

Kontrole PANA

Polska Agencja Nadzoru Audytowego (PANA) ma prawo do przeprowadzania kontroli w firmach audytorskich:

- w zakresie dotyczącym badań ustawowych;
- w zakresie dotyczącym usług atestacyjnych innych niż badanie ustawowe lub usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu.

(art. 106-125 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym)

Ogólny schemat procedur kontroli PANA

Na podstawie art. 47 ust. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2019 r. poz. 1292 z późn. zm.) publikuje się ogólny schemat procedur kontroli, które wynikają z przepisów powszechnie obowiązującego prawa.

PANA sprawuje niezależny nadzór nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi, w ramach którego ustanawia system zapewniania jakości badań ustawowych sprawozdań finansowych, usług atestacyjnych innych niż badanie ustawowe oraz usług pokrewnych, oparty na kontrolach biegłych rewidentów i firm audytorskich. Podstawowym celem kontroli przeprowadzanych przez PANA jest nadzorowanie procesu wykonywania usług atestacyjnych i pokrewnych w dążeniu do poprawy ich jakości.

Podstawą prawną kontroli PANA jest *ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym*, zwana dalej *ustawą*, a także *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, str. 77 oraz Dz. Urz. UE L 170 z 11.06.2014, str. 66), zwane dalej *rozporządzeniem UE nr 537/2014*.

Kontrole w zakresie dotyczącym badań ustawowych PANA przeprowadza na podstawie analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w badaniach ustawowych, przy czym kontrole nie mogą być przeprowadzane rzadziej niż:

- raz na 3 lata – w przypadku firmy audytorskiej przeprowadzającej badanie ustawowe jednostek zainteresowania publicznego (JZP) spełniających kryteria dużej jednostki,
- raz na 6 lat – w przypadku firmy audytorskiej przeprowadzającej badanie ustawowe pozostałych jednostek.

PANA może przeprowadzać także kontrole w zakresie dotyczącym wyłącznie samych usług atestacyjnych innych niż badanie ustawowe lub usług pokrewnych w celu zweryfikowania poprawności wykonania tych usług. Częstotliwość kontroli jest uzależniona od wyników analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w wykonaniu tych usług.

Roczny plan kontroli jest ustalany przez PANA i podlega publikacji na stronie internetowej PANA.

Kontrole przeprowadzają kontrolerzy PANA, będący pracownikami PANA. Kontrole w zakresie dotyczącym badań ustawowych jednostek innych niż JZP, wraz z kontrolerami PANA i pod ich nadzorem mogą przeprowadzać osoby niebędące kontrolerami PANA. W przypadku kontroli dotyczących samych usług atestacyjnych innych niż badanie ustawowe lub usług pokrewnych kontrole przeprowadzają kontrolerzy PANA lub osoby niebędące kontrolerami PANA. Przepisy przewidują także możliwość przeprowadzania wybranych kontroli bądź wykonywanie określonych czynności w ramach kontroli przez ekspertów.

Zakres kontroli PANA obejmuje:

- ocenę systemu wewnętrznej kontroli jakości w kontrolowanej firmie audytorskiej, w tym ocenę polityk i procedur wewnętrznej kontroli jakości tej firmy zapewniających przestrzeganie przez biegłych rewidentów i firmę audytorską;
 - a) mających zastosowanie krajowych standardów wykonywania zawodu i krajowych standardów kontroli jakości,
 - b) wymogów w zakresie etyki i niezależności określonych w niniejszej ustawie, zasadach etyki zawodowej oraz art. 4 i art. 5 rozporządzenia UE nr 537/2014,
 - c) innych mających zastosowanie przepisów prawa i wynikających z nich obowiązków;
- ocenę zgodności wybranej do kontroli dokumentacji badania z obowiązującymi przepisami prawa, wymogami standardów badania, kontroli jakości oraz wymogami w zakresie etyki i niezależności.

oraz dodatkowo w odniesieniu do badań ustawowych:

- testy zgodności procedur i przegląd akt badań rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych w celu zweryfikowania skuteczności systemu wewnętrznej kontroli jakości;
- ocenę zawartości przynajmniej ostatniego sporządzonego, rocznego sprawozdania z przejrzystości zamieszczonego na stronie internetowej kontrolowanej firmy audytorskiej;
- ocenę ilości i jakości zasobów osobowych, rzeczowych i finansowych wykorzystanych do przeprowadzenia badania, w tym ocenę przestrzegania wymagań w zakresie obowiązkowego doskonalenia zawodowego, o którym mowa w art. 8 pkt 2 ustawy, na podstawie analizy wybranej dokumentacji badania w rozumieniu art. 68 pkt 1 ustawy oraz polityk i procedur wewnętrznej kontroli jakości kontrolowanej firmy audytorskiej w tym zakresie;
- ocenę zgodności z przepisami prawa wynagrodzenia za badanie oraz inne usługi, naliczonego i wypłaconego kluczowemu biegłemu rewidentowi, członkom zespołu wykonującego zlecenie oraz kontrolowanej firmie audytorskiej lub innemu podmiotowi, z którego usług w trakcie badania korzystał kluczowy biegły rewident lub kontrolowana firma audytorska, na podstawie analizy wybranych akt badań, polityk i procedur wewnętrznej kontroli jakości kontrolowanej firmy audytorskiej w tym zakresie;
- ocenę zgodności działalności kontrolowanej firmy audytorskiej z ustawą i rozporządzeniem UE nr 537/2014.

Podczas kontroli dokonywany jest również przegląd metodyki wykorzystywanej do przeprowadzania badań ustawowych przez firmę audytorską.

Podczas kontroli w zakresie dotyczącym badań ustawowych sprawdzeniu może podlegać również dokumentacja z wykonania usług atestacyjnych innych niż badanie ustawowe lub usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu w celu zweryfikowania:

- wpływu tych usług na jakość badania ustawowego lub
- poprawności wykonywania tych usług.

Celem zebrania informacji niezbędnych do zaplanowania i przeprowadzenia kontroli PANA będzie, na podstawie art. 111 ust. 3 ustawy, kierować pisma do firm audytorskich ujętych w planie kontroli.

PANA zawiadamia o zamiarze wszczęcia kontroli. Czynności kontrolne mogą być wszczęte nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż przed upływem 30 dni od doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

Wszczęcie kontroli następuje z dniem doręczenia kontrolowanej firmie audytorskiej imiennego upoważnienia udzielonego osobie kontrolującej przez PANA oraz okazania dokumentu potwierdzającego tożsamość osoby kontrolującej.

Kontrola jest przeprowadzana w siedzibie kontrolowanej firmy audytorskiej lub miejscu wykonywania przez nią działalności, w godzinach pracy lub w czasie faktycznego wykonywania działalności przez kontrolowaną firmę audytorską. W przypadku przeprowadzania kontroli w zakresie dotyczącym badań ustawowych jednostek innych niż JZP, usług atestacyjnych innych niż badanie ustawowe lub usług pokrewnych, jeżeli może to usprawnić prowadzenie kontroli, kontrola może być prowadzona w siedzibie PANA za zgodą kontrolowanej firmy audytorskiej.

Dokumenty przedstawiane przez kontrolowaną firmę audytorską na potrzeby przeprowadzanej kontroli są sporządzane w języku polskim lub firma audytorska zapewnia ich pisemne tłumaczenie na język polski.

Kontrolowana firma audytorska lub upoważniona przez nią osoba ma prawo uczestniczyć w czynnościach kontrolnych.

Zakończenie kontroli następuje z dniem doręczenia kontrolowanej firmie audytorskiej zawiadomienia o jej zakończeniu.

W terminie 30 dni roboczych od dnia zakończenia kontroli, osoba kontrolująca sporządza protokół kontroli, który zawiera w szczególności opis wykonanych czynności kontrolnych oraz ustaleń faktycznych i opis stwierdzonych nieprawidłowości oraz ich zakres.

W terminie 20 dni roboczych od dnia doręczenia protokołu kontroli kontrolowana firma audytorska może zgłosić PANA pisemne, umotywowane zastrzeżenia do protokołu. O sposobie rozpatrzenia zastrzeżeń PANA informuje kontrolowaną firmę audytorską w terminie 14 dni roboczych od dnia ich otrzymania. W przypadku niezgłoszenia zastrzeżeń w terminie powyżej wskazanym przyjmuje się, że kontrolowana firma audytorska nie kwestionuje ustaleń kontroli.

PANA kieruje do kontrolowanej firmy audytorskiej raport z kontroli zawierający główne ustalenia i wnioski z kontroli, w tym zalecenia, a także informacje o planowanych pozostałych działaniach pokontrolnych.

W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości podczas kontroli PANA podejmuje następujące działania pokontrolne:

- kieruje do kontrolowanej firmy audytorskiej zalecenia wraz z określeniem odpowiedniego terminu umożliwiającego ich realizację,
- jeżeli istnieją do tego podstawy – wszczyna postępowanie wyjaśniające lub dochodzenie dyscyplinarne lub składa zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia przewinienia dyscyplinarnego do Krajowego Rzecznika Dyscyplinarnego,
- w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, o których mowa w art. 182 ust. 1 ustawy – wszczyna wobec kontrolowanej firmy audytorskiej postępowanie administracyjne.

Osoby kontrolujące dokonują weryfikacji realizacji zaleceń, której ustalenia zawierają w raporcie z realizacji zaleceń sporządzonym przez PANA.

Poza kontrolami przewidzianymi w rocznym planie kontroli PANA może przeprowadzać w firmach audytorskich kontrole tematyczne w zakresie dotyczącym usług atestacyjnych i usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu. Zakres kontroli tematycznych może obejmować wybrane zagadnienia z ustawowego zakresu kontroli planowych, o których mowa w art. 112 ust. 1 ustawy. PANA sporządza sprawozdanie z kontroli tematycznych zawierające ogólne ustalenia i wnioski wraz ze wskazaniem działań zaradczych, jakie firmy audytorskie mają podjąć, w związku z ustaleniami zawartymi w sprawozdaniu.

Ponadto, w przypadku powzięcia informacji o nieprawidłowościach w przeprowadzaniu badań ustawowych lub świadczeniu usług atestacyjnych innych niż badanie ustawowe lub usług pokrewnych wykonanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, PANA może przeprowadzić w firmach audytorskich kontrolę doraźną. Przedmiotem kontroli doraźnej PANA jest wyjaśnienie, czy nieprawidłowości, o których powzięto informację, mają miejsce. Kontrola doraźna PANA może być przeprowadzona w zakresie wszystkich lub wybranych zagadnień w ramach ustawowego zakresu kontroli planowych, o których mowa w art. 112 ust. 1 lub art. 123a ust. 3 ustawy.

Do kontroli PANA stosuje się również przepisy rozdziału 5 *ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców* (Dz. U. z 2019 r. poz. 1292 z późn. zm.), jednakże z pewnymi odstępstwami w przypadku wybranych kontroli doraźnych wskazanymi w art. 124 ust. 6a i 6b ustawy. Ponadto w sprawach nieuregulowanych w ustawie do kontroli PANA stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego.

Schemat procedury kontroli PANA

