniem komitetów audytu. Mianowicie, zgodnie z art. 192 ust. 1 ustawy o biegłych, jednostka zainteresowania publicznego, członek jej zarządu lub innego organu zarządzającego

lub rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego, podlegają karze administracyjnej za naruszenie przepisów tej ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014, nakładanej przez Komisję Nadzoru Finansowego. Może to mieć miejsce m.in. w przypadku, gdy nie przestrzegają przepisów dotyczących powołania, składu i funkcjonowania komitetu audytu. Karami administracyjnymi nakładanymi przez Komisję Nadzoru Finansowego są:

- kara pieniężna nakładana na poszczególne osoby do wysokości 250 000 zł,
- zakaz pełnienia funkcji członka zarządu lub innego organu zarządzającego lub członka rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego w jednostkach zainteresowania publicznego przez osoby odpowiedzialne za naruszenie przepisów ustawy lub rozporządzenia nr 537/2014 przez okres od roku do 3 lat.

Podsumowanie

Systematyczne raporty Komisji Nadzoru Finansowego dowodzą, że część jednostek zaufania publicznego niezbyt rzetelnie podchodzi do obowiązków sprawozdawczych. Około 7-8 proc. spółek notowanych na GPW w Warszawie ma zastrzeżenia w opiniach biegłych rewidentów, albo wręcz odmowy wydania opinii. Wprowadzona w życie w połowie 2017 r. nowa ustawa o biegłych rewidentach, firmach audytorskich i nadzorze publicznym powinna przyczynić się do poprawy jakości sprawozdań finansowych i zwiększenia zaufania do rynków finansowych. Taki efekt będzie możliwy przynajmniej w tych jednostkach zaufania publicznego, w których w ramach rad nadzorczych konstituują się komitety audytów. Po raz pierwszy prawnie zabezpiecza się posiadanie konkretnych kompetencji zawodowych przez członków komitetu audytu, m.in. przez fakt, że przynajmniej jeden z nich ma mieć wiedzę z rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych.

Nie sprecyzowano jednak, co ma być miarą (dowodem) wiedzy z rachunkowości. Czas pokaże, jak te przepisy będą re-spektowane w praktyce.

Bibliografia:

1. Alzeban A., Sawan N. [2015], *The impact of audit committee characteristics on the implementation of internal audit recommendations*, "Journal of International Accounting, Auditing and Taxation", Vol. 24, p. 61-71.
2. Ghafran Ch., O'Sullivan N. [2017], *Impact of audit committee expertise on audit quality*, "The British Accounting Review", Vol. 49, Issue 6, p. 578-593.
3. GPW [2016], *Dobre Praktyki Spółek Notowanych na GPW 2016*, GPW, <https://static.gpw.pl>, dostęp: 15.04.2017.
4. FEA [2016], *Impact of the audit reform on audit committees in Europe*, Federation of European Accountants, Briefing paper, <https://www.accountancyeurope.eu>.
5. Kamolsakulchai M. [2015], *The Impact of the Audit Committee Effectiveness and Audit Quality on Financial Reporting Quality of listed company in Stocks Exchange of Thailand*, "Review of Integrative Business & Economics Research", Vol. 4(2), p. 328-341.
6. KNF [2018], *Nadzór nad sprawozdawczością finansową emitentów papierów wartościowych prowadzony w 2017 r.*, Urząd Komisji Nadzoru Finansowego, Warszawa.
7. KNF [2014], *Zasady ładu korporacyjnego dla instytucji nadzorowanych*, Komisja Nadzoru Finansowego, <https://www.knf.gov.pl>, dostęp: 15.04.2017.
8. Nartowski A.S. [2016], *Dobre praktyki spółek notowanych na GPW 2016*, <https://static.gpw.pl>, dostęp: 15.04.2017.
9. Orlen [2017], Załącznik do uchwały Rady Nadzorczej nr 1562/2014 z dnia 25 listopada 2014, 15.04.2017, <http://www.orlen.pl>, dostęp: 02.03.2018.
10. Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego [2014], Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 z dnia 16 kwietnia 2014 r, w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylające decyzję Komisji 2005/909/WE. Dz. Urz. UE L 158 z 27.05.2014.
11. Ustawa [2018], Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Tekst jednolity Dz. U. z 2018, poz. 395.
12. Ustawa [2017], Ustawa z dnia 6 czerwca 2017, r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym. Dz. U. z 2017, poz. 1089.
13. Żak K. [2016], *Kodeks dobrych praktyk jako narzędzie budowania relacji przedsiębiorstwa z interesariuszami*, Studia Ekonomiczne Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, nr 263, s. 154-165.

Prof. dr hab. **Halina Buk**, profesor zwyczajny, Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach, Katedra Informatyki i Rachunkowości Międzynarodowej.