

**UZASADNIENIE**  
**ponownych konsultacji projektu uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów**  
**w sprawie ustanowienia zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów zawierającej przepisy**  
**regulacyjne**

**I. Przyczyny wprowadzenia regulacji.**

Przepisy ustawy z dnia 22 grudnia 2015 r. o zasadach uznawania kwalifikacji zawodowych nabytych w państwach członkowskich Unii Europejskiej (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 334) wprowadziły obowiązek zapewnienia proporcjonalności, uzasadnionego i niedyskryminującego charakteru przepisów regulacyjnych<sup>1</sup>. W tym celu podmiot opracowujący projekt przepisu regulacyjnego przeprowadza ocenę projektowanych przepisów, którą przedstawia się w uzasadnieniu do projektu aktu normatywnego, oraz przeprowadza ich konsultację. Projekt uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów stanowi wykonanie ustawowego obowiązku nałożonego na Polską Izbę Biegłych Rewidentów zawartego w art. 25 ust. 1 pkt 2) ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 1015 z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o biegłych rewidentach”. Zgodnie z tym przepisem, do zadań Polskiej Izby Biegłych Rewidentów należy w szczególności ustanawianie zasad etyki zawodowej.

Zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów ustanawiane są przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów w brzmieniu Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) („Kodeks”) opracowanego przez niezależną Radę Międzynarodowych Standardów Etyki dla Księgowych (International Ethics Standards Board for Accountants – IESBA), działającą w strukturze Międzynarodowej Federacji Księgowych (International Federation of Accountants – IFAC). Misją IESBA jest służyć interesowi publicznemu przez ustanawianie norm etycznych, w tym wymogów dotyczących niezależności audytora, których celem jest stałe podnoszenie jakości etycznego postępowania i praktyki dla wszystkich zawodowych księgowych, również biegłych rewidentów. Opracowywane przez IESBA normy etyczne przedstawiają obszerny zestaw wysokiej jakości zasad etycznych dających się zastosować na całym świecie. IFAC jest globalną organizacją zawodu księgowego, zrzeszającą 180 organizacji członkowskich i stowarzyszonych w 135 jurysdykcjach, reprezentujących ponad 3 miliony zawodowych księgowych. Członkowie IFAC są zobowiązani – na podstawie Oświadczeń dotyczących Obowiązków Członkowskich (ang. Statements of Membership Obligations – SMOs) – stosować Kodeks IESBA. Stałe podnoszenie jakości norm etycznych jest możliwe dzięki zapewnieniu ciągłej pracy IESBA, polegającej

---

<sup>1</sup> przepis regulacyjny – przepisy prawa polskiego określające formalne kwalifikacje niezbędne do wykonywania zawodów regulowanych lub wymagania kwalifikacyjne, od spełnienia których jest uzależnione podejmowanie lub wykonywanie działalności regulowanych, oraz, o ile jest to wymagane, warunki wykonywania zawodów regulowanych, a także podejmowania lub wykonywania działalności regulowanych.

między innymi na monitoringu przyjętego Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności) oraz opracowywaniu jego zmian.

Dotychczasowe zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów ustanowione przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów na mocy uchwały Nr 3431/52a/2019 z dnia 25 marca 2019 r. w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, zwanej dalej „Uchwała Nr 3431/52a/2019”, stanowiły bieżącą regulację w dacie ich ustanawiania, która jednak od roku 2019 r. była kilkakrotnie już nowelizowana poprzez wprowadzone przez IESBA następujących zmian:

1. „Zmiany do Kodeksu uwydatniające rolę zawodowego księgowego i jego oczekiwane mentalne nastawienie”;
2. „Zmiany do Kodeksu dotyczące obiektywizmu kontrolera jakości wykonania zlecenia (KJWZ) i innych odpowiednich kontrolerów”;
3. „Zmiany postanowień Kodeksu odnoszących się do wynagrodzeń”;
4. „Zmiany postanowień Kodeksu dotyczących świadczenia usług nieatestacyjnych”;
5. „Zmiany dostosowawcze do Kodeksu dotyczące zarządzania jakością”.

## **II. Ocena zgodności projektowanych przepisów regulacyjnych z zasadami proporcjonalności, uzasadnionego i niedyskryminującego charakteru.**

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów przeprowadziła w sposób obiektywny i niezależny ocenę zgodności projektowanych przepisów z zasadami proporcjonalności, uzasadnionego i niedyskryminującego charakteru.

Projektowana regulacja uwzględnia wszystkie dotychczas opracowane i obowiązujące zmiany do Międzynarodowego kodeksu etyki zawodowych księgowych (w tym Międzynarodowych standardów niezależności), a jej założeniem jest określenie podstawowych zasad etyki, tj. uczciwości, obiektywizmu, zawodowego sceptycyzmu i należytej staranności, profesjonalnego postępowania oraz zachowania tajemnicy zawodowej, o których mowa w art. 69 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach, oraz ustanowienie standardów postępowania oczekiwanego od biegłego rewidenta. W ocenie Krajowej Rady Biegłych Rewidentów brak ustanowienia zasad etyki przewidzianych projektowaną regulacją stanowić będzie ryzyko dla możliwości wywiązania się biegłych rewidentów z ich obowiązków dotyczących działania w interesie publicznym. Zgodnie z art. 69 ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach, biegły rewident jest zobowiązany podczas przeprowadzania badania, wykonywania usługi atestacyjnej innej niż badanie lub usługi pokrewnej działać w interesie publicznym i przestrzegać zasad etyki zawodowej. Projektowana regulacja określa wysokiej jakości standardy etycznego postępowania oczekiwanego od biegłych rewidentów, które są wynikiem ciągłej analizy dotychczas obowiązujących przepisów i ich dostosowywania do zmieniającej się rzeczywistości, również zmieniających się przepisów prawnych, dla zapewnienia ich jak największej adekwatności. Wobec czego dotychczasowa regulacja w tym zakresie może okazać się niewystarczająca. Stosowanie określonych w projektowanych zasadach etyki

zawodowej biegłych rewidentów umiejętności i wartości umożliwi biegłym rewidentom świadczenie usług, które wypełniają cel, w jakim są wykonywane i na których mogą polegać ich ostateczni użytkownicy. Wobec powyższego w ocenie Krajowej Rady Biegłych Rewidentów projektowane przepisy są odpowiednie dla osiągnięcia założonego celu i nie wykraczają poza to, co jest konieczne dla jego osiągnięcia.

Krajowa Rada Biegłych Rewidentów stwierdza również, że projektowane zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów są uzasadnione celami służącymi interesowi publicznemu, w szczególności względami porządku publicznego oraz wiarygodności danych na rynku finansowym. Zawód biegłych rewidentów jest immanentnie związany z interesem publicznym, a biegli rewidentzi zobowiązani do przestrzegania zasad etyki, podejmując się świadczenia usług, są odpowiedzialni za działanie w interesie publicznym oraz za wiarygodność danych na rynku finansowym oraz gospodarczym. Wobec czego przyjęcie regulacji umożliwiającej biegłym rewidentom świadczenie wysokiej jakości usług świadczonych w interesie publicznym uzasadnia ustanowienie przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów projektowanych zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów.

Ponadto projektowane przepisy, w ocenie Krajowej Rady Biegłych Rewidentów, nie zawierają regulacji bezpośrednio albo pośrednio dyskryminującej ze względu na przynależność państwową lub miejsce zamieszkania. Zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów skierowane są i obowiązywać będą wszystkich biegłych rewidentów wpisanych do rejestru, bez znaczenia na podstawie wpisu, przynależność państwową, miejsce zamieszkania czy też miejsce świadczenia usług, do których zastosowanie będzie mieć projektowana regulacja.

### **III. Podsumowanie konsultacji publicznych przeprowadzonych w dniach 6 – 20 kwietnia 2023 r.**

W dniach 6 – 20 kwietnia 2023 r. zostały przeprowadzone konsultacje publiczne projektu uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów.<sup>2</sup>

W trakcie konsultacji publicznych, przeprowadzonych zgodnie z Zasadami procedowania uchwał zawierających przepisy regulacyjne, które stanowią załącznik do uchwały Nr 2613/47a/2023 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 30 stycznia 2023 r. w sprawie zasad procedowania uchwał zawierających przepisy regulacyjne (z późn. zm.<sup>3</sup>), zwanych dalej „Zasadami procedowania”, nie wpłynęły uwagi.

### **IV. Zmiana projektowanych przepisów regulacyjnych.**

---

<sup>2</sup> Więcej na temat tych konsultacji publicznych można przeczytać w aktualności pt. „[Konsultacje publiczne – Kodeks etyki](#)”.

<sup>3</sup> Uchwała Nr 2613/47a/2023 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 30 stycznia 2023 r. w sprawie zasad procedowania uchwał zawierających przepisy regulacyjne, zmieniona uchwałą Nr 58/3a/2023 z dnia 29 sierpnia 2023 r. Krajowej Rady Biegłych Rewidentów w przedmiocie zmiany uchwały w sprawie zasad procedowania uchwał zawierających przepisy regulacyjne.

Zasady etyki zawodowej biegłych rewidentów, wobec których Krajowa Rada Biegłych Rewidentów dokonała oceny zgodności, zgodnie z pkt II powyżej, oraz których brzmienie zostało poddane konsultacjom publicznym, nie weszły w życie z uwagi na brak zatwierdzenia uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego w trybie określonym w art. 102 ustawy o biegłych rewidentach. Rada Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego przedstawiła zastrzeżenia wraz z uzasadnieniem do projektu uchwały Krajowej Rady Biegłych Rewidentów.<sup>4</sup>

Stosownie do procedury określonej w art. 102 ustawy o biegłych rewidentach, Krajowa Rada Biegłych Rewidentów, po analizie przedstawionych zastrzeżeń wraz z uzasadnieniem, zdecydowała o uwzględnieniu zastrzeżeń oraz wprowadzeniu stosownych zmian polegających na uwzględnieniu w treści zasad etyki przepisów prawa obowiązującego w Rzeczypospolitej Polskiej.

Proponowane zmiany, oznaczone kolorem szarym, przedstawiają regulacje obowiązujące biegłych rewidentów, wynikające z przepisów prawa polskiego oraz unijnego, a także zastrzeżenia zgłoszone przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Publicznego.

Wobec powyższego należy uznać, że projektowane przepisy regulacyjne po zmianach są niedyskryminacyjne, odpowiednie dla osiągnięcia założonego celu i nie wykraczają poza to, co jest konieczne dla osiągnięcia tego celu.

#### **V. Przesłanki skrócenia terminu konsultacji projektowanej regulacji zawierającej przepisy regulacyjne.**

Procedura przyjmowania przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów uchwał podlegających zatwierdzeniu przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego, w tym między innymi uchwały w sprawie ustanowienia zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, została przez ustawodawcę określona w art. 102 ustawy o biegłych rewidentach. Zgodnie ze wskazanym przepisem, Krajowa Rada Biegłych Rewidentów jest zobowiązana do podjęcia określonych czynności w terminie 30 dni, a w szczególnie uzasadnionych przypadkach w terminie 60 dni od dnia doręczenia zastrzeżeń Rady Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego.

Z uwagi na obowiązek dochowania przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów terminów określonych w art. 102 ustawy o biegłych rewidentach, a także charakter proponowanych zmian przedstawionych przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego w postaci zastrzeżeń do projektowanej regulacji oraz wynikającą z tego potrzebę poczynienia znacznych nakładów pracy przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów, przeprowadzenie konsultacji w określonym w § 5 ust. 3 Zasad procedowania terminie nie musi mieć zastosowania. Zmiany uwzględnione w projektowanej regulacji polegają na przedstawieniu już obowiązujących biegłych rewidentów regulacji. Powyższe przemawia za zasadnością skorzystania

---

<sup>4</sup> Z zastrzeżeniami Rady Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego można zapoznać się [tutaj](#).

z możliwości przewidzianej w § 5 ust. 3a Zasad procedowania, tj. skrócenia terminu na zgłaszanie uwag w ramach konsultacji do 2 dni.

PROJEKT