

Dokument ten służy wyłącznie do celów dokumentacyjnych i instytucje nie ponoszą żadnej odpowiedzialności za jego zawartość

► **B** **DYREKTYWA 2006/43/WE PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO I RADY**
z dnia 17 maja 2006 r.

w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylająca dyrektywę Rady 84/253/EWG

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

(Dz.U. L 157 z 9.6.2006, s. 87)

zmieniona przez:

		Dziennik Urzędowy		
		nr	strona	data
► <u>M1</u>	Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2008/30/WE z dnia 11 marca 2008 r.	L 81	53	20.3.2008
► <u>M2</u>	Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r.	L 182	19	29.6.2013
► <u>M3</u>	Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/56/UE z dnia 16 kwietnia 2014 r.	L 158	196	27.5.2014

sprostowana przez:

- **C1** Sprostowanie, Dz.U. L 24 z 30.1.2016, s. 14 (2006/43/WE)



**DYREKTYWA PARLAMENTU EUROPEJSKIEGO I RADY
2006/43/WE**

z dnia 17 maja 2006 r.

w sprawie ustawowych badań rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, zmieniająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG oraz uchylająca dyrektywę Rady 84/253/EWG

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

PARLAMENT EUROPEJSKI I RADA UNII EUROPEJSKIEJ,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską, w szczególności jego art. 44 ust. 2 lit. g),

uwzględniając wniosek Komisji,

uwzględniając opinię Komitetu Ekonomiczno-Społecznego ⁽¹⁾,

stanowiąc zgodnie z procedurą określoną w art. 251 Traktatu ⁽²⁾,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Obecnie czwarta dyrektywa Rady 78/660/EWG z dnia 25 lipca 1978 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek ⁽³⁾, siódma dyrektywa Rady 83/349/EWG z dnia 13 czerwca 1983 r. w sprawie skonsolidowanych sprawozdań finansowych ⁽⁴⁾, dyrektywa Rady 86/635/EWG z dnia 8 grudnia 1986 r. w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych banków i innych instytucji finansowych ⁽⁵⁾ oraz dyrektywa Rady 91/674/EWG z dnia 19 grudnia 1991 r. w sprawie rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych zakładów ubezpieczeń ⁽⁶⁾ wymagają, aby roczne sprawozdania finansowe lub skonsolidowane sprawozdania finansowe były badane przez jedną lub kilka osób uprawnionych do przeprowadzania takich badań.
- (2) Warunki zatwierdzania osób odpowiedzialnych za przeprowadzanie badania ustawowego zostały określone w ósmej dyrektywie Rady 84/253/EWG z dnia 10 kwietnia 1984 r. w sprawie zatwierdzenia osób odpowiedzialnych za dokonywanie ustawowych kontroli dokumentów rachunkowych ⁽⁷⁾.

⁽¹⁾ Dz.U. C 157 z 28.6.2005, str. 115.

⁽²⁾ Opinia Parlamentu Europejskiego z dnia 28 września 2005 r. (dotychczas nieopublikowana w Dzienniku Urzędowym) oraz decyzja Rady z dnia 25 kwietnia 2006 r.

⁽³⁾ Dz.U. L 222 z 14.8.1978, str. 11. Dyrektywa ostatnio zmieniona dyrektywą 2003/51/WE Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 178 z 17.7.2003, str. 16).

⁽⁴⁾ Dz.U. L 193 z 18.7.1983, str. 1. Dyrektywa ostatnio zmieniona dyrektywą 2003/51/WE.

⁽⁵⁾ Dz.U. L 372 z 31.12.1986, str. 1. Dyrektywa ostatnio zmieniona dyrektywą 2003/51/WE.

⁽⁶⁾ Dz.U. L 374 z 31.12.1991, str. 7. Dyrektywa zmieniona dyrektywą 2003/51/WE.

⁽⁷⁾ Dz.U. L 126 z 12.5.1984, str. 20.

▼B

- (3) Brak zharmonizowanego podejścia do badania ustawowego we Wspólnocie był powodem zaproponowania przez Komisję w 1998 r. w komunikacie w sprawie badania ustawowego w Unii Europejskiej: rozwiązania na przyszłość⁽¹⁾ utworzenia Komitetu ds. Audytu, który mógłby opracować dalsze działania w oparciu o bliską współpracę ze środowiskiem zawodowym księgowych i Państwami Członkowskimi.
- (4) Na podstawie prac tego Komitetu Komisja wydała dnia 15 listopada 2000 r. zalecenie w sprawie zapewnienia jakości badania ustawowego w UE: wymagania minimalne⁽²⁾ oraz dnia 16 maja 2002 r. zalecenie w sprawie niezależności biegłych rewidentów w UE: zbiór podstawowych zasad⁽³⁾.
- (5) Niniejsza dyrektywa ma na celu osiągnięcie wysokiego stopnia – choć nie pełnej – harmonizacji wymogów dotyczących badania ustawowego. Jeżeli w tekście niniejszej dyrektywy nie wskazano inaczej, Państwo Członkowskie wymagające badania ustawowego może wprowadzić bardziej rygorystyczne wymogi.
- (6) Kwalifikacje do przeprowadzania badania uzyskane przez biegłych rewidentów na podstawie niniejszej dyrektywy powinny być uznawane za równoważne. Z tego powodu Państwa Członkowskie nie powinny mieć prawa żądania, by większość praw głosu w firmie audytorskiej należała do biegłych rewidentów zatwierdzonych w danym państwie lub by większość członków organu administracyjnego lub zarządzającego firmy audytorskiej była zatwierdzona w danym państwie.
- (7) Badanie ustawowe wymaga odpowiedniej wiedzy w zakresie prawa spółek, prawa podatkowego i ubezpieczeń społecznych. Wiedza taka powinna być sprawdzona przed zatwierdzeniem biegłego rewidenta z innego Państwa Członkowskiego.
- (8) W celu ochrony osób trzecich wszyscy zatwierdzeni biegli rewidenty i firmy audytorskie powinni być wpisani do publicznie dostępnego rejestru, zawierającego podstawowe informacje na temat biegłych rewidentów lub firm audytorskich.
- (9) Biegli rewidenty powinni przestrzegać najwyższych standardów etycznych. Powinni zatem podlegać etyce zawodowej, obejmującej przynajmniej ich działanie w interesie publicznym, ich uczciwość i obiektywizm oraz ich kompetencje zawodowe i należytą staranność. Odpowiedzialność biegłych rewidentów w zakresie pełnienia funkcji w interesie publicznym oznacza, że na jakości pracy biegłego rewidenta polega szersza zbiorowość osób i instytucji. Dobra jakość badania przyczynia się do prawidłowego funkcjonowania rynków przez zwiększenie wiarygodności i efektywności sprawozdań finansowych. Komisja może przyjąć środki wykonawcze dotyczące etyki zawodowej jako standardy minimalne. Czyniąc to, może uwzględnić zasady zawarte w kodeksie etycznym Międzynarodowej Federacji Księgowych (IFAC).

(1) Dz.U. C 143 z 8.5.1998, str. 12.

(2) Dz.U. L 91 z 31.3.2001, str. 91.

(3) Dz.U. L 191 z 19.7.2002, str. 22.

▼B

- (10) Jest rzeczą ważną, by biegli rewidenci i firmy audytorskie szanowali prywatność swoich klientów. Powinni zatem przestrzegać ścisłych zasad poufności i tajemnicy zawodowej, które nie powinny jednak utrudniać prawidłowego wykonywania przepisów niniejszej dyrektywy. Powyższe zasady poufności powinny także obowiązywać w stosunku do wszystkich biegłych rewidentów i firm audytorskich, które zaprzestały udziału w określonym badaniu sprawozdań finansowych.
- (11) Przeprowadzając badania ustawowe, biegli rewidenci i firmy audytorskie powinny zachować niezależność. Mogą oni informować badaną jednostkę o kwestiach pojawiających w związku z badaniem, lecz powinni powstrzymać się od udziału w wewnętrznych procesach decyzyjnych badanej jednostki. W przypadku znalezienia się w sytuacji, gdzie stopień zagrożenia ich niezależności, nawet po zastosowaniu zabezpieczeń w celu jego złagodzenia, jest zbyt wysoki, powinni zrezygnować lub wstrzymać się od przeprowadzenia danego badania. Rozstrzygnięcie kwestii czy zachodzi związek naruszający niezależność biegłego rewidenta, może być odmienne w przypadku związku pomiędzy biegłym rewidentem a badaną jednostką i w przypadku związku pomiędzy siecią a badaną jednostką. W przypadku gdy od spółdzielni w rozumieniu art. 2 ust. 14 niniejszej dyrektywy lub podobnej jednostki, o której mowa w art. 45 dyrektywy 86/635/EWG, wymaga się lub zezwala, zgodnie z przepisami krajowymi, na członkostwo w firmie audytorskiej typu *non-profit*, obiektywna, rozsądna i poinformowana strona nie uznaje, że związek wynikający z członkostwa narusza niezależność biegłego rewidenta, pod warunkiem że gdy taka firma audytorska przeprowadza ustawowe badanie jednego ze swoich członków, to stosuje zasadę niezależności wobec biegłych rewidentów prowadzących badanie oraz osób mogących wywierać wpływ na ustawowe badanie. Przykładem zagrożeń dla niezależności biegłego rewidenta bądź firmy audytorskiej są bezpośredni lub pośredni udział finansowy w badanej jednostce oraz świadczenie dodatkowych usług niebędących badaniem. Ponadto niezależności biegłego rewidenta bądź firmy audytorskiej może zagrażać poziom wynagrodzenia otrzymywanego od jednej badanej jednostki lub struktura tego wynagrodzenia. Zabezpieczenia, które należy stosować w celu złagodzenia lub wyeliminowania tych zagrożeń, obejmują zakazy, ograniczenia, inne polityki i procedury oraz wymogi dotyczące ujawniania informacji. Biegli rewidenci i firmy audytorskie powinny odmawiać podejmowania się realizacji jakichkolwiek dodatkowych usług niebędących badaniem, które naruszają ich niezależność. Komisja może przyjąć środki wykonawcze w zakresie niezależności jako standardy minimalne. Komisja może przy tym uwzględnić zasady zawarte w wyżej wspomnianym zaleceniu z dnia 16 maja 2002 r. Dla ustalenia niezależności biegłych rewidentów konieczne jest wyjaśnienie pojęcia „sieci”, w której biegli rewidenci działają. W tej kwestii należy wziąć pod uwagę różnorodne okoliczności, takie jak przypadki, w których strukturę można by określić jako sieć, gdyż jej celem jest wspólny podział zysków i kosztów. Przesłanki wskazujące na istnienie sieci należy oceniać i rozważać na podstawie wszystkich znanych okoliczności faktycznych, np. czy istnieją wspólni stali klienci.
- (12) W przypadkach kontroli własnej działalności lub interesu własnego, gdy jest to stosowne dla zagwarantowania niezależności biegłego rewidenta bądź firmy audytorskiej, decyzja o tym, czy

▼B

dany biegły rewident bądź firma audytorska powinni zrezygnować lub wstrzymać się od wykonania badania z uwagi na klientów, na rzecz których wykonują badanie, powinna należeć raczej do Państwa Członkowskiego niż biegłego rewidenta bądź firmy audytorskiej. Nie powinno to jednak prowadzić do sytuacji, w której Państwa Członkowskie mają ogólny obowiązek uniemożliwienia biegłym rewidentom bądź firmom audytorskim świadczenia klientom, na rzecz których wykonują badania, usług niebędących badaniem. Dla celów ustalenia, czy w przypadkach kontroli własnej działalności lub interesu własnego jest rzeczą właściwą, aby biegły rewident bądź firma audytorska nie przeprowadzali badań ustawowych, tak by zagwarantowana była niezależność biegłego rewidenta bądź firmy audytorskiej, kwestie wymagające uwzględnienia obejmują między innymi pytanie, czy badana jednostka interesu publicznego wyemitowała zbywalne papiery wartościowe, dopuszczone do obrotu na regulowanym rynku w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 14 dyrektywy 2004/39/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 21 kwietnia 2004 r. w sprawie rynków instrumentów finansowych ⁽¹⁾.

- (13) Jest rzeczą ważną, by zapewnić jednolicie wysoką jakość wszystkich badań ustawowych wymaganych przez prawo wspólnotowe. Wszystkie badania ustawowe powinny zatem być przeprowadzane w oparciu o międzynarodowe standardy rewizji finansowej. Środki wdrażające te standardy we Wspólnocie powinny być przyjęte zgodnie z decyzją Rady 1999/468/WE z dnia 28 czerwca 1999 r. ustanawiającą warunki wykonywania uprawnień wykonawczych przyznanych Komisji ⁽²⁾. W ocenie poprawności pod względem technicznym wszystkich międzynarodowych standardów rewizji finansowej powinien wspierać Komisję komitet techniczny lub grupa ds. rewizji finansowej, która ponadto zaangażuje system organów nadzoru publicznego Państw Członkowskich. Dla osiągnięcia maksymalnego stopnia harmonizacji Państwa Członkowskie powinny mieć prawo do określania dodatkowych krajowych procedur lub wymogów dotyczących badania jedynie wtedy, gdy wynikają one ze specyficznych krajowych wymogów prawnych odnoszących się do zakresu badania ustawowego rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych, co oznacza, że wymogi te nie zostały objęte przyjętymi międzynarodowymi standardami rewizji finansowej. Państwa Członkowskie mogłyby utrzymać owe dodatkowe procedury badania do czasu, gdy procedury lub wymogi dotyczące badania zostaną objęte przyjętymi w dalszej kolejności międzynarodowymi standardami rewizji finansowej. Gdyby jednak przyjęte międzynarodowe standardy rewizji finansowej obejmowały procedury badania, których wykonywanie prowadziłoby do szczególnego konfliktu prawnego z przepisami krajowymi wynikającymi ze szczególnych krajowych wymogów dotyczących zakresu badania ustawowego, Państwa Członkowskie mogą pomijać część międzynarodowych standardów rewizji finansowej powodującą te konflikty przez czas ich trwania, z zastrzeżeniem stosowania środków, o których mowa w art. 26 ust. 3. Wszelkie dodatki lub pominięcia ze strony Państw Członkowskich powinny przyczyniać się do wysokiego poziomu wiarygodności rocznych sprawozdań finansowych spółek i sprzyjać dobru publicznemu. Oznacza to, że Państwa Członkowskie mogą na przykład wymagać dodatkowego sprawozdania biegłego rewidenta dla rady nadzorczej lub nakładać inne wymogi odnośnie sprawozdawczości i rewizji finansowej w oparciu o krajowe zasady nadzoru korporacyjnego.

⁽¹⁾ Dz.U. L 145 z 30.4.2004, str. 1.

⁽²⁾ Dz.U. L 184 z 17.7.1999, str. 23.

▼B

- (14) W celu przyjęcia przez Komisję międzynarodowego standardu rewizji finansowej do stosowania we Wspólnocie musi być on ogólnie akceptowany w skali międzynarodowej i zostać opracowany przy pełnym udziale wszystkich zainteresowanych stron w wyniku jawnej i przejrzystej procedury, poprawiać wiarygodność i jakość rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych oraz prowadzić do dobra wspólnego Europy. Potrzeba przyjęcia Międzynarodowych Wskazówek dotyczących Praktyki Rewizji Finansowej jako części standardu powinna być oceniana zgodnie z decyzją 1999/468/WE w każdym indywidualnym przypadku. Komisja powinna zapewnić, aby przed rozpoczęciem procedury przyjmowania przeprowadzona została kontrola mająca na celu weryfikację, czy wymogi te zostały spełnione, oraz powinna przedstawić członkom Komitetu ustanowionego na mocy niniejszej dyrektywy sprawozdanie z wyników kontroli.
- (15) W przypadku skonsolidowanych sprawozdań finansowych ważne jest jasne określenie odpowiedzialności biegłych rewidentów prowadzących badanie wchodzących w skład grupy. W tym celu biegły rewident grupy powinien ponosić pełną odpowiedzialność za sprawozdanie z badania.
- (16) Aby zwiększyć porównywalność między spółkami stosującymi takie same standardy rachunkowości oraz zwiększyć zaufanie opinii publicznej do funkcji badania, Komisja może przyjąć wspólny wzór sprawozdania z badania dotyczący badania rocznych sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych, sporządzonych na podstawie zatwierdzonych międzynarodowych standardów rachunkowości, o ile na poziomie Wspólnoty nie został przyjęty odpowiedni standard dla tego rodzaju sprawozdań.
- (17) Regularne kontrole stanowią właściwy środek służący osiągnięciu jednolicie wysokiej jakości badań ustawowych. Biegli rewidentzi i firmy audytorskie powinni być objęci systemem zapewnienia jakości, zorganizowanym w sposób gwarantujący jego niezależność od kontrolowanych biegłych rewidentów i firm audytorskich. Dla potrzeb stosowania art. 29 dotyczącego systemów zapewniania jakości Państwa Członkowskie mogą postanowić, że – gdy poszczególni biegli rewidentzi mają wspólną politykę zapewniania jakości – należy rozpatrywać wyłącznie wymogi odnoszące się do firm audytorskich. Państwa Członkowskie mogą zorganizować system zapewniania jakości w taki sposób, aby każdy biegły rewident był objęty kontrolą jakości przynajmniej co 6 lat. Pod tym względem finansowanie systemu zapewniania jakości powinno być wolne od niepożądanych wpływów. Komisja powinna dysponować uprawnieniami do przyjmowania środków wykonawczych w sprawach związanych z organizacją systemów zapewniania jakości oraz w zakresie jej finansowania w przypadkach, gdy publiczne zaufanie do systemu zapewniania jakości zostało poważnie naruszone. Powinno zachęcać się system nadzoru publicznego Państw Członkowskich do wypracowania skoordynowanego podejścia w zakresie przeprowadzania kontroli zapewniania jakości, by zapobiec nakładaniu bezzasadnych obciążeń na zainteresowane strony.
- (18) Dochodzenia i odpowiednie sankcje pomagają w zapobieganiu i poprawieniu niewłaściwego przeprowadzenia badania ustawowego.

▼B

- (19) Biegli rewidenty i firmy audytorskie mają obowiązek wykonywać swoją pracę z należytą starannością i w związku z tym powinni odpowiadać za szkody finansowe spowodowane brakiem wymaganej staranności. Jednakże na możliwość uzyskania przez biegłych rewidentów i firmy audytorskie ubezpieczenia od odpowiedzialności zawodowej może mieć wpływ to, czy podlegają oni nieograniczonej odpowiedzialności finansowej. Ze swej strony Komisja zamierza zbadać te kwestie, biorąc jednak pod uwagę fakt, iż systemy odpowiedzialności w Państwach Członkowskich mogą się między sobą znacznie różnić.
- (20) Państwa Członkowskie powinny zorganizować dla biegłych rewidentów i firm audytorskich skuteczny system nadzoru publicznego w oparciu o kontrolę w państwie pochodzenia. Rozwiązania regulacyjne dotyczące nadzoru publicznego powinny umożliwiać skuteczną współpracę na szczeblu Wspólnoty pomiędzy działaniami Państw Członkowskich w zakresie nadzoru. System nadzoru publicznego powinien być zarządzany przez osoby niewykonujące zawodu, które posiadają wiedzę w dziedzinach istotnych dla badania ustawowego sprawozdań finansowych. Te niewykonujące zawodu osoby mogą być specjalistami, którzy nigdy nie byli związani z zawodem biegłego rewidenta, lub osobami wykonującymi ten zawód w przeszłości, które z niego odeszły. Państwa Członkowskie mogą jednak dopuścić, by w zarządzaniu systemem nadzoru publicznego uczestniczyły w mniejszości osoby wykonujące zawód. Właściwe władze Państw Członkowskich powinny współpracować ze sobą ilekroć jest to konieczne dla celu wykonania swych obowiązków nadzoru nad biegłymi rewidentami bądź firmami audytorskimi, które zostały przez nie zatwierdzone. Współpraca taka może znacznie przyczynić się do zapewnienia jednolicie wysokiej jakości badań ustawowych we Wspólnocie. Zważywszy że istnieje konieczność zapewnienia skutecznej współpracy i koordynacji na szczeblu europejskim pomiędzy właściwymi organami wyznaczonymi przez Państwa Członkowskie, wyznaczenie jednego podmiotu odpowiedzialnego za zapewnienie współpracy powinno pozostawać bez uszczerbku dla możliwości bezpośredniej współpracy każdego pojedynczego organu z pozostałymi właściwymi organami Państw Członkowskich.
- (21) Dla zapewnienia zgodności z art. 32 ust. 3 dotyczącym zasad nadzoru publicznego osobę niewykonującą zawodu uznaje się za posiadającą wiedzę w dziedzinach związanych z badaniem ustawowym bądź ze względu na jej wcześniejsze doświadczenie zawodowe lub alternatywnie ze względu na jej znajomość co najmniej jednej z dziedzin wymienionych w art. 8.
- (22) Wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej powinno dokonywać walne zgromadzenie wspólników lub członków badanej jednostki. Dla ochrony niezależności biegłego rewidenta ważne jest, aby jego odwołanie było możliwe tylko w przypadku zaistnienia zasadnych podstaw i pod warunkiem poinformowania o nich organu lub organów odpowiedzialnych za nadzór publiczny.
- (23) Jednostki interesu publicznego charakteryzuje większa widoczność i ich znaczenie gospodarcze jest większe, dlatego w przypadku badania ustawowego ich rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych powinny mieć zastosowanie surowsze wymogi.

▼ **B**

- (24) Komitety ds. audytu oraz skuteczny system kontroli wewnętrznej pomagają w minimalizacji ryzyka finansowego, operacyjnego i ryzyka niezachowania zgodności z wymogami oraz poprawiają jakość sprawozdawczości finansowej. Państwa Członkowskie mogą uwzględnić zalecenie Komisji z dnia 15 lutego 2005 r. dotyczące roli dyrektorów niewykonawczych lub będących członkami rady nadzorczej spółek giełdowych i komisji rady (nadzorczej) ⁽¹⁾, w którym określono zalecany tryb powoływania i funkcjonowania komitetów ds. audytu. Państwa Członkowskie mogą ustalić, że funkcje należące do komitetu ds. audytu lub organu realizującego równoważne funkcje mogą być wykonywane przez organ administracyjny lub nadzorczy jako całość. W odniesieniu do obowiązków komitetu ds. audytu, zgodnie z art. 41, biegły rewident lub firma audytorska nie powinna w żaden sposób podlegać komitetowi.
- (25) Państwa Członkowskie mogą także zdecydować o zwolnieniu jednostek interesu publicznego będących przedsiębiorstwami zbiorowego inwestowania, których zbywalne papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym, z obowiązku posiadania komitetu ds. audytu. Przyczyną wprowadzenia tej możliwości jest fakt, że jeżeli przedsiębiorstwo zbiorowego inwestowania działa wyłącznie w celu połączenia aktywów, powołanie komitetu ds. audytu nie zawsze byłoby właściwe. Sprawozdawczość finansowa i powiązane z nią rodzaje ryzyka są nieporównywalne z tymi, które występują w przypadku pozostałych jednostek interesu publicznego. Dodatkowo, przedsiębiorstwa zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS) oraz zarządzające nimi spółki funkcjonują w ściśle określonym środowisku regulacyjnym oraz podlegają szczególnym mechanizmom nadzoru, takim jak kontrola sprawowana przez ich depozytariusza. W odniesieniu do przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania, które nie zostały zharmonizowane przez dyrektywę 85/611/EWG ⁽²⁾, lecz podlegają równorzędnym zabezpieczeniom przewidzianym w tej dyrektywie, Państwom Członkowskim powinno się zezwalać, w tym konkretnym przypadku, na traktowanie ich tak jak zharmonizowanych we Wspólnocie przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania.
- (26) W celu wzmocnienia niezależności biegłych rewidentów jednostek interesu publicznego kluczowy(-i) partner(-rzy) firmy audytorskiej przeprowadzający badanie takich jednostek powinien(-ni) podlegać rotacji. W celu zorganizowania takiej rotacji Państwa Członkowskie powinny wymagać zmiany kluczowego(-ych) partnera(-ów) firmy audytorskiej zajmującego(-ych) się badaną jednostką, zezwalając równocześnie firmie audytorskiej, z którą związany(-i) jest/są kluczowy(-i) partner(-rzy) firmy audytorskiej, na dalsze sprawowanie funkcji biegłego rewidenta takiej jednostki. Jeżeli Państwo Członkowskie uznaje to za właściwe dla osiągnięcia żądanych celów, może alternatywnie wymagać zmiany firmy audytorskiej, bez uszczerbku dla przepisów art. 42 ust. 2.

⁽¹⁾ Dz.U. L 52 z 25.2.2005, str. 51.

⁽²⁾ Dyrektywa Rady 85/611/EWG z dnia 20 grudnia 1985 r. w sprawie koordynacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS) (Dz.U. L 375 z 31.12.1985, str. 3). Dyrektywa ostatnio zmieniona dyrektywą 2005/1/WE Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 79 z 24.3.2005, str. 9).

▼B

- (27) Wzajemne powiązanie rynków kapitałowych uwypukla potrzebę zapewnienia także wysokiej jakości pracy wykonywanej przez biegłych rewidentów z państw trzecich w odniesieniu do rynku kapitałowego Wspólnoty. Stąd zainteresowani biegli rewidentzi powinni być poddawani rejestracji, tak by podlegali kontrolom jakości i systemowi dochodzeń i sankcji. Odstępstwa na zasadzie wzajemności powinny być możliwe pod warunkiem wykonania przez Komisję we współpracy z Państwami Członkowskimi badania równoważności. W każdym przypadku jednostka, która wyemitowała zbywalne papiery wartościowe na regulowanym rynku w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 14 dyrektywy 2004/39/WE, powinna zawsze być badana bądź przez biegłego rewidenta zarejestrowanego w Państwie Członkowskim, bądź nadzorowanego przez właściwe władze państwa trzeciego, z którego dany biegły rewident pochodzi, jeśli to państwo trzecie jest uznawane przez Komisję lub Państwo Członkowskie za spełniające wymogi równoważne z wymogami Wspólnoty w dziedzinie zasad nadzoru, systemów zapewniania jakości oraz systemów dochodzeń i sankcji i jeśli podstawą tego rozwiązania jest zasada wzajemności. Jeżeli jedno z Państw Członkowskich uznało system zapewniania jakości państwa trzeciego za równorzędny, inne Państwa Członkowskie nie są zobowiązane do jego przyjęcia, ani też takie przyjęcie nie przesądza o decyzji Komisji.
- (28) Złożoność badań międzynarodowych grup wymaga dobrej współpracy pomiędzy właściwymi władzami Państw Członkowskich a właściwymi władzami państw trzecich. Państwa Członkowskie powinny zatem gwarantować możliwość dostępu właściwych władz państw trzecich do dokumentacji roboczej z badania i innych dokumentów za pośrednictwem właściwych władz krajowych. Dla ochrony praw zainteresowanych stron i jednocześnie dla ułatwienia dostępu do tej dokumentacji i innych dokumentów Państw Członkowskim powinno się zezwolić na przyznawanie bezpośredniego dostępu właściwym władzom państw trzecich pod warunkiem uzyskania zgody właściwej władzy krajowej. Jednym z istotnych kryteriów przyznawania dostępu powinno być to, czy właściwe władze państw trzecich spełniają kryteria ogłoszone przez Komisję jako odpowiednie. Do czasu podjęcia takiej decyzji przez Komisję i bez uszczerbku dla niej Państwa Członkowskie mogą oceniać, czy kryteria są odpowiednie.
- (29) Ujawnienie informacji, o których mowa w art. 36 i 47, powinno odbywać się zgodnie z przepisami dotyczącymi przekazywania danych osobowych do państw trzecich, przewidzianymi w dyrektywie 95/46/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 24 października 1995 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w zakresie przetwarzania danych osobowych i swobodnego przepływu tych danych⁽¹⁾.
- (30) Środki niezbędne do wdrożenia niniejszej dyrektywy powinny zostać przyjęte zgodnie z decyzją 1999/468/WE oraz z należyтым uwzględnieniem oświadczenia złożonego przez Komisję w Parlamencie Europejskim w dniu 5 lutego 2002 r. w sprawie wykonania przepisów dotyczących usług finansowych.

⁽¹⁾ Dz.U. L 281 z 23.11.1995, str. 31. Dyrektywa zmieniona rozporządzeniem (WE) nr 1882/2003 (Dz.U. L 284 z 31.10.2003, str. 1).

▼B

- (31) Parlament Europejski powinien dysponować okresem trzech miesięcy od dnia pierwszego przekazania projektu poprawek i środków wykonawczych na ich analizę i wyrażenie swojej opinii. Jednakże w pilnych i odpowiednio uzasadnionych przypadkach powinno być możliwe skrócenie tego okresu. Jeżeli Parlament przyjmie w tym okresie rezolucję, Komisja ponownie bada projekt poprawek lub środków wykonawczych.
- (32) Jako że cele niniejszej dyrektywy, a mianowicie wymóg stosowania pojedynczego zbioru międzynarodowych standardów rewizji finansowej, aktualizowania wymogów dotyczących kształcenia, definicji etyki zawodowej oraz technicznego uruchomienia współpracy pomiędzy właściwymi władzami Państw Członkowskich oraz pomiędzy tymi władzami a władzami państw trzecich, konieczne dla dalszej poprawy i harmonizacji jakości badania ustawowego we Wspólnocie oraz ułatwienia współpracy pomiędzy Państwami Członkowskimi i państwami trzecimi w celu wzmocnienia zaufania do badania ustawowego, nie mogą zostać w wystarczający sposób osiągnięte przez Państwa Członkowskie i w związku z tym, ze względu na zasięg oraz skutki niniejszej dyrektywy, może zostać lepiej osiągnięty na poziomie Wspólnoty, Wspólnota może przyjąć środki, zgodnie z zasadą pomocniczości określoną w art. 5 Traktatu. Zgodnie z zasadą proporcjonalności, określoną w tym artykule, niniejsza dyrektywa nie wykracza poza to co jest konieczne dla osiągnięcia tych celów.
- (33) W celu zwiększenia przejrzystości w stosunkach pomiędzy biegłym rewidentem lub firmą audytorską a badaną jednostką dyrektywy 78/660/EWG i 83/349/EWG powinny zostać zmienione w taki sposób, aby wymagały ujawniania wynagrodzenia za badanie oraz wynagrodzenia płaconego za usługi niebędące badaniem w informacjach dodatkowych do rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych.
- (34) Dyrektywa Rady 84/253/EWG powinna być uchylona, ponieważ nie zawiera kompleksowego zbioru elementów zapewniających odpowiednią infrastrukturę badania, taką jak nadzór publiczny, systemy dyscyplinarne oraz systemy zapewniania jakości, oraz ponieważ nie zawiera w szczególności przepisów dotyczących współpracy regulacyjnej pomiędzy Państwami Członkowskimi i państwami trzecimi. Dla uzyskania pewności prawa należy wyraźnie wskazać, że biegli rewidentzi i firmy audytorskie, którzy zostali zatwierdzeni na mocy dyrektywy 84/253/EWG, są uważani za zatwierdzonych zgodnie z niniejszą dyrektywą.

PRZYJMUJĄ NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

ROZDZIAŁ I

PRZEDMIOT I DEFINICJE

Artykuł 1

Przedmiot

Niniejsza dyrektywa ustanawia zasady dotyczące badania ustawowego rocznych sprawozdań finansowych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych.

▼ M3

Art. 29 niniejszej dyrektywy nie ma zastosowania do ustawowego badania rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, chyba że zostało to określone w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 ⁽¹⁾.

▼ B*Artykuł 2***Definicje**

Do celów niniejszej dyrektywy należy stosować następujące definicje:

▼ M3

- 1) „badanie ustawowe” oznacza badanie rocznych sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych w takim zakresie, w jakim:
 - a) wymaga tego prawo Unii;
 - b) wymaga tego prawo krajowe w odniesieniu do małych jednostek;
 - c) jest ono przeprowadzane dobrowolnie na wniosek małych jednostek, które spełnia krajowe wymogi prawne równoważne wymogom określonym dla badania, o których mowa w lit. b), w przypadku gdy ustawodawstwo krajowe definiuje takie badania jako badania ustawowe;

▼ B

- 2) „biegły rewident” oznacza osobę fizyczną zatwierdzoną zgodnie z przepisami niniejszej dyrektywy przez właściwe władze Państwa Członkowskiego w celu przeprowadzania badań ustawowych;
- 3) „firma audytorska” oznacza osobę prawną lub jakąkolwiek inną jednostkę organizacyjną, niezależnie od jej formy prawnej, zatwierdzoną zgodnie z niniejszą dyrektywą przez właściwe organy Państwa Członkowskiego do przeprowadzania badań ustawowych;

▼ M3

- 4) „jednostka audytorska pochodząca z państwa trzeciego” oznacza jakąkolwiek jednostkę organizacyjną, niezależnie od jej formy prawnej, która przeprowadza badania rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych spółki zarejestrowanej w państwie trzecim, inną niż jednostka organizacyjna zarejestrowana jako firma audytorska w dowolnym państwie członkowskim w rezultacie zatwierdzenia zgodnie z art. 3;
- 5) „biegły rewident pochodzący z państwa trzeciego” oznacza osobę fizyczną, która przeprowadza badania rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych spółki zarejestrowanej w państwie trzecim, inną niż osoba zarejestrowana jako biegły rewident w dowolnym państwie członkowskim w rezultacie zatwierdzenia zgodnie z art. 3 i 44;

▼ B

- 6) „biegły rewident grupy” oznacza biegłego(-ych) rewidenta(-ów) bądź firmę(-y) audytorską(-kie), przeprowadzającą(-ego, -e) badania ustawowe skonsolidowanych sprawozdań finansowych;
- 7) „sieć” oznacza większą strukturę:
 - której celem jest współpraca i do której należy biegły rewident lub firma audytorska, oraz

⁽¹⁾ 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 (Dz.U. L 158 z 27.5.2014, s. 77).

▼ B

- której wyraźnym celem jest wspólny podział zysków i kosztów lub która posiada wspólnego właściciela, kontrolę bądź zarząd, wspólną politykę i procedury kontroli jakości, wspólną strategię gospodarczą, korzysta ze wspólnej nazwy lub znaczącej części zasobów profesjonalnych;
- 8) „podmiot powiązany z firmą audytorską” oznacza podmiot, niezależnie od jego formy prawnej, który jest związany z firmą audytorską poprzez wspólne prawo własności, wspólną kontrolę lub zarządzanie;
- 9) „sprawozdanie z badania” oznacza sprawozdanie, o którym mowa w art. 51a dyrektywy 78/660/EWG oraz art. 37 dyrektywy 83/349/EWG, sporządzone przez biegłego rewidenta lub przez firmę audytorską;

▼ M3

- 10) „właściwe organy” oznaczają organy wyznaczone na mocy prawa, którym powierzono regulację lub sprawowanie nadzoru nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi bądź nad ich szczególnymi aspektami; odniesienie do „właściwego organu” w konkretnym artykule oznacza odniesienie do organu odpowiedzialnego za funkcje, o których mowa w tym artykule;

▼ B

- 12) „międzynarodowe standardy rachunkowości” oznaczają Międzynarodowe Standardy Rachunkowości (MSR), Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) i powiązane z nimi interpretacje (Interpretacje SKI-KIMSF) wraz z późniejszymi zmianami tych standardów i powiązanych interpretacji, przyszłymi standardami i powiązаныmi z nimi interpretacjami wydanymi lub przyjętymi przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR);

▼ M3

- 13) „jednostki interesu publicznego” oznaczają:
 - a) jednostki, dla których właściwym jest prawo państwa członkowskiego, których zbywalne papiery wartościowe zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym któregośkolwiek z państw członkowskich w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 14 dyrektywy 2004/39/WE;
 - b) instytucje kredytowe określone w art. 3 ust. 1 pkt 1 dyrektywy 2013/36/UE Parlamentu Europejskiego i Rady⁽¹⁾, inne niż instytucje, o których mowa w art. 2 tej dyrektywy;
 - c) zakłady ubezpieczeń w rozumieniu art. 2 ust. 1 dyrektywy 91/674/EWG; lub
 - d) jednostki wyznaczone przez państwa członkowskie jako jednostki interesu publicznego, na przykład jednostki o istotnym znaczeniu publicznym ze względu na charakter prowadzonej przez nie działalności, ich wielkość lub liczbę zatrudnionych pracowników;

⁽¹⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/36/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie warunków dopuszczenia instytucji kredytowych do działalności oraz nadzoru ostrożnościowego nad instytucjami kredytowymi i firmami inwestycyjnymi, zmieniająca dyrektywę 2002/87/WE i uchylająca dyrektywy 2006/48/WE oraz 2006/49/WE (Dz.U. L 176 z 27.6.2013, s. 338).

▼ B

- 14) „spółdzielnia” oznacza spółdzielnię europejską, określoną w art. 1 rozporządzenia Rady (WE) nr 1435/2003 z dnia 22 lipca 2003 r. w sprawie statutu spółdzielni europejskiej (SCE) ⁽¹⁾, bądź każdą inną spółdzielnię, która podlega badaniu ustawowemu na mocy prawa wspólnotowego, taką jak instytucje kredytowe określone w art. 1 pkt 1 dyrektywy 2000/12/WE i zakłady ubezpieczeń w rozumieniu art. 2 ust. 1 dyrektywy Rady 91/674/EWG;

▼ M3

- 15) „osoba niewykonująca zawodu” oznacza jakąkolwiek osobę fizyczną, która w trakcie swojego udziału w zarządzaniu systemem nadzoru publicznego i w okresie 3 lat bezpośrednio poprzedzających ten udział nie przeprowadzała badań ustawowych, nie posiadała praw głosu w firmie audytorskiej, nie była członkiem organu administracyjnego, zarządzającego lub nadzorczego firmy audytorskiej i nie była zatrudniona przez firmę audytorską ani w żaden inny sposób z taką firmą związana;

▼ B

- 16) „kluczowy(-i) partner(-rzy) firmy audytorskiej” oznacza:
- a) biegłego(-łych) rewidenta(-ów) wyznaczonego(-ych) przez firmę audytorską – w przypadku realizacji konkretnego zlecenia badania – jako w głównym stopniu odpowiedzialnego(-ych) za przeprowadzenie badania ustawowego w imieniu danej firmy audytorskiej; bądź
 - b) w przypadku badania grupy – przynajmniej biegłego(-ych) rewidenta(-ów) wyznaczonego(-ych) przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialnego(-ych) za przeprowadzenie badania ustawowego na poziomie grupy oraz biegłego(-łych) rewidenta(-tów) wyznaczonego(-ych) jako w głównym stopniu odpowiedzialnego(-ych) na poziomie istotnych spółek zależnych; bądź
 - c) biegłego(-łych) rewidenta(-ów), który(-rzy) podpisuje (-ą) sprawozdanie z badania;

▼ M3

- 17) „średnie jednostki” oznaczają jednostki, o których mowa w art. 1 ust. 1 i art. 3 ust. 3 dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE ⁽²⁾;
- 18) „małe jednostki” oznaczają jednostki, o których mowa w art. 1 ust. 1 i art. 3 ust. 2 dyrektywy 2013/34/UE;
- 19) „państwo członkowskie pochodzenia” oznacza państwo członkowskie, w którym biegły rewident lub firma audytorska zostali zatwierdzeni zgodnie z art. 3 ust. 1;
- 20) „przyjmujące państwo członkowskie” oznacza państwo członkowskie, w którym biegły rewident zatwierdzony przez swoje państwo członkowskie pochodzenia ubiega się o zatwierdzenie również zgodnie z art. 14, lub państwo członkowskie, w którym firma audytorska zatwierdzona przez swoje państwo członkowskie pochodzenia ubiega się o zarejestrowanie lub w którym jest zarejestrowana zgodnie z art. 3a.

⁽¹⁾ Dz.U. L 207 z 18.8.2003, str. 1.

⁽²⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz.U. L 182 z 29.6.2013, s. 19).

▼ B

ROZDZIAŁ II

ZATWIERDZANIE, USTAWICZNE DOSKONALENIE I WZAJEMNE
UZNAWANIE*Artykuł 3***Zatwierdzenie biegłych rewidentów i firm audytorskich**

1. Badanie ustawowe przeprowadzane jest wyłącznie przez biegłych rewidentów bądź firmy audytorskie, zatwierdzonych(-e) przez Państwo Członkowskie wymagające badania ustawowego.

2. ► **M3** Każde państwo członkowskie wyznacza właściwy organ jako organ odpowiedzialny za zatwierdzenie biegłych rewidentów i firm audytorskich. ◀

▼ M3**▼ B**

3. Bez uszczerbku dla art. 11, właściwe władze Państw Członkowskich mogą zatwierdzać jako biegłych rewidentów jedynie osoby fizyczne, spełniające przynajmniej warunki określone w art. 4 i 6–10.

4. Właściwe władze Państw Członkowskich mogą zatwierdzać jako firmy audytorskie jedynie te jednostki, które spełniają następujące warunki:

a) osoby fizyczne, które przeprowadzają badania ustawowe w imieniu firmy audytorskiej muszą spełniać przynajmniej warunki określone w art. 4 i 6–12 i muszą być zatwierdzone jako biegli rewidentci w danym Państwie Członkowskim;

▼ M3

b) większość praw głosu w danej jednostce musi należeć do firm audytorskich zatwierdzonych w którymkolwiek państwie członkowskim lub do osób fizycznych spełniających przynajmniej warunki określone w art. 4 i 6–12. Państwa członkowskie mogą postanowić, by takie osoby fizyczne musiały także być zatwierdzone w innym państwie członkowskim. Do celów badania ustawowego spółdzielni, banków oszczędnościowych i podobnych jednostek, o których mowa w art. 45 dyrektywy 86/635/EWG, jednostki zależnej lub następcy prawnego spółdzielni, banku oszczędnościowego lub podobnej jednostki, o których mowa w art. 45 dyrektywy 86/635/EWG, państwa członkowskie mogą ustanowić inne szczególne przepisy dotyczące praw głosu;

▼ B

c) większość, wynoszącą maksymalnie 75 % członków organu administracyjnego bądź zarządzającego jednostki, muszą stanowić firmy audytorskie zatwierdzone w którymkolwiek Państwie Członkowskim lub osoby fizyczne spełniające przynajmniej warunki określone w art. 4 i 6–12. Państwa Członkowskie mogą postanowić, by takie osoby fizyczne były także zatwierdzone w innym Państwie Członkowskim. W przypadku gdy taki organ ma nie więcej niż dwóch członków, jeden z tych członków musi spełniać co najmniej warunki określone w niniejszej literze;

d) firma musi spełniać warunek określony w art. 4.

▼ B

Państwa Członkowskie mogą ustalić dodatkowe warunki jedynie w odniesieniu do lit. c). Warunki te są proporcjonalne do zakładanych celów i nie mogą wykraczać poza to, co jest ściśle konieczne.

▼ M3*Artykuł 3a***Uznawanie firm audytorskich**

1. W drodze odstępstwa od art. 3 ust. 1, firma audytorska zatwierdzona w którymkolwiek państwie członkowskim ma prawo wykonywać badania ustawowe w innym państwie członkowskim, pod warunkiem że kluczowy partner firmy audytorskiej, który przeprowadza badanie ustawowe w imieniu firmy audytorskiej spełnia warunki określone w art. 3 ust. 4 lit. a) w przyjmującym państwie członkowskim.

2. Firma audytorska, która zamierza prowadzić badania ustawowe w państwie członkowskim innym niż państwo członkowskie pochodzenia występuje o rejestrację do właściwych organów przyjmującego państwa członkowskiego zgodnie z art. 15 i 17.

3. Właściwy organ przyjmującego państwa członkowskiego dokonuje rejestracji firmy audytorskiej, jeżeli jest przekonany, że dana firma audytorska została zarejestrowana przez właściwy organ państwa członkowskiego pochodzenia. W przypadku gdy przyjmujące państwo członkowskie zamierza oprzeć się na certyfikacie potwierdzającym rejestrację danej firmy audytorskiej w państwie członkowskim pochodzenia, właściwy organ przyjmującego państwa członkowskiego może wymagać, aby certyfikat wydany przez właściwy organ państwa członkowskiego pochodzenia był wydany nie wcześniej niż trzy miesiące od daty jego przedłożenia. Właściwy organ przyjmującego państwa członkowskiego informuje właściwy organ państwa członkowskiego pochodzenia o dokonaniu rejestracji firmy audytorskiej z tego państwa.

▼ B*Artykuł 4***Nieposzlakowana opinia**

Właściwe władze Państwa Członkowskiego mogą zatwierdzać wyłącznie osoby fizyczne lub firmy o nieposzlakowanej opinii.

*Artykuł 5***Cofnięcie zatwierdzenia**

1. Zatwierdzenie biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej cofa się w przypadku poważnego naruszenia nieposzlakowanej opinii tej osoby lub firmy. Państwa Członkowskie mogą jednak ustalić odpowiedni termin dla celu spełnienia wymogów w zakresie nieposzlakowanej opinii.

2. Zatwierdzenie firmy audytorskiej cofa się, jeżeli przestanie być spełniany którykolwiek z warunków określonych w art. 3 ust. 4 lit. b) i c). Państwa Członkowskie mogą jednak przewidzieć odpowiedni termin w celu spełnienia tych warunków.

▼ M3

3. W przypadku cofnięcia z jakiegokolwiek powodu zatwierdzenia biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej właściwy organ państwa członkowskiego pochodzenia, w którym zatwierdzenie zostało cofnięte, informuje o tym fakcie i przyczynach cofnięcia odpowiedni właściwy organ w przyjmujących państwach członkowskich, w których dany biegły rewident lub dana firma audytorska również zostali zarejestrowani zgodnie z art. 3a, art. 16 ust. 1 lit. c) i art. 17 ust. 1 lit. i).

▼ B*Artykuł 6***Wymagania dotyczące wykształcenia**

Bez uszczerbku dla art. 11, osoba fizyczna może być zatwierdzona do przeprowadzania badania ustawowego dopiero po osiągnięciu poziomu wykształcenia dopuszczającego do studiów uniwersyteckich lub równorzędnego, a następnie ukończeniu kursu kształcenia teoretycznego, przejściu szkolenia praktycznego i zdaniu egzaminu z zakresu kompetencji zawodowych na poziomie uniwersyteckiego egzaminu końcowego bądź równorzędnego, zorganizowanego bądź uznanego przez dane Państwo Członkowskie.

▼ M3

Właściwe organy, o których mowa w art. 32, współpracują ze sobą w celu osiągnięcia zbieżności wymagań określonych w niniejszym artykule. Podejmując taką współpracę, te właściwe organy uwzględniają zmiany w dziedzinie badania sprawozdań finansowych i zawodzie biegłego rewidenta, w szczególności zbieżność, która już w tym zawodzie została osiągnięta. Współpracują z Komitetem Europejskich Organów Nadzoru Audytowego (KEONA) i właściwymi organami, o których mowa w art. 20 rozporządzenia (UE) nr 537/2014, w zakresie, w jakim zbieżność ta dotyczy ustawowego badania jednostek interesu publicznego.

▼ B*Artykuł 7***Weryfikacja kompetencji zawodowych**

Weryfikacja kompetencji zawodowych, o której mowa w art. 6, gwarantuje niezbędny poziom wiedzy teoretycznej w zakresie przedmiotów mających znaczenie dla badania ustawowego oraz umiejętności zastosowania takiej wiedzy w praktyce. Co najmniej część tej weryfikacji odbywa się w formie pisemnej.

*Artykuł 8***Sprawdzenie wiedzy teoretycznej**

1. Sprawdzenie wiedzy teoretycznej w ramach weryfikacji obejmuje w szczególności następujące przedmioty:

- a) ogólną teorię i zasady rachunkowości;
- b) wymogi prawne i standardy dotyczące sporządzania rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych;
- c) międzynarodowe standardy rachunkowości;
- d) analizę finansową;
- e) rachunkowość kosztów i rachunkowość zarządczą;
- f) zarządzanie ryzykiem i kontrolę wewnętrzną;
- g) rewizję finansową i umiejętności zawodowe;
- h) wymogi prawne i standardy zawodowe dotyczących badania ustawowego i biegłych rewidentów;

▼ M3

- i) międzynarodowe standardy badania, o których mowa w art. 26;

▼ B

- j) etykę zawodową i niezależność.

▼ B

2. Sprawdzenie obejmuje również przynajmniej następujące przedmioty w zakresie, w jakim mają one znaczenie dla rewizji finansowej:

- a) prawo spółek i ład korporacyjny;
- b) prawo o postępowaniu upadłościowym i podobnych postępowaniach;
- c) prawo podatkowe;
- d) prawo cywilne i handlowe;
- e) prawo ubezpieczeń społecznych i prawo zatrudnienia;
- f) technologie informacyjne i systemy komputerowe;
- g) mikroekonomię, makroekonomię i ekonomię finansową;
- h) matematykę i statystykę;
- i) podstawowe zasady zarządzania finansowego podmiotów gospodarczych.

▼ M3**▼ B***Artykuł 9***Zwolnienia**

1. W drodze odstępstwa od art. 7 i 8, Państwo Członkowskie może postanowić, że osoba, która pomyślnie przeszła egzamin uniwersytecki lub równoważny lub posiada stopień uniwersytecki lub równorzędne kwalifikacje w jednym lub większej ilości przedmiotów, o których mowa w art. 8, może być zwolniona ze sprawdzenia wiedzy teoretycznej w zakresie przedmiotów objętych egzaminem lub stopniem.

2. W drodze odstępstwa od art. 7, Państwo Członkowskie może postanowić, że posiadacz stopnia uniwersyteckiego lub równoważnych kwalifikacji w jednym lub większej liczbie przedmiotów, o których mowa w art. 8, może być zwolniony ze sprawdzenia umiejętności stosowania w praktyce swojej wiedzy teoretycznej w zakresie takich przedmiotów, jeśli przeszedł praktyczne szkolenie w tym zakresie, potwierdzone egzaminem lub dyplomem uznanym przez to państwo.

*Artykuł 10***Szkolenie praktyczne****▼ M3**

1. W celu zapewnienia możliwości zastosowania wiedzy teoretycznej w praktyce, sprawdzenie której wchodzi w zakres egzaminu, praktykant ukończy co najmniej trzyletnie szkolenie praktyczne, między innymi w zakresie badania rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych lub podobnych sprawozdań finansowych. Co najmniej dwie trzecie takiego szkolenia praktycznego odbywa się u biegłego rewidenta lub w firmie audytorskiej zatwierdzonych w którymkolwiek państwie członkowskim.

▼ B

2. Państwa Członkowskie zapewnią, by całe szkolenie przeprowadzone było u osób dających odpowiednie gwarancje w zakresie zdolności do prowadzenia szkolenia praktycznego.

▼B*Artykuł 11***Uzyskanie kwalifikacji w drodze długoterminowego doświadczenia zawodowego**

Państwo Członkowskie może zatwierdzić jako biegłego rewidenta osobę, która nie spełnia warunków określonych w art. 6, jeśli osoba ta potrafi wykazać, że:

- a) wykonywała przez 15 lat działalność zawodową, która umożliwiła jej zdobycie wystarczającego doświadczenia w dziedzinie finansów, prawa i rachunkowości oraz zdała egzamin z zakresu kompetencji zawodowych, o którym mowa w art. 7; lub
- b) wykonywała przez siedem lat działalność zawodową w tych dziedzinach i dodatkowo przeszła szkolenie praktyczne, o którym mowa w art. 10, oraz zdała egzamin z zakresu kompetencji zawodowych, o którym mowa w art. 7.

*Artykuł 12***Połączenie szkolenia praktycznego i kształcenia teoretycznego**

1. Państwa Członkowskie mogą postanowić, że okresy kształcenia teoretycznego w dziedzinach, o których mowa w art. 8, zalicza się na poczet okresów wykonywania działalności zawodowej, o której mowa w art. 11, pod warunkiem że takie kształcenie jest potwierdzone egzaminem uznawanym przez dane państwo. Kształcenie takie trwa co najmniej jeden rok i nie może spowodować skrócenia okresu wykonywania działalności zawodowej o więcej niż cztery lata.

2. Okres wykonywania działalności zawodowej oraz szkolenia praktycznego nie może być krótszy od kursu kształcenia teoretycznego łącznie ze szkoleniem praktycznym, wymaganego w art. 10.

▼M3*Artykuł 13***Ustawiczne kształcenie**

Państwa członkowskie zapewniają, aby biegli rewidenty byli zobowiązani do udziału w odpowiednich programach kształcenia ustawicznego w celu utrzymania ich wiedzy teoretycznej, umiejętności i wartości zawodowych na odpowiednio wysokim poziomie oraz aby niespełnienie wymogu dotyczącego kształcenia ustawicznego podlegało odpowiednim karom, o których mowa w art. 30.

*Artykuł 14***Zatwierdzanie biegłych rewidentów z innego państwa członkowskiego**

1. Właściwe organy ustanawiają procedury zatwierdzania biegłych rewidentów, którzy zostali zatwierdzeni w innych państwach członkowskich. Procedury te nie wykraczają poza wymóg odbycia stażu adaptacyjnego zdefiniowanego w art. 3 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2005/36/WE Parlamentu Europejskiego i Rady ⁽¹⁾ lub zdania testu umiejętności zdefiniowanego w art. 3 ust. 1 lit. h) tej dyrektywy.

⁽¹⁾ Dyrektywa 2005/36/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 7 września 2005 r. w sprawie uznawania kwalifikacji zawodowych (Dz.U. L 255 z 30.9.2005, s. 22).

▼ M3

2. Przyjmujące państwo członkowskie decyduje, czy wnioskodawca ubiegający się o zatwierdzenie będzie podlegał wymogowi odbycia stażu adaptacyjnego, określonego w art. 3 ust. 1 lit. g) dyrektywy 2005/36/WE, czy też zdania testu umiejętności, określonego w ust. 1 lit. h) tego artykułu.

Staż adaptacyjny nie przekracza trzech lat, a wnioskodawca podlega ocenie.

Test umiejętności jest przeprowadzany w jednym z języków dopuszczonych przepisami dotyczącymi języka mającymi zastosowanie w danym przyjmującym państwie członkowskim. Obejmuje on wyłącznie odpowiednią wiedzę biegłego rewidenta w zakresie przepisów ustawowych i wykonawczych tego przyjmującego państwa członkowskiego w zakresie, w jakim dotyczą one badań ustawowych.

3. Właściwe organy współpracują w ramach KEONA w celu osiągnięcia zbieżności wymogów dotyczących stażu adaptacyjnego i testu umiejętności. Zwiększają one przejrzystość i przewidywalność wymogów. Współpracują z KEONA i właściwymi organami, o których mowa w art. 20 rozporządzenia (UE) nr 537/2014, w zakresie, w jakim zbieżność ta dotyczy ustawowego badania jednostek interesu publicznego.

▼ B

ROZDZIAŁ III

REJESTRACJA

*Artykuł 15***Rejestr publiczny****▼ M3**

1. Każde państwo członkowskie zapewnia, by biegli rewidenci i firmy audytorskie były wpisane do rejestru publicznego zgodnie z art. 16 i 17. W wyjątkowych okolicznościach państwa członkowskie mogą odstąpić od stosowania wymogów określonych w niniejszym artykule oraz art. 16 dotyczących ujawniania informacji, ale wyłącznie w zakresie niezbędnym do zmniejszenia bezpośredniego i znaczącego zagrożenia dla bezpieczeństwa osobistego jakichkolwiek osób.

▼ B

2. Państwa Członkowskie zapewniają, że każdy biegły rewident i każda firma audytorska są identyfikowani w rejestrze publicznym pod indywidualnym numerem. Rejestrowane informacje są gromadzone w rejestrze w formie elektronicznej i są publicznie dostępne w wersji elektronicznej.

3. Rejestr publiczny zawiera ponadto nazwę i adres właściwych władz odpowiedzialnych za zatwierdzanie, o którym mowa w art. 3, za zapewnienie jakości, o którym mowa w art. 29, za dochodzenia i sankcje wobec biegłych rewidentów i firm audytorskich, o których mowa w art. 30, oraz za nadzór publiczny, o którym mowa w art. 32.

▼B

4. Państwa Członkowskie zapewniają funkcjonowanie rejestru publicznego w pełnym zakresie nie później niż dnia 29 czerwca 2009 r.

*Artykuł 16***Rejestracja biegłych rewidentów**

1. W odniesieniu do biegłych rewidentów rejestr publiczny zawiera co najmniej następujące informacje:

- a) imię i nazwisko, adres i numer rejestracji;
- b) jeśli ma to zastosowanie, nazwę, adres, adres strony internetowej i numer rejestracji firm(-y) audytorskiej(-ich), przez którą(-e) biegły rewident jest zatrudniany lub z którą(-ymi) jest związany jako wspólnik bądź w inny sposób;
- c) każdą inną rejestrację(-cje) jako biegłego rewidenta przez właściwe władze innych Państw Członkowskich i jako biegłego rewidenta przez państwa trzecie, w tym nazwę(-y) władzy(władz) rejestrującej(-ych) oraz, jeśli ma to zastosowanie, numer(-y) rejestracji.

2. Biegli rewidenci z państwa trzeciego, zarejestrowani zgodnie z art. 45 są wskazywani w rejestrze wyraźnie jako tacy, a nie jako biegli rewidenci.

*Artykuł 17***Rejestracja firm audytorskich**

1. W odniesieniu do firm audytorskich rejestr publiczny zawiera przynajmniej następujące informacje:

- a) nazwę, adres i numer rejestracji;
- b) formę prawną;
- c) informacje kontaktowe, główną osobę do kontaktów oraz, gdzie ma to zastosowanie, adres strony internetowej;
- d) adres każdego biura w danym Państwie Członkowskim;
- e) nazwiska i numery rejestracji wszystkich biegłych rewidentów zatrudnianych przez firmę audytorską lub związanych z nią w charakterze wspólnika lub w inny sposób;
- f) nazwiska i adresy służbowe wszystkich właścicieli i udziałowców;
- g) nazwiska i adresy służbowe wszystkich członków organu administracyjnego bądź zarządzającego;
- h) jeśli ma to zastosowanie, członkostwo w sieci oraz wykaz nazwisk i adresów firm członkowskich oraz podmiotów powiązanych lub wskazanie miejsca, gdzie takie informacje są publicznie dostępne;
- i) wszystkie inne rejestracje jako firma audytorska przez właściwe władze innych Państw Członkowskich oraz jako jednostka audytorska przez państwa trzecie, w tym nazwę(-y) organu(-ów) rejestrującego(-ych) oraz, jeśli ma to zastosowanie, numer(-y) rejestracji;

▼M3

j) jeśli ma to zastosowanie, informację, czy firma audytorska została zarejestrowana zgodnie z art. 3a ust. 3.

▼B

2. Jednostki audytorskie z państwa trzeciego, zarejestrowane zgodnie z art. 45, są wskazane w rejestrze wyraźnie jako takie, a nie jako firmy audytorskie.

*Artykuł 18***Aktualizacja informacji w rejestrze**

Państwa Członkowskie zapewniają, aby biegli rewidenci i firmy audytorskie bez zbędnej zwłoki zgłaszali/zgłaszały właściwym władzom odpowiedzialnym za rejestr publiczny wszelkie zmiany dotyczące informacji zawartych w rejestrze publicznym. Po otrzymaniu zgłoszenia rejestr publiczny jest aktualizowany bez zbędnej zwłoki.

*Artykuł 19***Odpowiedzialność za informacje zawarte w rejestrze**

Informacje przekazane odpowiednim właściwym władzom zgodnie z art. 16, 17 i 18 podpisane są przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską. W przypadku gdy właściwa władza przewiduje udostępnianie tych informacji drogą elektroniczną, można to zrobić na przykład przy pomocy podpisu elektronicznego określonego w art. 2 pkt 1 dyrektywy 1999/93/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 13 grudnia 1999 r. w sprawie wspólnotowych ram w zakresie podpisów elektronicznych ⁽¹⁾.

*Artykuł 20***Język**

1. Informacje wpisane do rejestru publicznego są sporządzone w jednym z języków dopuszczonych przez przepisy dotyczące języka obowiązujące w danym Państwie Członkowskim.

2. Państwa Członkowskie mogą zezwolić dodatkowo, aby informacje te były wpisane do rejestru publicznego w innym języku(-ach) urzędowym(-ych) Wspólnoty. Państwa Członkowskie mogą wprowadzić wymóg uwierzytelniania tłumaczeń tych informacji.

We wszystkich przypadkach dane Państwo Członkowskie zapewnia, aby w rejestrze znalazła się informacja, czy tłumaczenie jest uwierzytelnione, czy nie.

ROZDZIAŁ IV

ETYKA ZAWODOWA, NIEZALEŻNOŚĆ, OBIEKTYWIZM, POUFNOŚĆ I TAJEMNICA ZAWODOWA*Artykuł 21***▼M3****Etyka zawodowa i zawodowy sceptycyzm****▼B**

1. Państwa Członkowskie zapewniają, by wszyscy biegli rewidenci i firmy audytorskie podlegali zasadom etyki zawodowej, obejmującej co najmniej ich działanie w interesie publicznym, ich uczciwość i obiektywizm oraz ich kompetencje zawodowe i należyta staranność.

⁽¹⁾ Dz.U. L 13 z 19.1.2000, str. 12.

▼ **M3**

2. Państwa członkowskie zapewniają, by przy przeprowadzaniu badania ustawowego biegły rewident lub firma audytorska zachowywali zawodowy sceptycyzm w trakcie całego badania, uznając możliwość zaistnienia istotnych zniekształceń wskutek faktów lub zachowania wskazujących na nieprawidłowości, w tym oszustwo lub błąd, bez względu na wcześniejsze doświadczenia biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej dotyczące uczciwości i rzetelności kierownictwa badanej jednostki oraz osób odpowiedzialnych za zarządzanie tą jednostką.

Biegły rewident lub firma audytorska zachowują zawodowy sceptycyzm w szczególności przy ocenie szacunków kierownictwa dotyczących wartości godziwej i utraty wartości aktywów, jak również szacunków dotyczących rezerw oraz przyszłych przepływów pieniężnych, mających znaczenie dla zdolności badanej jednostki do kontynuowania działalności.

Do celów niniejszego artykułu „zawodowy sceptycyzm” oznacza postawę polegającą na krytycznym nastawieniu, czujności wobec warunków mogących wskazywać na ewentualne zniekształcenia spowodowane błędem lub oszustwem oraz krytyczną ocenę dowodów wykorzystywanych w badaniu.

▼ **B***Artykuł 22***Niezależność i obiektywizm**▼ **M3**

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby — przy przeprowadzaniu badania ustawowego — biegły rewident lub firma audytorska czy jakkolwiek osoba fizyczna mogąca bezpośrednio lub pośrednio wpłynąć na wynik badania ustawowego, byli niezależni od badanej jednostki i nie brali udziału w procesie decyzyjnym badanej jednostki.

Niezależność jest wymagana co najmniej zarówno w okresie objętym badanym sprawozdaniem finansowym, jak i w okresie przeprowadzania badania ustawowego.

Państwa członkowskie zapewniają, aby biegły rewident lub firma audytorska podejmowali wszystkie racjonalne kroki w celu zapewnienia, aby przy przeprowadzaniu badania ustawowego na ich niezależność nie wpływał żaden rzeczywisty ani potencjalny konflikt interesów, relacje gospodarcze ani inne bezpośrednie lub pośrednie relacje związane z udziałem biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej przeprowadzających badanie ustawowe ani, gdzie jest to stosowne, z udziałem ich sieci, kierownictwa, biegłych rewidentów, pracowników, innych osób fizycznych, z których usług korzysta lub które kontroluje biegły rewident lub firma audytorska, ani innych osób bezpośrednio lub pośrednio powiązanych z biegłym rewidentem lub firmą audytorską stosunkiem kontroli.

Biegły rewident lub firma audytorska nie przeprowadzają badania ustawowego, jeżeli istnieje jakiegokolwiek zagrożenie wystąpienia kontroli własnej działalności, interesu własnego, występowania w czyimś interesie, zażyłości lub zastraszenia, spowodowanych stosunkiem finansowym, osobistym, gospodarczym, zatrudnienia lub innym pomiędzy:

— biegłym rewidentem, firmą audytorską, jej siecią czy jakkolwiek osobą fizyczną mogącą wpłynąć na wynik badania ustawowego a

▼ M3

— badaną jednostką,

w wyniku którego obiektywna, racjonalna i poinformowana osoba trzecia, przy uwzględnieniu zastosowanych zabezpieczeń, mogłaby wywnioskować, że niezależność biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej jest zagrożona.

2. Państwa członkowskie zapewniają, aby biegły rewident, firma audytorska, kluczowi partnerzy firmy audytorskiej, ich pracownicy oraz każda osoba fizyczna, z której usług korzysta lub które kontroluje dany biegły rewident lub firma audytorska, i która bierze bezpośredni udział w czynnościach w zakresie badania ustawowego, a także osoby będące z nimi w bliskich stosunkach w rozumieniu art. 1 pkt 2 dyrektywy Komisji 2004/72/WE ⁽¹⁾, nie posiadały ani nie czerpały istotnych i bezpośrednich korzyści z jakichkolwiek transakcji jakimikolwiek instrumentami finansowymi wyemitowanymi, gwarantowanymi lub w inny sposób wspieranymi przez jakąkolwiek badaną jednostkę objętą wykonywanymi przez nich czynnościami w zakresie badania ustawowego, ani nie uczestniczyły w takich transakcjach, z wyjątkiem udziałów posiadanych pośrednio poprzez zdywersyfikowane programy zbiorowego inwestowania, w tym zarządzane fundusze, takie jak fundusze emerytalne lub ubezpieczenia na życie.

▼ B

3. Państwa Członkowskie zapewniają, aby biegły rewident lub firma audytorska dokumentowali w dokumentacji roboczej z badania wszystkie znaczące zagrożenia dla swej niezależności oraz zabezpieczenia, zastosowane w celu złagodzenia tych zagrożeń.

▼ M3

4. Państwa członkowskie zapewniają, aby osoby lub firmy, o których mowa w ust. 2, nie uczestniczyły w określaniu wyniku badania ustawowego żadnej konkretnej badanej jednostki ani w inny sposób nie wpływały na ten wynik, jeżeli:

- a) posiadają instrumenty finansowe badanej jednostki, z wyjątkiem udziałów posiadanych pośrednio poprzez zdywersyfikowane programy zbiorowego inwestowania;
- b) posiadają instrumenty finansowe dowolnej jednostki powiązanej z badaną jednostką, których posiadanie może spowodować lub może być powszechnie postrzegane jako powodujące konflikt interesów, z wyjątkiem udziałów posiadanych pośrednio poprzez zdywersyfikowane programy zbiorowego inwestowania;
- c) w okresie, o którym mowa w ust. 1, pozostawały z badaną jednostką w stosunku pracy, stosunku gospodarczym lub innym stosunku, który może spowodować lub może być powszechnie postrzegany jako powodujący konflikt interesów.

5. Osoby lub firmy, o których mowa w ust. 2, nie żądają ani nie przyjmują prezentów pieniężnych i niepieniężnych ani przysług od badanej jednostki ani żadnej jednostki z nią powiązanej, chyba że obiektywna, racjonalna i poinformowana osoba trzecia uznałaby ich wartość za niewielką lub nieistotną.

⁽¹⁾ Dyrektywa Komisji 2004/72/WE z dnia 29 kwietnia 2004 r. wykonująca dyrektywę 2003/6/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w zakresie dopuszczalnych praktyk rynkowych, definicji informacji wewnętrznej w odniesieniu do towarowych instrumentów pochodnych, sporządzania list osób mających dostęp do informacji wewnętrznych, powiadamiania o transakcjach związanych z zarządem oraz powiadamiania o podejrzanych transakcjach (Dz.U. L 162 z 30.4.2004, s. 70).

▼ **M3**

6. Jeżeli w okresie objętym sprawozdaniami finansowymi badana jednostka zostanie przejęta przez inną jednostkę, połączy się z inną jednostką lub przejmie inną jednostkę, biegły rewident lub firma audytorska określa ją i oceniają wszelkie obecne lub niedawne interesy lub stosunki z taką jednostką, w tym wszelkie usługi niebędące badaniem świadczone na rzecz tej jednostki, które, z uwzględnieniem dostępnych zabezpieczeń, mogłyby zagrozić niezależności biegłego rewidenta i zdolności do kontynuowania badania ustawowego po dacie, w której połączenie lub przejęcie weszły w życie.

Najszybciej jak to możliwe, a w każdym przypadku w ciągu trzech miesięcy, biegły rewident lub firma audytorska podejmują wszelkie kroki, które mogą być konieczne dla zakończenia wszelkich obecnych interesów lub stosunków, które zagrażałyby ich niezależności, oraz w miarę możliwości przyjmują zabezpieczenia służące zminimalizowaniu zagrożeń dla niezależności wynikających z uprzednich i obecnych interesów i stosunków.

*Artykuł 22a***Zatrudnianie przez badane jednostki byłych biegłych rewidentów lub pracowników biegłych rewidentów lub firm audytorskich**

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby biegły rewident lub kluczowy partner firmy audytorskiej prowadzący badanie ustawowe w imieniu firmy audytorskiej, przed upływem przynajmniej jednego roku lub, w przypadku badania ustawowego jednostek interesu publicznego, przed upływem co najmniej dwóch lat od zaprzestania działalności w charakterze biegłego rewidenta lub kluczowego partnera firmy audytorskiej w związku z danym zleceniem badania:

- a) nie zajęli kluczowego stanowiska kierowniczego w badanej jednostce;
- b) w stosownych przypadkach, nie objęli funkcji członka komitetu ds. audytu badanej jednostki lub, w przypadku braku takiego komitetu, organu pełniącego funkcje równoważne funkcjom komitetu ds. audytu;
- c) nie objęli funkcji niewykonawczego członka organu administracyjnego lub członka organu nadzorczego badanej jednostki.

2. Państwa członkowskie zapewniają, by pracownicy i partnerzy inni niż kluczowi partnerzy biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej przeprowadzający badanie ustawowe, jak również wszelkie inne osoby fizyczne, z których usług korzysta lub które kontroluje dany biegły rewident lub firma audytorska, nie mogą — przed upływem przynajmniej jednego roku od bezpośredniego udziału tych osób w zleceniu badania ustawowego — podejmować żadnych obowiązków, o których mowa w ust. 1 lit. a), b) i c), w przypadku gdy pracownicy ci, partnerzy lub inne osoby fizyczne są osobiście zatwierdzeni jako biegli rewidenty.

*Artykuł 22b***Przygotowanie do badania ustawowego i ocena zagrożeń dla niezależności**

Państwa członkowskie zapewniają, aby przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia badania ustawowego biegły rewident lub firma audytorska ocenili i udokumentowali następujące kwestie:

— czy spełniają wymogi art. 22 niniejszej dyrektywy,

▼ M3

- czy istnieją zagrożenia dla ich niezależności oraz zabezpieczenia zastosowane w celu ograniczenia tych zagrożeń,
- czy dysponują kompetentnymi pracownikami, czasem i zasobami umożliwiającymi odpowiednie przeprowadzenie badania,
- czy, w przypadku firmy audytorskiej, kluczowy partner firmy audytorskiej został zatwierdzony jako biegły rewident w państwie członkowskim, w którym wymagane jest badanie ustawowe.

Państwa członkowskie mogą przewidzieć uproszczone wymogi w przypadku badań, o których mowa w art. 2 pkt 1 lit. b) i c).

▼ B*Artykuł 23***Poufność i tajemnica zawodowa**

1. Państwa Członkowskie zapewniają, aby wszystkie informacje i dokumenty, do których biegły rewident lub firma audytorska ma dostęp w trakcie przeprowadzania badania ustawowego, były chronione na podstawie odpowiednich przepisów dotyczących poufności i tajemnicy zawodowej.

▼ M3

2. Przepisy dotyczące poufności i tajemnicy zawodowej odnoszące się do biegłych rewidentów lub firm audytorskich nie mogą stanowić przeszkody dla wykonania przepisów niniejszej dyrektywy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

3. W przypadku zastąpienia jednego biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej innym biegłym rewidentem lub firmą audytorską, zastępowany biegły rewident lub firma audytorska zapewniają nowemu biegłemu rewidentowi lub firmie audytorskiej dostęp do wszelkich właściwych informacji na temat badanej jednostki i ostatniego badania tej jednostki.

▼ B

4. Biegły rewident lub firma audytorska, która zaprzestała wykonywać określone zlecenie badania, jak również były biegły rewident lub firma audytorska nadal podlegają przepisom ust. 1 i 2 w odniesieniu do tego zlecenia badania.

▼ M3

5. W przypadku gdy biegły rewident lub firma audytorska przeprowadza badanie ustawowe jednostki należącej do grupy, której jednostka dominująca znajduje się w państwie trzecim, zasady dotyczące poufności i tajemnicy zawodowej, o których mowa w ust. 1 niniejszego artykułu, nie mogą stanowić przeszkody dla przekazywania przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską stosownej dokumentacji dotyczącej wykonanej pracy w zakresie badania biegłemu rewidentowi grupy w państwie trzecim, jeżeli dokumentacja ta jest konieczna do przeprowadzenia badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostki dominującej.

Biegły rewident lub firma audytorska przeprowadzający badanie ustawowe jednostki, która wyemitowała papiery wartościowe w państwie trzecim lub która jest częścią grupy wydającej ustawowe skonsolidowane sprawozdania finansowe w państwie trzecim, mogą przekazać posiadaną dokumentację roboczą z badania lub inne posiadane dokumenty związane z badaniem tej jednostki do właściwych organów w stosownych państwach trzecich wyłącznie na warunkach określonych w art. 47.

▼ **M3**

Przekazywanie informacji biegłemu rewidentowi grupy w państwie trzecim musi być zgodne z przepisami rozdziału IV dyrektywy 95/46/WE i z mającymi zastosowanie przepisami krajowymi w zakresie ochrony danych osobowych.

▼ **B***Artykuł 24*

**Niezależność i obiektywizm biegłych rewidentów
przeprowadzających badanie ustawowe w imieniu firm
audytorskich**

Państwa Członkowskie zapewniają, aby właściciele lub wspólnicy firmy audytorskiej, jak również członkowie organów administracyjnych, zarządzających i nadzorczych takiej firmy lub firmy powiązanej, nie ingerowali w przeprowadzanie badania ustawowego w jakikolwiek sposób zagrażający niezależności i obiektywizmowi biegłego rewidenta, który przeprowadza badanie ustawowe w imieniu firmy audytorskiej.

▼ **M3***Artykuł 24a*

Organizacja wewnętrzna biegłych rewidentów i firm audytorskich

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby biegły rewident lub firma audytorska spełniali następujące wymogi organizacyjne:

- a) firma audytorska ustanawia odpowiednie polityki i procedury w celu zapewnienia, by jej właściciele lub udziałowcy, jak również członkowie organów administracyjnych, zarządzających i nadzorczych tej firmy lub firmy powiązanej, nie ingerowali w przeprowadzanie badania ustawowego w żaden sposób zagrażający niezależności i obiektywizmowi biegłego rewidenta przeprowadzającego badanie ustawowe w imieniu firmy audytorskiej;
- b) biegły rewident lub firma audytorska posiadają solidne procedury administracyjne i rachunkowe, mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości, skuteczne procedury oceny ryzyka oraz skuteczne rozwiązania w zakresie kontroli i zabezpieczeń na potrzeby systemów przetwarzania informacji.

Te mechanizmy wewnętrznej kontroli jakości muszą być zaprojektowane w sposób zapewniający przestrzeganie decyzji i procedur na wszystkich szczeblach firmy audytorskiej lub struktury roboczej biegłego rewidenta;

- c) biegły rewident lub firma audytorska ustanawiają odpowiednie polityki i procedury w celu zapewnienia, aby ich pracownicy i wszelkie inne osoby fizyczne, z których usług korzystają lub które kontrolują i które biorą bezpośredni udział w czynnościach w zakresie badania ustawowego, posiadali odpowiednią wiedzę i doświadczenie w zakresie przydzielonych im obowiązków;
- d) biegły rewident lub firma audytorska ustanawiają odpowiednie polityki i procedury w celu zapewnienia, by zlecenie ważnych funkcji badania w ramach outsourcingu nie odbywało się w sposób pogarszający jakość wewnętrznej kontroli jakości biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej oraz ograniczający możliwość sprawowania przez właściwe organy nadzoru nad przestrzeganiem przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską obowiązków ustanowionych w niniejszej dyrektywie i, w stosownych przypadkach, w rozporządzeniu (UE) nr 537/2014;

▼ **M3**

- e) biegły rewident lub firma audytorska ustanawiają odpowiednie i skuteczne rozwiązania organizacyjne i administracyjne dla zapobiegania wszelkim zagrożeniom dla ich niezależności, o których mowa w art. 22, 22a i 22b, a także dla ich wykrywania i eliminowania lub zarządzania nimi oraz ich ujawniania;
- f) biegły rewident lub firma audytorska ustanawiają odpowiednie polityki i procedury przeprowadzania badań ustawowych, szkolenia, nadzorowania i oceniania działań pracowników oraz organizowania struktury zbioru dokumentacji z badania, o której mowa w art. 24b ust. 5;
- g) biegły rewident lub firma audytorska ustanawiają system wewnętrznej kontroli jakości dla zapewnienia jakości badań ustawowych.

System kontroli jakości obejmuje przynajmniej polityki i procedury opisane w lit. f). W przypadku firmy audytorskiej odpowiedzialność za system wewnętrznej kontroli jakości spoczywa na osobie posiadającej uprawnienia biegłego rewidenta;

- h) biegły rewident lub firma audytorska wykorzystują odpowiednie systemy, zasoby i procedury dla zapewnienia ciągłości i regularności w wykonywaniu czynności w zakresie badania ustawowego;
- i) biegły rewident lub firma audytorska ustanawiają także odpowiednie i skuteczne rozwiązania organizacyjne i administracyjne dotyczące postępowania w przypadku incydentów mających lub mogących mieć poważne skutki dla rzetelności czynności podejmowanych przez nich w zakresie badania ustawowego oraz dokumentowania takich incydentów;
- j) biegły rewident lub firma audytorska posiadają odpowiednią politykę wynagrodzeń, w tym politykę udziału w zyskach, określającą dostateczne zachęty do osiągnięcia lepszych wyników celem zapewnienia jakości badania. W szczególności kwota przychodów, które biegły rewident lub firma audytorska uzyskują ze świadczenia badanej jednostce usług niebędących badaniem, nie stanowi części oceny wyników i wynagrodzenia żadnej osoby zaangażowanej w prowadzenie badania lub mogącej na nie wpłynąć;
- k) biegły rewident lub firma audytorska monitorują i oceniają adekwatność i skuteczność swoich systemów, mechanizmów wewnętrznej kontroli jakości oraz rozwiązań wprowadzonych zgodnie z niniejszą dyrektywą i, w stosownych przypadkach, rozporządzeniem (UE) nr 537/2014, a także podejmują odpowiednie środki reagowania na ewentualne uchybienia. W szczególności biegły rewident lub firma audytorska przeprowadzają coroczną ocenę systemu wewnętrznej kontroli jakości, o którym mowa w lit. g). Biegły rewident lub firma audytorska przechowują dokumentacje ustaleń z tej oceny oraz wszelkich proponowanych środków mających na celu zmianę systemu wewnętrznej kontroli jakości.

Polityki i procedury, o których mowa w akapicie pierwszym, są dokumentowane i przekazywane pracownikom biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej.

Państwa członkowskie mogą przewidzieć uproszczone wymogi dla badań, o których mowa w art. 2 pkt 1 lit. b) i c).

▼ **M3**

Zlecenie funkcji badania w drodze outsourcingu, o czym mowa w lit. d) niniejszego ustępu, nie ma wpływu na odpowiedzialność biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej wobec badanej jednostki.

2. Przy spełnianiu wymogów określonych w ust. 1 niniejszego artykułu biegły rewident lub firma audytorska uwzględniają skalę i stopień złożoności swoich działań.

Biegły rewident lub firma audytorska są w stanie wykazać wobec właściwych organów, że polityki i procedury mające zapewnić taką zgodność z przepisami są odpowiednie w stosunku do skali i stopnia złożoności czynności wykonywanych przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską.

*Artykuł 24b***Organizacja pracy**

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku gdy badanie ustawowe jest przeprowadzane przez firmę audytorską, firma ta wyznaczała przynajmniej jednego swojego kluczowego partnera. Firma audytorska zapewnia swojemu kluczowemu partnerowi (swoim kluczowym partnerom) dostateczne zasoby i personel posiadający konieczne kompetencje i możliwości dla właściwego wykonania swoich obowiązków.

Zapewnienie jakości badania, niezależności i kompetencji to główne kryteria, którymi kieruje się firma audytorska przy wyborze i wyznaczeniu swojego kluczowego partnera lub swoich kluczowych partnerów.

Kluczowy partner lub kluczowi partnerzy firmy audytorskiej biorą czynny udział w przeprowadzaniu badania ustawowego.

2. Przy przeprowadzaniu badania ustawowego biegły rewident poświęca wystarczająco dużo czasu na dane zlecenie i przeznacza dostateczne zasoby w celu właściwego wypełnienia swoich obowiązków.

3. Państwa członkowskie zapewniają, aby biegły rewident lub firma audytorska przechowywali dokumentację dotyczącą wszelkich naruszeń przepisów niniejszej dyrektywy i, w stosownych przypadkach, rozporządzenia (UE) nr 537/2014. Państwa członkowskie mogą zwolnić biegłych rewidentów i firmy audytorskie z tego obowiązku w przypadku niewielkich naruszeń. Biegli rewidenty i firmy audytorskie przechowują również dokumentację dotyczącą wszelkich skutków takich naruszeń, w tym środków podjętych w celu zaradzenia im oraz środków podjętych w celu zmiany ich systemu wewnętrznej kontroli jakości. Biegły rewident lub firma audytorska sporządzają sprawozdanie roczne, które zawiera przegląd wszystkich takich podjętych środków, i przekazują to sprawozdanie do wiadomości personelowi.

W przypadku gdy biegły rewident lub firma audytorska zwracają się do ekspertów zewnętrznych o poradę, dokumentują to zapytanie wraz z otrzymaną poradą.

4. Biegły rewident lub firma audytorska przechowują dokumentację klienta. Dokumentacja ta zawiera następujące dane o każdym kliencie, na rzecz którego wykonują badania:

- a) nazwa, adres i miejsce prowadzenia działalności;
- b) w przypadku firmy audytorskiej — nazwę kluczowego partnera firmy audytorskiej lub kluczowych partnerów firmy audytorskiej;

▼ M3

c) wynagrodzenie pobrane z tytułu przeprowadzenia badania ustawowego oraz wynagrodzenie pobrane z tytułu innych usług w każdym roku obrotowym.

5. Biegły rewident lub firma audytorska tworzą zbiór dokumentacji z badania dla każdego badania ustawowego.

Biegły rewident lub firma audytorska dokumentują przynajmniej dane zarejestrowane na mocy art. 22b ust. 1 niniejszej dyrektywy i, w stosownych przypadkach, art. 6–8 rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

Biegły rewident lub firma audytorska zachowują wszelkie inne istotne dane i dokumenty uzupełniające sprawozdanie, o którym mowa w art. 28 niniejszej dyrektywy, i, w stosownych przypadkach, art. 10 i 11 rozporządzenia (UE) 537/2014, oraz do celów monitorowania zgodności z niniejszą dyrektywą i innymi mającymi zastosowanie wymogami prawnymi.

Zbiór dokumentacji z badania jest zamykany nie później niż 60 dni po dacie podpisania sprawozdania z badania, o którym mowa w art. 28 niniejszej dyrektywy, i, w stosownych przypadkach, art. 10 rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

6. Biegły rewident lub firma audytorska przechowują dokumentację wszystkich skarg złożonych na piśmie i dotyczących wykonania przeprowadzonych badań ustawowych.

7. Państwa członkowskie mogą ustanowić uproszczone wymogi w odniesieniu do ust. 3 i 6 dla badań, o których mowa w art. 2 pkt 1 lit. b) i c).

▼ B*Artykuł 25***Wynagrodzenie za badanie**

Państwa Członkowskie zapewniają istnienie stosownych przepisów, które przewidują że wynagrodzenia za badania ustawowe:

- a) nie są uzależnione ani kształtowane przez świadczenie dodatkowych usług na rzecz badanej jednostki;
- b) nie mają w żadnej mierze charakteru warunkowego.

▼ M3*Artykuł 25a***Zakres badania ustawowego**

Bez uszczerbku dla wymogów w zakresie sprawozdawczości, o których mowa w art. 28 niniejszej dyrektywy i, w stosownych przypadkach, art. 10 i 11 rozporządzenia (UE) nr 537/2014, zakres badania ustawowego nie obejmuje zapewnienia co do przyszłej rentowności badanej jednostki ani efektywności lub skuteczności prowadzenia spraw jednostki przez jej organ zarządzający lub administracyjny obecnie lub w przyszłości.

▼B

ROZDZIAŁ V

**STANDARDY REWIZJI FINANSOWEJ I SPRAWOZDAWCZOŚĆ
Z BADANIA****▼M3***Artykuł 26***Standardy badania**

1. Państwa członkowskie wymagają od biegłych rewidentów i firm audytorskich prowadzenia badań ustawowych zgodnie z międzynarodowymi standardami badania przyjętymi przez Komisję zgodnie z ust. 3.

Państwa członkowskie mogą stosować krajowe standardy, procedury lub wymogi dotyczące badania, dopóki Komisja nie przyjmie międzynarodowego standardu badania obejmującego tę samą kwestię.

2. Do celów ust. 1 „międzynarodowe standardy badani” oznaczają Międzynarodowe Standardy Badania (MSB), Międzynarodowy Standard Kontroli Jakości (ISQC 1) oraz inne powiązane standardy wydane przez Międzynarodową Federację Księgowych (IFAC) za pośrednictwem Rady Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych (IAASB), w zakresie, w jakim odnoszą się one do badań ustawowych.

3. Komisja jest uprawniona do przyjmowania za pomocą aktów delegowanych zgodnie z art. 48a międzynarodowych standardów badania, o których mowa w ust. 1, w dziedzinie praktyki audytorskiej, niezależności i mechanizmów wewnętrznej kontroli jakości biegłych rewidentów i firm audytorskich do celów stosowania tych standardów w Unii.

Komisja może przyjąć międzynarodowe standardy badania jedynie w przypadku, gdy:

- a) zostały opracowane z uwzględnieniem prawidłowej, należytej procedury, nadzoru publicznego i przejrzystości i są ogólnie uznawane w skali międzynarodowej;
- b) przyczyniają się do osiągnięcia wysokiego poziomu wiarygodności i jakości rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych zgodnie z zasadami określonymi w art. 4 ust. 3 dyrektywy 2013/34/UE;
- c) sprzyjają wspólnemu dobru Unii; oraz
- d) nie zmieniają żadnych wymogów niniejszej dyrektywy ani nie uzupełniają żadnych z jej wymogów, poza wymogami określonymi w rozdziale IV oraz art. 27 i 28.

4. Niezależnie od ust. 1 akapit drugi państwa członkowskie mogą wprowadzać procedury lub wymogi dotyczące badania jako uzupełnienie międzynarodowych standardów badania przyjętych przez Komisję jedynie:

- a) wtedy, gdy te procedury lub wymogi dotyczące badania są konieczne, by nadać moc obowiązującą krajowym wymogom prawnym związanym z zakresem badań ustawowych; lub
- b) w niezbędnym zakresie po to, by zwiększyć wiarygodność i jakość sprawozdań finansowych.

Państwa członkowskie przekazują procedury lub wymogi dotyczące badania Komisji co najmniej trzy miesiące przed ich wejściem w życie lub, w przypadku wymogów już obowiązujących w momencie przyjęcia danego międzynarodowego standardu badania, nie później niż w terminie trzech miesięcy od przyjęcia stosownego międzynarodowego standardu badania.

▼ M3

5. W przypadku gdy państwo członkowskie wymaga badania ustawowego małych jednostek, może wprowadzić przepis, zgodnie z którym stosowanie standardów badania, o których mowa w ust. 1, będzie proporcjonalne do skali i stopnia złożoności działań takich jednostek. Państwa członkowskie mogą podejmować środki, aby zapewnić proporcjonalne stosowanie standardów badania do badań ustawowych małych jednostek.

*Artykuł 27***Badania ustawowe skonsolidowanych sprawozdań finansowych**

1. Państwa członkowskie zapewniają, aby w przypadku badania ustawowego skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy przedsiębiorstw:

- a) w odniesieniu do skonsolidowanych sprawozdań finansowych biegły rewident grupy ponosił pełną odpowiedzialność za sprawozdanie z badania, o którym mowa w art. 28 niniejszej dyrektywy i, w stosownych przypadkach, art. 10 rozporządzenia (UE) nr 537/2014, a także w stosownych przypadkach za dodatkowe sprawozdanie dla komitetu ds. audytu, o którym mowa w art. 11 tego rozporządzenia;
- b) biegły rewident grupy oceniał pracę w zakresie badania wykonaną przez biegłego (-ych) rewidenta(-ów) pochodzącego(-ych) z państwa trzeciego lub biegłego(-ych) rewidenta(-ów) i jednostkę(-i) audytorską(-ie) pochodzącą(-e) z państwa trzeciego lub firmę(-y) audytorską(-ie) do celów badania grupy, a także dokumentował charakter, terminy i zakres prac tych rewidentów, w tym w stosownych przypadkach dokonany przez rewidenta grupy przegląd odpowiednich części dokumentacji z badania tych rewidentów;
- c) biegły rewident grupy dokonał przeglądu pracy w zakresie badania wykonanej przez biegłego(-ych) rewidenta(-ów) pochodzącego(-ych) z państwa trzeciego lub biegłego(-ych) rewidenta(-ów) i jednostkę(-i) audytorską(-ie) pochodzącą(-e) z państwa trzeciego lub firmę(-y) audytorską(-ie) do celów badania grupy oraz dokumentował tę pracę.

Dokumentacja zachowana przez biegłego rewidenta grupy musi umożliwiać odpowiedniemu właściwemu organowi przeprowadzenie przeglądu pracy biegłego rewidenta grupy.

Do celów niniejszego ustępu akapit pierwszy lit. c) biegły rewident grupy występuje o zgodę danego(-ych) biegłego(-ych) rewidenta(-ów) pochodzącego(-ych) z państwa trzeciego lub biegłego(-ych) rewidenta(-ów), jednostki(-ek) audytorskiej(-ich) pochodzącej(-ych) z państwa trzeciego lub firmy(firm) audytorskiej(-ich) na przekazanie odnośnej dokumentacji w trakcie przeprowadzania badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, jako warunek umożliwiający biegłemu rewidentowi grupy poleganie na wynikach prac wykonanych przez tego(tych) biegłego(-ych) rewidenta(-ów) pochodzącego(-ych) z państwa trzeciego lub biegłego(-ych) rewidenta(-ów) oraz tę(te) jednostkę(-i) audytorską(-ie) pochodzącą(-e) z państwa trzeciego lub firmę(-y) audytorską(-ie).

2. W przypadku gdy biegły rewident grupy nie ma możliwości przestrzegania przepisów ust. 1 akapit pierwszy lit. c), podejmuje on stosowne środki i informuje odpowiedni właściwy organ.

Środki te — stosownie do sytuacji — obejmują przeprowadzenie dodatkowej pracy w zakresie badania w ramach badania ustawowego, bezpośrednio albo poprzez zlecenie takich zadań w ramach outsourcingu, w odnośnej jednostce zależnej.

▼ M3

3. W przypadku gdy biegły rewident grupy podlega kontroli zapewnienia jakości lub dochodzeniu dotyczącemu badania ustawowego skonsolidowanych sprawozdań finansowych grupy przedsiębiorstw, biegły rewident grupy na żądanie udostępnia właściwemu organu posiadaną przez siebie odnośną dokumentację dotyczącą pracy w zakresie badania wykonanej do celów badania grupy przez odpowiednio biegłego(-ych) rewidenta(-ów) pochodzącego(-ych) z państwa trzeciego lub biegłego(-ych) rewidenta(-ów) oraz jednostkę(-i) audytorską(-ie) pochodzącą(-e) z państwa trzeciego lub firmę(-y) audytorską(-ie), w tym wszelką dokumentację roboczą odnoszącą się do badania grupy.

Właściwy organ może zgodnie z art. 36 zwrócić się do odpowiednich właściwych organów o dodatkową dokumentację dotyczącą pracy w zakresie badania wykonanej przez biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub firmę(-y) audytorską(-ie) do celów badania grupy.

W przypadku gdy jednostka dominująca lub jednostka zależna należąca do grupy przedsiębiorstw jest badana przez biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub jednostkę(-i) audytorską(-ie) pochodzących z państwa trzeciego, właściwy organ może zwrócić się o dodatkową dokumentację dotyczącą pracy w zakresie badania wykonanej przez biegłego(-ych) rewidenta(-ów) pochodzącego(-ych) z państwa trzeciego lub jednostkę(-i) audytorską(-ie) pochodzącą(-e) z państwa trzeciego do odpowiednich właściwych organów z państw trzecich z wykorzystaniem ustaleń roboczych, o których mowa w art. 47.

W drodze odstępstwa od akapitu trzeciego, w przypadku gdy jednostka dominująca lub jednostka zależna należąca do grupy przedsiębiorstw jest badana przez biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub jednostkę(-i) audytorską(-ie) pochodzących(-e) z państwa trzeciego nieposiadającego ustaleń roboczych, o których mowa w art. 47, biegły rewident grupy na żądanie odpowiada również za zapewnienie należytego dostarczenia dodatkowej dokumentacji dotyczącej pracy w zakresie badania wykonanej przez biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub jednostkę(-i) audytorską(-ie) pochodzących z państwa trzeciego, w tym dokumentacji roboczej odnoszącej się do badania grupy. Aby zapewnić dostarczenie takich dokumentów, biegły rewident grupy zatrzymuje egzemplarz takiej dokumentacji lub ewentualnie uzgadnia z rewidentem(-ami) lub jednostką(-ami) audytorską(-imi) pochodzącymi z państwa trzeciego swój odpowiedni i nieograniczony do niej dostęp na żądanie lub podejmuje wszelkie inne stosowne działania. W przypadku gdy dokumentacja robocza z badania nie może z powodów prawnych lub z innych przyczyn zostać przekazana z państwa trzeciego biegłemu rewidentowi grupy, dokumentacja zachowana przez biegłego rewidenta grupy musi zawierać dowody, że zastosował on odpowiednie procedury w celu uzyskania dostępu do dokumentacji z badania, a w przypadku przeszkód innych niż przeszkody prawne wynikające z ustawodawstwa danego państwa trzeciego — dowody na istnienie takich przeszkód.

*Artykuł 28***Sprawozdawczość z badania**

1. Biegły(-li) rewident(-ci) lub firma(-y) audytorska(-ie) przedstawiają wyniki badania ustawowego w sprawozdaniu z badania. Sprawozdanie przygotowuje się zgodnie z wymogami standardów badania przyjętymi przez Unię lub dane państwo członkowskie, o czym mowa w art. 26.

2. Sprawozdanie z badania sporządza się na piśmie; ponadto:

a) wskazuje ono jednostkę, której roczne lub skonsolidowane sprawozdania finansowe są przedmiotem badania ustawowego; określa, czy chodzi o roczne czy o skonsolidowane sprawozdania finansowe, oraz dzień, na który zostały sporządzone, i okres nimi objęty; wskazuje ramy sprawozdawczości finansowej zastosowane przy sporządzaniu tych sprawozdań;

▼ M3

- b) zawiera ono opis zakresu badania ustawowego, w którym co najmniej określa się standardy badania, zgodnie z którymi przeprowadzono badanie ustawowe;
- c) zawiera ono opinię z badania, która jest bez zastrzeżeń, z zastrzeżeniami lub negatywna i w której jasno przedstawia się opinię biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub firmy (firm) audytorskiej(-ich):
 - (i) o tym, czy roczne sprawozdanie finansowe przedstawia prawdziwy i rzetelny obraz zgodnie z odpowiednimi ramami sprawozdawczości finansowej; oraz
 - (ii) w stosownych przypadkach, o tym, czy roczne sprawozdanie finansowe jest zgodne z wymogami ustawowymi.

Jeżeli biegły(-li) rewident(-ci) lub firma(-y) audytorska(-ie) nie są w stanie wyrazić opinii z badania, sprawozdanie zawiera odmowę wydania opinii;

- d) zawiera ono odniesienie do wszelkich innych spraw, na które biegły(-li) rewident(-ci) lub firma(-y) audytorska(-ie) zwracają uwagę poprzez ich podkreślenie, jednak bez wydawania opinii z zastrzeżeniami;
- e) zawiera ono opinię i oświadczenie — oba wydane w oparciu o prace podjęte w trakcie badania — o których mowa w art. 34 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2013/34/UE;
- f) zawiera ono oświadczenie na temat wszelkich przypadków istotnej niepewności w odniesieniu do zdarzeń lub uwarunkowań, które mogą podać w istotną wątpliwość zdolność jednostki do kontynuowania działalności;
- g) wskazuje ono siedzibę biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub firm(-y) audytorskiej(-ich).

Państwa członkowskie mogą ustanowić dodatkowe wymogi dotyczące zawartości sprawozdania z badania.

3. W przypadku gdy badanie ustawowe zostało przeprowadzone przez więcej niż jednego biegłego rewidenta lub firmę audytorską, biegły(-li) rewident(-ci) lub firma(-y) audytorska(-ie) uzgadniają wyniki badania ustawowego i przedkładają wspólne sprawozdanie i opinię. W przypadku różnicy zdań każdy biegły rewident lub firma audytorska przedstawiają swoją opinię w osobnym punkcie sprawozdania z badania i uzasadniają różnicę zdań.

4. Biegły rewident podpisuje sprawozdanie z badania i opatruje je datą. W przypadku gdy firma audytorska przeprowadza badanie ustawowe, sprawozdanie z badania jest podpisywane przynajmniej przez biegłego(-ych) rewidenta (-ów), przeprowadzającego(-ych) badanie ustawowe w imieniu firmy audytorskiej. W przypadku gdy do badania zaangażowano równocześnie więcej niż jednego biegłego rewidenta lub firmę audytorską, sprawozdanie z badania jest podpisywane przez wszystkich biegłych rewidentów lub przynajmniej przez biegłych rewidentów przeprowadzających badanie ustawowe w imieniu każdej firmy audytorskiej. W wyjątkowych okolicznościach państwa członkowskie mogą postanowić, że taki podpis lub takie podpisy nie muszą być ujawniane opinii publicznej, jeżeli ujawnienie takiej informacji mogłoby prowadzić do bezpośredniego i znaczącego zagrożenia bezpieczeństwa osobistego jakiegokolwiek osoby.

W każdym przypadku nazwisko danej osoby musi (nazwiska danych osób muszą) być znane odpowiednim właściwym organom.

▼ M3

5. Sprawozdanie biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej dotyczące skonsolidowanego sprawozdania finansowego jest zgodne z wymogami określonymi w ust. 1–4. Informując o zgodności sprawozdania z działalnościami ze sprawozdaniem finansowym zgodnie z wymogami ust. 2 lit. e), biegły rewident lub firma audytorska biorą pod uwagę skonsolidowane sprawozdanie finansowe i skonsolidowane sprawozdanie z działalności. Jeżeli roczne sprawozdanie finansowe jednostki dominującej jest dołączone do skonsolidowanego sprawozdania finansowego, sprawozdania biegłych rewidentów lub firm audytorskich wymagane niniejszym artykułem mogą zostać połączone.

▼ B

ROZDZIAŁ VI

ZAPEWNIENIE JAKOŚCI

*Artykuł 29***Systemy zapewniania jakości**

1. Każde Państwo Członkowskie zapewnia, aby wszyscy biegli rewidenty i firmy audytorskie byli objęci systemem zapewniania jakości spełniającym co najmniej poniższe kryteria:

▼ M3

a) system zapewniania jakości jest zorganizowany w sposób gwarantujący jego niezależność od kontrolowanych biegłych rewidentów i firm audytorskich oraz podlega nadzorowi publicznemu;

▼ B

b) finansowanie działania systemu zapewniania jakości jest bezpieczne i wolne od jakichkolwiek niepożądanych wpływów ze strony biegłych rewidentów lub firm audytorskich;

c) system zapewniania jakości dysponuje odpowiednimi zasobami;

d) osoby przeprowadzające kontrole zapewnienia jakości posiadają odpowiednie wykształcenie zawodowe i stosowne doświadczenie w zakresie badania ustawowego oraz sprawozdawczości finansowej, połączone ze szczególnym szkoleniem w zakresie przeprowadzania kontroli zapewnienia jakości;

e) wybór kontrolerów realizujących konkretne zlecenia kontroli zapewnienia jakości dokonywany jest zgodnie z obiektywną procedurą opracowaną dla zapewnienia, że między kontrolerami a kontrolowanym biegłym rewidentem lub firmą audytorską nie zachodzi konflikt interesów;

f) zakres kontroli zapewnienia jakości popartej odpowiednim sprawdzeniem wybranych zbiorów dokumentacji z badania obejmuje ocenę zgodności z obowiązującymi standardami rewizji finansowej i wymogami z zakresu niezależności, ocenę ilości i jakości wykorzystanych zasobów, ocenę naliczonego wynagrodzenia za badanie oraz ocenę systemu wewnętrznej kontroli jakości firmy audytorskiej;

g) kontrola zapewnienia jakości jest przedmiotem sprawozdania zawierającego główne wnioski z kontroli zapewnienia jakości;

▼ M3

h) kontrole zapewnienia jakości odbywają się na podstawie analizy ryzyka, a w przypadku biegłych rewidentów i firm audytorskich przeprowadzających badania ustawowe, określone w art. 2 pkt 1 lit. a), co najmniej raz na sześć lat;

▼ B

- i) ogólne rezultaty funkcjonowania systemu zapewniania jakości są corocznie publikowane;
- j) zalecenia wynikające z przeprowadzonych kontroli zapewnienia jakości są wykonane przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską w odpowiednio krótkim czasie;

▼ M3

- k) kontrole zapewnienia jakości są odpowiednie i proporcjonalne do skali i złożoności działalności kontrolowanego biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej.

▼ B

Jeśli zalecenia, o których mowa w lit. j), nie zostaną wykonane, dany biegły rewident lub firma audytorska podlegają, w stosownych przypadkach, systemowi działań dyscyplinujących lub sankcjom, o których mowa w art. 30.

▼ M3

2. Do celów ust. 1 lit. e) do wyboru kontrolerów mają zastosowanie co najmniej następujące kryteria:

- a) kontrolerzy posiadają odpowiednie wykształcenie kierunkowe i stosowne doświadczenie w zakresie badań ustawowych i sprawozdawczości finansowej w połączeniu ze szczegółowym szkoleniem w zakresie kontroli zapewnienia jakości;
- b) dana osoba nie może pełnić funkcji kontrolera w ramach kontroli zapewnienia jakości przeprowadzanej u biegłego rewidenta lub w firmie audytorskiej przed upływem przynajmniej trzech lat od momentu, gdy osoba ta przestała być partnerem lub pracownikiem danego biegłego rewidenta lub danej firmy audytorskiej lub przestała być w inny sposób z nimi powiązana;
- c) kontrolerzy składają oświadczenie o braku konfliktu interesów między nimi a biegłym rewidentem i firmą audytorską, które mają zostać poddane kontroli.

3. Do celów ust. 1 lit. k) państwa członkowskie wymagają, by właściwe organy — przy podejmowaniu kontroli zapewnienia jakości ustawowych badań rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych średnich i małych jednostek — brały pod uwagę fakt, że standardy badania przyjęte zgodnie z art. 26 mają być stosowane w sposób, który jest proporcjonalny do skali i stopnia złożoności działalności badanej jednostki.

ROZDZIAŁ VII

DOCHODZENIA I KARY

*Artykuł 30***Systemy dochodzeń i kar**

1. Państwa członkowskie zapewniają istnienie skutecznych systemów dochodzeń i kar mających na celu wykrywanie, korygowanie i zapobieganie nieodpowiedniemu wykonywaniu badania ustawowego.

2. Bez uszczerbku dla obowiązujących w państwach członkowskich systemów odpowiedzialności cywilnej, państwa członkowskie zapewniają skuteczne, proporcjonalne i odstrasżające kary wobec biegłych rewidentów i firm audytorskich, w przypadku gdy badania ustawowe nie są przeprowadzane zgodnie z przepisami przyjętymi w celu wykonania niniejszej dyrektywy i, w stosownych przypadkach, rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

▼ **M3**

Państwa członkowskie mogą podjąć decyzję o niewprowadzaniu przepisów dotyczących kar administracyjnych w przypadku naruszeń, które podlegają już krajowemu prawu karnemu. W takim przypadku informują Komisję o właściwych przepisach prawa karnego.

3. Państwa członkowskie postanawiają, by podjęte środki i kary nałożone na biegłych rewidentów i firmy audytorskie były odpowiednio ujawniane opinii publicznej. Kary obejmują możliwość cofnięcia zatwierdzenia. Państwa członkowskie mogą postanowić, by takie ujawnienie nie zawierało danych osobowych w rozumieniu art. 2 lit. a) dyrektywy 95/46/WE.

4. Do dnia 17 czerwca 2016 r. państwa członkowskie powiadają Komisję o przepisach, o których mowa w ust. 2. Niezwłocznie powiadają Komisję o wszelkich późniejszych zmianach w tych przepisach.

*Artykuł 30a***Uprawnienia do nakładania kar**

1. Państwa członkowskie przewidują, by właściwe organy miały uprawnienia do podejmowania lub nakładania co najmniej następujących administracyjnych środków i kar za naruszenia przepisów niniejszej dyrektywy i, w stosownych przypadkach, rozporządzenia (UE) nr 537/2014:

- a) powiadomienie nakazujące osobie fizycznej lub prawnej odpowiedzialnej za naruszenie zaprzestania odnośnego postępowania i powstrzymania się od niego w przyszłości;
- b) oświadczenie publiczne wskazujące osobę odpowiedzialną oraz charakter naruszenia, publikowane na stronie internetowej właściwych organów;
- c) tymczasowy zakaz, nakładany na biegłego rewidenta, firmę audytorską lub kluczowego partnera firmy audytorskiej — na okres nieprzekraczający trzech lat — przeprowadzania badań ustawowych lub podpisywania sprawozdań z badania;
- d) oświadczenie, że sprawozdanie z badania nie spełnia wymogów art. 28 niniejszej dyrektywy lub, w stosownych przypadkach, art. 10 rozporządzenia (UE) nr 537/2014;
- e) nałożenie na członka firmy audytorskiej lub członka organu administracyjnego lub zarządzającego jednostki interesu publicznego tymczasowego zakazu — na okres nieprzekraczający trzech lat — pełnienia funkcji w firmach audytorskich lub jednostkach interesu publicznego;
- f) nałożenie administracyjnych kar pieniężnych na osoby fizyczne oraz prawne.

2. Państwa członkowskie zapewniają, by właściwe organy mogły wykonywać swoje uprawnienia do nakładania kar zgodnie z niniejszą dyrektywą i prawem krajowym oraz w dowolny z następujących sposobów:

- a) bezpośrednio;
- b) we współpracy z innymi organami;
- c) poprzez zwracanie się do właściwych organów sądowych.

▼ **M3**

3. Oprócz uprawnień, o których mowa w ust. 1, państwa członkowskie mogą przyznać właściwym organom inne uprawnienia do nakładania kar.

4. W drodze odstępstwa od ust. 1 państwa członkowskie mogą przyznać organom nadzorującym jednostki interesu publicznego, w przypadku gdy organy te nie są wyznaczone jako właściwy organ zgodnie z art. 20 ust. 2 rozporządzenia (UE) nr 537/2014, uprawnienia do nakładania kar za naruszenia obowiązków sprawozdawczych przewidzianych w tym rozporządzeniu.

*Artykuł 30b***Skuteczne stosowanie kar**

Ustanawiając zasady na podstawie art. 30, państwa członkowskie wymagają, by — przy określaniu rodzaju i poziomu kar administracyjnych i środków — właściwe organy brały pod uwagę wszystkie odpowiednie okoliczności, w tym w stosownych przypadkach:

- a) wagę naruszenia i czas jego trwania;
- b) stopień odpowiedzialności osoby odpowiedzialnej;
- c) kondycję finansową osoby odpowiedzialnej, np. określaną na podstawie całkowitych obrotów odpowiedzialnego przedsiębiorstwa lub rocznych dochodów odpowiedzialnej osoby, jeżeli ta osoba jest osobą fizyczną;
- d) kwotę zysków osiągniętych lub strat unikniętych przez osobę odpowiedzialną — w zakresie, w jakim można je ustalić;
- e) stopień współpracy osoby odpowiedzialnej z właściwymi organami;
- f) uprzednie naruszenia popełnione przez odpowiedzialną osobę fizyczną lub prawną.

Właściwe organy mogą uwzględnić dodatkowe czynniki, w przypadku gdy czynniki takie zostały określone w prawie krajowym.

*Artykuł 30c***Ogłaszanie kar i środków**

1. Właściwe organy publikują na swojej urzędowej stronie internetowej co najmniej informacje na temat wszelkich kar administracyjnych nałożonych za naruszenie przepisów niniejszej dyrektywy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014, w odniesieniu do których wyczerpano wszystkie środki odwoławcze lub upłynął termin ich zastosowania, możliwie jak najszybciej i bezzwłocznie po poinformowaniu o tej decyzji osoby, na którą nałożono karę; publikowane dane obejmują m.in. informacje o rodzaju i charakterze naruszenia oraz tożsamości osoby fizycznej lub prawnej, na którą nałożono karę.

W przypadku gdy państwa członkowskie zezwalają na publikowanie informacji o karach, od których przysługuje prawo do odwołania, właściwe organy możliwie jak najszybciej publikują na swojej urzędowej stronie internetowej również informacje o statusie postępowania odwoławczego i o jego wyniku.

▼ **M3**

2. Właściwe organy publikują informacje o nałożonych karach na zasadzie anonimowej w sposób, który jest zgodny z prawem krajowym, w każdej z poniższych sytuacji:

- a) jeżeli — w przypadku nałożenia kary na osobę fizyczną — w ramach wcześniejszej obowiązkowej oceny proporcjonalności takiej publikacji zostanie wykazane, że opublikowanie danych osobowych jest środkiem nieproporcjonalnym;
- b) jeżeli opublikowanie tych informacji stanowiłoby zagrożenie dla stabilności rynków finansowych lub zagroziłoby prowadzonemu dochodzeniu karnemu;
- c) jeżeli opublikowanie tych informacji wyrządziłoby niewspółmierną szkodę zaangażowanym instytucjom lub osobom fizycznym.

3. Właściwe organy zapewniają, by każda publikacja dokonywana zgodnie z ust. 1 charakteryzowała się proporcjonalnym czasem trwania i pozostawała na jej urzędowej stronie internetowej przez co najmniej pięć lat po wyczerpaniu wszystkich środków odwoławczych lub upływie terminu ich zastosowania.

Publiczne ogłaszanie kary i środków oraz wszelkie publiczne oświadczenia nie mogą naruszać praw podstawowych określonych w Karcie praw podstawowych Unii Europejskiej, w szczególności prawa do poszanowania życia prywatnego i rodzinnego oraz prawa do ochrony danych osobowych. Państwa członkowskie mogą postanowić, by taka publikacja lub wszelkie publiczne oświadczenie nie zawierały danych osobowych w rozumieniu art. 2 lit. a) dyrektywy 95/46/WE.

*Artykuł 30d***Odwołanie**

Państwa członkowskie zapewniają prawo do odwołania się od decyzji podejmowanych przez właściwy organ zgodnie z niniejszą dyrektywą i rozporządzeniem (UE) nr 537/2014.

*Artykuł 30e***Zgłaszanie naruszeń**

1. Państwa członkowskie zapewniają ustanowienie skutecznych mechanizmów sprzyjających zgłaszaniu właściwym organom naruszeń niniejszej dyrektywy lub rozporządzenia 537/2014.

2. Mechanizmy, o których mowa w ust. 1, obejmują przynajmniej:

- a) szczególne procedury otrzymywania zgłoszeń naruszeń i działań następczych;
- b) ochronę danych osobowych dotyczących zarówno osoby zgłaszającej domniemane lub faktyczne naruszenia, jak i osoby podejrzewanej o popełnienie naruszenia lub osoby, która rzekomo popełniła naruszenie, zgodnie z zasadami określonymi w dyrektywie 95/46/WE;
- c) odpowiednie procedury służące zapewnieniu prawa osoby oskarżonej do obrony i do wysłuchania przed przyjęciem decyzji dotyczących tej osoby oraz prawa do skutecznych środków odwoławczych przed sądem przeciwko decyzjom lub środkom dotyczącym tej osoby.

▼ M3

3. Państwa członkowskie zapewniają, by firmy audytorskie ustawiły dla swoich pracowników odpowiednie procedury umożliwiające im wewnętrzne zgłaszanie potencjalnych lub faktycznych naruszeń niniejszej dyrektywy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014, z wykorzystaniem specjalnego kanału komunikacji.

*Artykuł 30f***Wymiana informacji**

1. Właściwe organy co roku przedstawiają KEONA informacje zbiorcze dotyczące wszystkich środków administracyjnych oraz wszelkich kar nałożonych zgodnie z niniejszym rozdziałem. KEONA publikuje te informacje w sprawozdaniu rocznym.

2. Właściwe organy niezwłocznie informują KEONA o wszystkich tymczasowych zakazach, o których mowa w art. 30a ust. 1 lit. c) oraz e).

▼ B

ROZDZIAŁ VIII

NADZÓR PUBLICZNY I ROZWIĄZANIA REGULACYJNE POMIĘDZY PAŃSTWAMI CZŁONKOWSKIMI*Artykuł 32***Zasady nadzoru publicznego****▼ M3**

1. Państwa członkowskie organizują skuteczny system nadzoru publicznego nad biegłymi rewidentami i firmami audytorskimi w oparciu o zasady zawarte w ust. 2–7 oraz wyznaczają właściwy organ odpowiedzialny za taki nadzór.

▼ B

2. Publicznym nadzorem są objęci wszyscy biegli rewidenty i firmy audytorskie.

▼ M3

3. Właściwy organ jest zarządzany przez osoby niewykonujące zawodu, które posiadają wiedzę w dziedzinach istotnych dla badania ustawowego. Osoby te są wybierane zgodnie z niezależną i przejrzystą procedurą mianowania.

Właściwy organ może angażować osoby wykonujące zawód w celu wykonania określonych zadań i może korzystać ze wsparcia ekspertów, gdy jest to niezbędne do prawidłowego wykonania jego własnych zadań. W takich przypadkach ani osoba wykonująca zawód, ani eksperci nie biorą udziału w żadnych procesach decyzyjnych właściwego organu.

4. Właściwy organ jest ostatecznie odpowiedzialny za nadzór nad:

- a) zatwierdzaniem i rejestracją biegłych rewidentów i firm audytorskich;
- b) przyjmowaniem standardów etyki zawodowej, standardów wewnętrznej kontroli jakości firm audytorskich oraz standardów badania, z wyjątkiem przypadków, gdy standardy te są przyjmowane lub zatwierdzane przez inne organy państwa członkowskiego;

▼ M3

- c) kształceniem ustawicznym;
- d) systemami zapewniania jakości;
- e) systemami dochodzeń i systemami administracyjnych postępowań dyscyplinarnych.

4a. Państwa członkowskie wyznaczają jeden lub więcej właściwych organów w celu wykonywania zadań przewidzianych w niniejszej dyrektywie. Państwa członkowskie wyznaczają tylko jeden właściwy organ ponoszący ostateczną odpowiedzialność za zadania, o których mowa w niniejszym artykule, z wyjątkiem zadań dotyczących badania ustawowego spółdzielni, banków oszczędnościowych lub podobnych jednostek, o których mowa w art. 45 dyrektywy 86/635/EWG, lub jednostki zależnej lub następcy prawnego spółdzielni, banku oszczędnościowego lub podobnej jednostki, o których mowa w art. 45 dyrektywy 86/635/EWG.

Państwa członkowskie powiadamiają Komisję o wyznaczeniu tych organów.

Właściwe organy są zorganizowane w taki sposób, aby nie występowały konflikty interesów.

4b. Państwa członkowskie mogą przekazać dowolne zadania właściwego organu innym organom lub władzom wyznaczonym lub w inny sposób upoważnionym z mocy prawa do wykonania takich zadań; mogą też zezwolić właściwemu organowi na takie przekazanie zadań.

Przy przekazywaniu określa się przekazywane zadania oraz warunki ich wykonywania. Organy lub władze, którym przekazano zadania, są zorganizowane w taki sposób, aby nie występowały konflikty interesów.

W przypadku gdy właściwy organ przekazuje zadania innym organom lub władzom, ten pierwszy zachowuje możliwość odebrania tych przekazanych uprawnień w indywidualnych przypadkach.

5. W stosownych przypadkach właściwy organ ma prawo inicjowania i przeprowadzania dochodzeń w odniesieniu do biegłych rewidentów i firm audytorskich, jak również prawo do podejmowania stosownych działań.

W przypadku gdy właściwy organ angażuje ekspertów do wykonywania szczególnych zleceń, organ ten zapewnia, aby między tymi ekspertami a odnośnym biegłym rewidentem lub odnośną firmą audytorską nie było konfliktu interesów. Eksperci ci spełniają te same wymogi jak wymogi przewidziane w art. 29 ust. 2 lit. a).

Właściwy organ otrzymuje uprawnienia konieczne do umożliwienia mu wykonywania swoich zadań i obowiązków wynikających z niniejszej dyrektywy.

6. Właściwy organ przestrzega zasady przejrzystości. Obejmuje to między innymi publikowanie rocznych programów prac i sprawozdań z działalności.

7. System publicznego nadzoru jest odpowiednio finansowany i dysponuje odpowiednimi zasobami do inicjowania i prowadzenia dochodzeń, o których mowa w ust. 5. Finansowanie systemu nadzoru publicznego jest zabezpieczone i wolne od jakiegokolwiek nienależytego wpływu biegłych rewidentów lub firm audytorskich.

▼B*Artykuł 33***Współpraca na szczeblu wspólnotowym pomiędzy systemami nadzoru publicznego**

Państwa Członkowskie zapewnią, aby rozwiązania regulacyjne w zakresie systemów nadzoru publicznego zezwalały na skuteczną współpracę na szczeblu Wspólnoty w odniesieniu do działań nadzorczych Państw Członkowskich. W tym zakresie każde Państwo Członkowskie musi wyznaczyć jeden podmiot jako szczególnie odpowiedzialny za zapewnienie współpracy.

*Artykuł 34***Wzajemne uznawanie rozwiązań regulacyjnych pomiędzy Państwami Członkowskimi**

1. Rozwiązania regulacyjne Państw Członkowskich respektują zasadę regulacji i nadzoru państwa pochodzenia, tj. Państwa Członkowskiego, w którym biegły rewident lub firma audytorska zostali zatwierdzeni, a badana jednostka ma swoją siedzibę.

▼M3

Bez uszczerbku dla akapitu pierwszego firmy audytorskie zatwierdzone w jednym państwie członkowskim, które wykonują usługi w zakresie badań w innym państwie członkowskim na mocy art. 3a, podlegają kontroli zapewnienia jakości w państwie członkowskim pochodzenia i nadzorowi w przyjmującym państwie członkowskim w odniesieniu do wszelkich przeprowadzonych w nim badań.

2. W przypadku badania ustawowego skonsolidowanych sprawozdań finansowych państwo członkowskie wymagające przeprowadzenia badania ustawowego nie może w związku z badaniem ustawowym nakładać na biegłego rewidenta lub firmę audytorską przeprowadzających ustawowe badanie jednostki zależnej ustanowionej w innym państwie członkowskim żadnych dodatkowych wymogów dotyczących rejestracji, kontroli zapewnienia jakości, standardów badania oraz zasad etyki zawodowej i niezależności.

3. W przypadku spółki, której papiery wartościowe są przedmiotem obrotu na rynku regulowanym w państwie członkowskim innym niż państwo, w którym spółka ta posiada swoją siedzibę statutową, państwo członkowskie, w którym te papiery wartościowe są przedmiotem obrotu, nie może w związku z badaniem ustawowym nakładać na biegłego rewidenta lub firmę audytorską przeprowadzającą ustawowe badanie rocznego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego danej spółki żadnych dodatkowych wymogów dotyczących rejestracji, kontroli zapewnienia jakości, standardów badania oraz zasad etyki zawodowej i niezależności.

4. W przypadku gdy biegły rewident lub firma audytorska są zarejestrowani w dowolnym państwie członkowskim na skutek zatwierdzenia zgodnie z art. 3 lub art. 44 i gdy ten biegły rewident lub firma audytorska przedstawiają sprawozdania z badania dotyczące rocznych sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych, o których mowa w art. 45 ust. 1, państwo członkowskie, w którym dany biegły rewident lub firma audytorska są zarejestrowani, obejmuje tego biegłego rewidenta lub firmę audytorską swoimi systemami nadzoru, swoimi systemami zapewnienia jakości oraz swoimi systemami dochodzeń i kar.

▼ M3▼ B*Artykuł 36***Tajemnica zawodowa i współpraca regulacyjna pomiędzy Państwami Członkowskimi**▼ M3

1. Właściwe organy państw członkowskich odpowiedzialne za zatwierdzanie, rejestrowanie, zapewnianie jakości, inspekcję i dyscyplinę, właściwe organy wyznaczone zgodnie z art. 20 rozporządzenia (UE) nr 537/2014 i stosowne Europejskie Urzędy Nadzoru współpracują ze sobą zawsze, gdy jest to konieczne do celów wykonania ich odnośnych obowiązków i zadań wynikających z niniejszej dyrektywy i rozporządzenia (UE) nr 537/2014. Właściwe organy w państwie członkowskim udzielają pomocy właściwym organom w innych państwach członkowskich i stosownym Europejskim Urzędowi Nadzoru. W szczególności właściwe organy wymieniają informacje i współpracują przy dochodzeniach związanych z przeprowadzaniem badań ustawowych.

▼ B

2. Obowiązek tajemnicy zawodowej odnosi się do wszystkich osób zatrudnionych lub które były zatrudnione przez właściwe władze. Informacje objęte zakresem tajemnicy zawodowej nie mogą być ujawniane żadnej innej osobie ani władzy, chyba że wymagają tego przepisy ustawowe, wykonawcze bądź administracyjne Państwa Członkowskiego.

▼ M3

3. Przepisy ust. 2 nie stanowią przeszkody dla wymiany informacji poufnych przez właściwe organy. Informacje będące przedmiotem takiej wymiany są objęte obowiązkiem zachowania tajemnicy zawodowej, któremu podlegają osoby zatrudnione obecnie lub w przeszłości przez właściwe organy. Obowiązek dochowania tajemnicy zawodowej dotyczy także wszystkich innych osób, którym właściwe organy przekazały zadania w związku z celami określonymi w niniejszej dyrektywie.

▼ B

4. Właściwe władze na żądanie i bez zbędnej zwłoki dostarczają wszelkich informacji potrzebnych dla celu, o którym mowa w ust. 1. Gdy to konieczne, właściwe władze otrzymujące jakiegokolwiek takie żądanie bez nieuzasadnionej zwłoki podejmują niezbędne środki w celu zebrania żądanych informacji. Dostarczone w tym trybie informacje objęte są obowiązkiem tajemnicy zawodowej, któremu podlegają osoby zatrudnione lub wcześniej zatrudniane przez właściwe władze, które informacje te otrzymały.

Jeżeli właściwa władza, do której zwrócono się o informacje, nie jest w stanie ich dostarczyć bez nieuzasadnionej zwłoki, powiadamia o przyczynach niniejszego właściwą władzę żądającą informacji.

Właściwe władze mogą odmówić udzielenia żądanych informacji, jeżeli:

- a) udzielenie informacji mogłoby mieć szkodliwy wpływ na suwerenność, bezpieczeństwo lub porządek publiczny państwa, do którego zwrócono się z żądaniem lub naruszać krajowe reguły bezpieczeństwa; lub

▼ M3

- b) przed organami państwa członkowskiego, do którego skierowano żądanie, wszczęto już postępowanie sądowe w odniesieniu do tych samych działań i przeciwko tym samym osobom; lub
- c) właściwe organy państwa członkowskiego, do którego skierowano żądanie, wydały już prawomocne orzeczenie w sprawie tych samych działań i przeciwko tym samym osobom.

Bez uszczerbku dla obowiązków, którym dane organy podlegają w postępowaniu sądowym, właściwe organy lub Europejskie Urzędy Nadzoru otrzymujące informacje na mocy ust. 1, mogą ich użyć jedynie do celów sprawowania funkcji mieszczących się w zakresie niniejszej dyrektywy lub rozporządzenia (UE) nr 537/2014 oraz w kontekście postępowania administracyjnego lub sądowego dotyczącego konkretnie sprawowania tych funkcji.

4a. Państwa członkowskie mogą zezwolić właściwym organom na przekazywanie właściwym organom odpowiedzialnym za nadzór nad jednostkami interesu publicznego, bankom centralnym, Europejskiemu Systemowi Banków Centralnych i Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w ich roli organów odpowiedzialnych za politykę pieniężną, oraz Europejskiej Radzie ds. Ryzyka Systemowego, informacje poufne służące wykonywaniu zadań powierzonych tym organom i podmiotom. Te organy lub podmioty mogą przekazywać właściwym organom informacje, których właściwe organy mogą potrzebować do wykonywania swoich obowiązków wynikających z rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

▼ B

5. W przypadku gdy właściwa władza wywnioskuje, że na terytorium innego Państwa Członkowskiego są lub były prowadzone działania niezgodne z przepisami niniejszej dyrektywy, powiadamia o tym wniosku właściwą władzę tego drugiego Państwa Członkowskiego w możliwie szczegółowy sposób. Właściwa władza tego drugiego Państwa Członkowskiego podejmuje wówczas stosowne działania. Informuje powiadamiającą właściwą władzę o wyniku swoich działań oraz, w miarę możliwości, o istotnych kwestiach, które pojawiają się w międzyczasie.

6. Właściwa władza jednego Państwa Członkowskiego może również zażądać przeprowadzenia dochodzenia przez właściwą władzę innego Państwa Członkowskiego na terytorium tego drugiego państwa.

Może również zażądać, by niektórzy jej pracownicy mogli towarzyszyć pracownikom właściwej władzy tego innego Państwa Członkowskiego podczas prowadzenia dochodzenia.

Dochodzenie takie pozostaje pod pełną kontrolą Państwa Członkowskiego, na którego terytorium jest przeprowadzane.

Właściwe władze mogą odmówić podjęcia działań na żądanie przeprowadzenia dochodzenia przewidzianego w akapicie pierwszym lub na żądanie, by ich pracownikom towarzyszyli pracownicy właściwej władzy innego Państwa Członkowskiego, przewidzianego w ust. 2, jeżeli:

▼ M3

- a) tego rodzaju dochodzenie może negatywnie wpłynąć na suwerenność, bezpieczeństwo lub porządek publiczny państwa członkowskiego, do którego skierowano żądanie, lub może naruszyć krajowe przepisy w zakresie bezpieczeństwa; lub

▼ B

- b) przed organami danego Państwa Członkowskiego, do którego skierowano żądanie, wszczęto już postępowanie sądowe w odniesieniu do tych samych działań i przeciwko tym samym osobom; lub
- c) właściwe władze Państwa Członkowskiego, do którego skierowano żądanie, wydały prawomocne orzeczenie w sprawie tych samych osób w związku z tymi samymi działaniami.

▼ M3**▼ B**

ROZDZIAŁ IX

WYBÓR I ZWOLNIENIE

*Artykuł 37***Wybór biegłych rewidentów lub firm audytorskich**

1. Wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej dokonuje walne zgromadzenie wspólników lub członków badanej jednostki.

2. Państwa Członkowskie mogą dopuścić alternatywne systemy lub tryby wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej, pod warunkiem że te systemy lub tryby zostaną opracowane dla zapewnienia niezależności biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej od członków wykonawczych organu administracyjnego bądź od organu zarządzającego badanej jednostki.

▼ M3

3. Zakazuje się wszelkich klauzul umownych ograniczających możliwość wyboru biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej przez walne zgromadzenie wspólników lub członków badanej jednostki zgodnie z ust. 1 do określonych kategorii lub wykazów biegłych rewidentów lub firm audytorskich w odniesieniu do wyznaczenia konkretnego biegłego rewidenta lub konkretnej firmy audytorskiej na potrzeby przeprowadzenia badania ustawowego tej jednostki. Wszelkie takie istniejące klauzule są nieważne.

▼ B*Artykuł 38***Zwolnienie i rezygnacja biegłych rewidentów lub firm audytorskich**

1. Państwa Członkowskie zapewniają, aby biegli rewidentzi lub firmy audytorskie mogli/mogły być odwołani/odwoływane tylko w przypadku zaistnienia zasadnych podstaw. Różnice poglądów w sprawie zwolnień i rezygnacji księgowych lub procedur badania nie stanowią zasadnej podstawy odwołania.

2. Państwa Członkowskie gwarantują, aby badana jednostka i biegły rewident bądź firma audytorska informowały władzę lub władze odpowiedzialne za nadzór publiczny o swym zwolnieniu bądź rezygnacji w okresie, na jaki zostały powołane, i udzieliły stosownego wyjaśnienia przyczyn tego zwolnienia lub rezygnacji.

▼ M3

3. W przypadku badania ustawowego jednostki interesu publicznego państwa członkowskie zapewniają, że dozwolone jest, by:

- a) udziałowcy, którzy posiadają co najmniej 5 % praw głosu lub kapitału podstawowego;

▼ **M3**

- b) pozostałe organy badanych jednostek — o ile są zdefiniowane w ustawodawstwie krajowym; lub
- c) właściwe organy, o których mowa w art. 32 niniejszej dyrektywy, lub wyznaczone zgodnie z art. 20 ust. 1 rozporządzenia (UE) 537/2014 lub — o ile przewiduje tak prawo krajowe — art. 20 ust. 2 tego rozporządzenia,

mogli wnieść do sądu krajowego sprawę o odwołanie biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub firm(-y) audytorskiej(-ich) w przypadku istnienia ku temu zasadnych podstaw.

ROZDZIAŁ X

KOMITET DS. AUDYTU*Artykuł 39***Komitet ds. audytu**

1. Państwa członkowskie zapewniają, by każda jednostka interesu publicznego miała komitet ds. audytu. Komitet ds. audytu jest samodzielnym komitetem albo komitetem w strukturze organu administracyjnego lub nadzorczego badanej jednostki. Komitet ds. audytu składa się z członków niewykonawczych organu administracyjnego lub członków organu nadzorczego badanej jednostki lub członków powołanych przez walne zgromadzenie wspólników badanej jednostki lub, w przypadku jednostek nieposiadających udziałowców lub akcjonariuszy, przez równoważny organ.

Przynajmniej jeden członek komitetu ds. audytu powinien posiadać kompetencje w zakresie rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych.

Członkowie komitetu jako całości posiadają kompetencje odnoszące się do branży, w której działa badana jednostka.

Większość członków komitetu ds. audytu jest niezależna od badanej jednostki. Przewodniczący komitetu ds. audytu jest powoływany przez jego członków lub przez organ nadzorczy badanej jednostki i jest od tej jednostki niezależny. Państwa członkowskie mogą wymagać, by przewodniczący komitetu ds. audytu był wybierany co rok przez walne zgromadzenie wspólników badanej jednostki.

2. W drodze odstępstwa od ust. 1 państwa członkowskie mogą postanowić, by w przypadku jednostek interesu publicznego, które spełniają kryteria określone w art. 2 ust. 1 lit. f) i t) dyrektywy 2003/71/WE Parlamentu Europejskiego i Rady ⁽¹⁾, funkcje przypisane komitetowi ds. audytu mogły być wykonywane przez organ administracyjny lub nadzorczy jako całość, pod warunkiem że w przypadku gdy przewodniczący takiego organu jest członkiem wykonawczym, nie może on być jednocześnie przewodniczącym tego organu w momencie, gdy taki organ sprawuje funkcje komitetu ds. audytu.

⁽¹⁾ Dyrektywa 2003/71/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 4 listopada 2003 r. w sprawie prospektu emisyjnego publikowanego w związku z publiczną ofertą lub dopuszczeniem do obrotu papierów wartościowych i zmieniająca dyrektywę 2001/34/WE (Dz.L. 345 z 31.12.2003, s. 64).

▼ **M3**

W przypadku gdy komitet ds. audytu jest częścią organu administracyjnego lub nadzorczego badanej jednostki zgodnie z ust. 1, państwa członkowskie mogą zezwolić lub nakazać, by — stosownie do sytuacji — organ administracyjny lub organ nadzorczy sprawowały funkcje komitetu ds. audytu w celu wykonywania obowiązków określonych w niniejszej dyrektywie i rozporządzeniu (UE) nr 537/2014.

3. W drodze odstępstwa od ust. 1, państwa członkowskie mogą postanowić, by następujące jednostki interesu publicznego nie miały obowiązku posiadania komitetu ds. audytu:

- a) dowolna jednostka interesu publicznego, która jest jednostką zależną w rozumieniu art. 2 pkt 10 dyrektywy 2013/34/UE, jeżeli spełnia ona wymogi określone w ust. 1, 2 i 5 niniejszego artykułu, art. 11 ust. 1, art. 11 ust. 2 i art. 16 ust. 5 rozporządzenia (UE) nr 537/2014 na poziomie grupy;
- b) dowolna jednostka interesu publicznego, która jest UCITS określonym w art. 1 ust. 2 dyrektywy 2009/65/WE Parlamentu Europejskiego i Rady⁽¹⁾ lub alternatywnym funduszem inwestycyjnym (AFI) określonym w art. 4 ust. 1 lit. a) dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/61/UE⁽²⁾;
- c) dowolna jednostka interesu publicznego, której jedyna działalność polega na pełnieniu roli emitenta papierów wartościowych opartych na aktywach określonych w art. 2 pkt 5 rozporządzenia Komisji (WE) nr 809/2004⁽³⁾;
- d) dowolna instytucja kredytowa w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 1 dyrektywy 2013/36/UE, której akcje nie zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym żadnego państwa członkowskiego w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 14 dyrektywy 2004/39/WE i która, w sposób ciągły lub powtarzalny, wyemitowała wyłącznie dłużne papiery wartościowe dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym, pod warunkiem że całkowita wartość nominalna wszystkich tych dłużnych papierów wartościowych nie przekracza 100 000 000 EUR i że instytucja ta nie opublikowała prospektu emisyjnego zgodnie z dyrektywą 2003/71/WE.

Jednostki interesu publicznego, o których mowa w lit. c), przedstawiają do wiadomości publicznej powody, dla których uznają, że w ich przypadku nie jest właściwe posiadanie komitetu ds. audytu, organu administracyjnego lub organu nadzorczego, którym powierzono pełnienie funkcji komitetu ds. audytu.

⁽¹⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/65/WE z dnia 13 lipca 2009 r. w sprawie koordynacji przepisów ustawowych, wykonawczych i administracyjnych odnoszących się do przedsiębiorstw zbiorowego inwestowania w zbywalne papiery wartościowe (UCITS) (Dz.U. L 302 z 17.11.2009, s. 32).

⁽²⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/61/UE z dnia 8 czerwca 2011 r. w sprawie zarządzających alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi i zmiany dyrektyw 2003/41/WE i 2009/65/WE oraz rozporządzeń (WE) nr 1060/2009 i (UE) nr 1095/2010 (Dz.U. L 174 z 1.7.2011, s. 1).

⁽³⁾ Rozporządzenie Komisji (WE) nr 809/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. wykonujące dyrektywę 2003/71/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie informacji zawartych w prospektach emisyjnych oraz formy, włączenia przez odniesienie i publikacji takich prospektów emisyjnych oraz rozpowszechniania reklam (Dz.U. L 149 z 30.4.2004, s. 1).

▼ **M3**

4. W drodze odstępstwa od ust. 1 państwa członkowskie mogą wymagać lub zezwolić, by jednostka interesu publicznego nie posiadała komitetu ds. audytu, pod warunkiem że posiada ona organ wykonujący funkcje równoważne do funkcji komitetu ds. audytu, ustanowiony i funkcjonujący zgodnie z przepisami obowiązującymi w państwie członkowskim, w którym zarejestrowana została jednostka mająca podlegać badaniu. W takim przypadku jednostka ta ujawnia, który organ wypełnia te funkcje i jaki jest jego skład.

5. W przypadku gdy wszyscy członkowie komitetu ds. audytu są członkami organu administracyjnego lub nadzorczego badanej jednostki, państwo członkowskie może postanowić, że komitet ds. audytu będzie zwolniony z wymogów dotyczących niezależności ustanowionych w ust. 1 akapit czwarty.

6. Bez uszczerbku dla odpowiedzialności członków organów administracyjnych, zarządzających lub nadzorczych bądź innych członków powołanych przez walne zgromadzenie wspólników badanej jednostki, komitet ds. audytu między innymi:

- a) informuje organ administracyjny lub nadzorczy badanej jednostki o wynikach badania ustawowego i wyjaśnia, w jaki sposób badanie to przyczyniło się do rzetelności sprawozdawczości finansowej i jaka była rola komitetu ds. audytu w tym procesie;
- b) monitoruje proces sprawozdawczości finansowej i przedkłada zalecenia lub propozycje w celu zapewnienia jego rzetelności;
- c) monitoruje skuteczność istniejących w przedsiębiorstwie systemów wewnętrznej kontroli jakości i systemów zarządzania ryzykiem oraz, w stosownych przypadkach, jego audytu wewnętrznego w zakresie sprawozdawczości finansowej badanej jednostki, bez naruszania jego niezależności;
- d) monitoruje badanie ustawowe rocznych i skonsolidowanych sprawozdań finansowych, w szczególności jego wykonanie, z uwzględnieniem wszelkich ustaleń i wniosków właściwego organu zgodnie z art. 26 ust. 6 rozporządzenia (UE) nr 537/2014;
- e) kontroluje i monitoruje niezależność biegłych rewidentów lub firm audytorskich zgodnie z art. 22, 22a, 22b, 24a oraz 24b niniejszej dyrektywy i art. 6 rozporządzenia (UE) nr 537/2014, w szczególności zasadność świadczenia usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych na rzecz badanej jednostki zgodnie z art. 5 tego rozporządzenia;
- f) jest odpowiedzialny za procedurę wyboru biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub firm(-y) audytorskiej(-ich) i przedstawia zalecenie dotyczące powołania biegłego(-ych) rewidenta(-ów) lub firm(-y) audytorskiej(-ich) zgodnie z art. 16 rozporządzenia (UE) nr 537/2014, z wyjątkiem sytuacji, gdy zastosowanie ma art. 16 ust. 8 rozporządzenia (UE) nr 537/2014.

▼ **B**

ROZDZIAŁ XI

ASPEKTY MIĘDZYNARODOWE

*Artykuł 44***Zatwierdzanie biegłych rewidentów z państw trzecich**

1. Z zastrzeżeniem wzajemności właściwe władze Państwa Członkowskiego mogą zatwierdzić biegłego rewidenta z państwa trzeciego jako biegłego rewidenta, jeśli dana osoba dostarczyła dowody, że spełnia wymogi równoważne z wymogami określonymi w art. 4 i 6–13.

▼B

2. Właściwe władze Państwa Członkowskiego, przed zatwierdzeniem biegłego rewidenta z państwa trzeciego spełniającego wymogi ust. 1, zastosują wymogi określone w art. 14.

*Artykuł 45***Rejestracja i nadzór nad biegłymi rewidentami i jednostkami audytorskimi z państwa trzeciego****▼M3**

1. Właściwe organy państwa członkowskiego rejestrują, zgodnie z art. 15, 16 i 17, każdego biegłego rewidenta pochodzącego z państwa trzeciego i każdą jednostkę audytorską pochodzącą z państwa trzeciego, w przypadku gdy taki biegły rewident pochodzący z państwa trzeciego lub jednostka audytorska pochodząca z państwa trzeciego przedstawiają sprawozdanie z badania dotyczące rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych jednostki zarejestrowanej poza Unią, której zbywalne papiery wartościowe zostały dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym tego państwa członkowskiego w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 14 dyrektywy 2004/39/WE, z wyjątkiem sytuacji, gdy dana jednostka jest emitentem wyłącznie dłużnych papierów wartościowych znajdujących się w obiegu, w przypadku których spełniony jest jeden z następujących warunków:

- a) zostały one dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym w państwie członkowskim w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2004/109/WE Parlamentu Europejskiego i Rady⁽¹⁾ przed dniem 31 grudnia 2010 r., a ich jednostkowa wartość nominalna wynosi w dniu emisji co najmniej 50 000 EUR lub, w przypadku dłużnych papierów wartościowych denominowanych w innej walucie, równowartość przynajmniej 50 000 EUR w dniu emisji;
- b) zostały one dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym w państwie członkowskim w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. c) dyrektywy 2004/109/WE w dniu 31 grudnia 2010 r. lub później, a ich jednostkowa wartość nominalna wynosi w dniu emisji co najmniej 100 000 EUR lub, w przypadku dłużnych papierów wartościowych denominowanych w innej walucie, równowartość przynajmniej 100 000 EUR w dniu emisji.

▼B

2. Artykuły 18 i 19 stosuje się.

3. Państwa Członkowskie poddają zarejestrowanych biegłych rewidentów i jednostki audytorskie z państwa trzeciego swoim systemom nadzoru, swoim systemom zapewniania jakości i swoim systemom dochodzeń i sankcji. Państwo Członkowskie może zwolnić zarejestrowanych biegłych rewidentów i jednostki audytorskie z państwa trzeciego z podlegania jego systemowi zapewniania jakości, jeżeli inne Państwo Członkowskie lub system zapewniania jakości państwa trzeciego, który został oceniony jako równorzędny zgodnie z art. 46, przeprowadził kontrolę jakości danego biegłego rewidenta lub danej jednostki audytorskiej z państwa trzeciego w ciągu poprzednich trzech lat.

4. Bez uszczerbku dla art. 46, sprawozdania z badania dotyczącego rocznych sprawozdań finansowych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych, o których mowa w ust. 1 niniejszego artykułu, wydane przez biegłych rewidentów lub jednostki audytorskie z państwa trzeciego niezarejestrowane w danym Państwie Członkowskim, nie mają skutków prawnych w tym Państwie Członkowskim.

⁽¹⁾ Dyrektywa 2004/109/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 15 grudnia 2004 r. w sprawie harmonizacji wymogów dotyczących przejrzystości informacji o emitentach, których papiery wartościowe dopuszczane są do obrotu na rynku regulowanym oraz zmieniająca dyrektywę 2001/34/WE (Dz.U. L 390 z 31.12.2004, s. 38).

▼ B

5. Państwo Członkowskie może zarejestrować jednostkę audytorską z państwa trzeciego tylko wtedy, jeżeli:

▼ M3

▼ B

b) większość członków organu administracyjnego lub zarządzającego jednostki audytorskiej z państwa trzeciego spełnia wymogi równoważne z wymogami określonymi w art. 4–10;

c) biegły rewident z państwa trzeciego przeprowadzający badanie w imieniu jednostki audytorskiej z państwa trzeciego spełnia wymogi równoważne z wymogami określonymi w art. 4–10;

▼ M3

d) badania rocznych lub skonsolidowanych sprawozdań finansowych, o których mowa w ust. 1, przeprowadzane są zgodnie z międzynarodowymi standardami badania, o których mowa w art. 26, jak również z wymogami określonymi w art. 22, 22b i 25 lub z równoważnymi standardami i wymogami;

e) publikuje ona na swojej stronie internetowej roczne sprawozdanie z przejrzystości, obejmujące informacje, o których mowa w art. 13 rozporządzenia (UE) nr 537/2014, lub spełnia równoważne wymogi dotyczące ujawniania informacji.

5a. Państwo członkowskie może dokonać rejestracji biegłego rewidenta pochodzącego z państwa trzeciego wyłącznie w przypadku, gdy biegły rewident spełnia wymogi określone w niniejszym artykule ust. 5 lit. c), d) i e).

6. W celu zapewnienia jednolitych warunków stosowania ust. 5 lit. d) niniejszego artykułu Komisja jest uprawniona do podejmowania decyzji o równoważności, o której mowa w tym ustępie, w drodze aktów wykonawczych. Te akty wykonawcze są przyjmowane zgodnie z procedurą sprawdzającą, o której mowa w art. 48 ust. 2. Państwa członkowskie mogą dokonać oceny równoważności, o której mowa w ust. 5 lit. d) niniejszego artykułu, o ile Komisja nie podjęła takiej decyzji.

Komisja jest uprawniona do przyjęcia aktów delegowanych zgodnie z art. 48a w celu ustanowienia ogólnych kryteriów równoważności, które mają być stosowane przy ocenie, czy badania sprawozdań finansowych, o których mowa w ust. 1 niniejszego artykułu, są przeprowadzane zgodnie z międzynarodowymi standardami badania, o których mowa w art. 26, oraz zgodnie z wymogami określonymi w art. 22, 24 i 25. Przy ocenie równoważności na szczeblu krajowym państwa członkowskie stosują kryteria, które mają zastosowanie do wszystkich państw trzecich.

▼ B*Artykuł 46***Odstępstwa w przypadku równoważności**

1. Państwa Członkowskie mogą zaprzestać stosowania bądź zmodyfikować wymogi w art. 45 ust. 1 i 3 na zasadzie wzajemności jedynie wtedy, jeżeli biegli rewidentzi lub jednostki audytorskie z państwa trzeciego lub podlegają systemom nadzoru publicznego, zapewniania jakości oraz dochodzeń i sankcji w danym państwie trzecim, spełniającym wymogi równoważne wymogom art. 29, 30 i 32.

▼ M3

2. W celu zapewnienia jednolitych warunków stosowania ust. 1 niniejszego artykułu Komisja jest uprawniona do podejmowania decyzji o równoważności, o której mowa w tym ustępie, w drodze aktów wykonawczych. Te akty wykonawcze są przyjmowane zgodnie z procedurą sprawdzającą, o której mowa w art. 48 ust. 2. Po stwierdzeniu przez Komisję równoważności, o której mowa w ust. 1 niniejszego artykułu, państwa członkowskie mogą zdecydować o całkowitym lub częściowym uznaniu tej równoważności i w konsekwencji odstąpieniu od stosowania lub zmodyfikowaniu wymogów zawartych w art. 45 ust. 1 i 3 w części lub w całości. Państwa członkowskie mogą oceniać równoważność, o której mowa w ust. 1 niniejszego artykułu, lub polegać na ocenach przeprowadzonych przez inne państwa członkowskie, dopóki Komisja nie podejmie stosownej decyzji. Jeżeli Komisja zdecyduje, że wymóg równoważności, o którym mowa w ust. 1 niniejszego artykułu, nie jest spełniony, może zezwolić pochodzącym z państwa trzeciego zainteresowanym biegłym rewidentom i jednostkom audytorskim na kontynuowanie działalności w zakresie badań zgodnie z odpowiednimi wymogami danego państwa członkowskiego w trakcie stosownego okresu przejściowego.

Komisja jest uprawniona do przyjęcia aktów delegowanych zgodnie z art. 48a w celu ustanowienia ogólnych kryteriów równoważności, w oparciu o wymogi określone w art. 29, 30 i 32, które są stosowane do oceny, czy systemy nadzoru publicznego, zapewniania jakości, dochodzeń i kar w państwie trzecim są równoważne z systemami Unii. W przypadku braku decyzji Komisji odnośnie do danego państwa trzeciego państwa członkowskie stosują tego rodzaju ogólne kryteria przy ocenie równoważności na szczeblu krajowym.

▼ B

3. Państwa Członkowskie powiadamiają Komisję o:
- a) swoich ocenach równoważności, o której mowa w ust. 2; oraz
 - b) głównych elementach ich porozumień o współpracy z systemami nadzoru publicznego, zapewniania jakości oraz dochodzeń i sankcji w państwach trzecich na podstawie ust. 1.

*Artykuł 47***Współpraca z właściwymi władzami z państw trzecich****▼ M3**

1. Państwa członkowskie mogą zezwolić na przekazanie właściwym organom państwa trzeciego dokumentacji roboczej z badania lub innych dokumentów będących w posiadaniu biegłych rewidentów lub firm audytorskich zatwierdzonych przez nie, a także sprawozdań z inspekcji lub dochodzeń związanych z danymi badaniami ustawowymi, pod warunkiem że:

- a) ta dokumentacja robocza z badania lub inne dokumenty odnoszą się do badań spółek, które wyemitowały papiery wartościowe w tym państwie trzecim lub które wchodzi w skład grupy wydającej ustawowe skonsolidowane sprawozdania finansowe w tym państwie trzecim;

▼ B

- b) przekazanie odbywa się za pośrednictwem miejscowych właściwych władz do właściwych władz tego państwa trzeciego, na żądanie tych władz;
- c) właściwe władze danego państwa trzeciego spełniają wymogi, które uznano za adekwatne zgodnie z ust. 3;
- d) między danymi właściwymi władzami istnieją ustalenia robocze oparte o zasadę wzajemności;

▼ B

- e) przekazanie danych osobowych do państwa trzeciego jest zgodne z rozdziałem IV dyrektywy 95/46/WE.
2. Ustalenia robocze, o których mowa w ust. 1 lit. d), gwarantują, że:
- a) właściwe władze przedstawiają uzasadnienie dla żądania dokumentacji roboczej z badania i innych dokumentów;
 - b) osoby obecnie lub wcześniej zatrudnione przez właściwe władze państwa trzeciego, które otrzymują te informacje, są zobowiązane do zachowania tajemnicy zawodowej;

▼ M3

- ba) ochrona interesów handlowych badanej jednostki, w tym jej praw własności przemysłowej i intelektualnej, nie została osłabiona;

▼ B

- c) właściwe władze państwa trzeciego mogą wykorzystywać roboczą dokumentację z badania i inne dokumenty wyłącznie do realizacji funkcji nadzoru publicznego, zapewnienia jakości i dochodzeń, które spełniają wymogi równoważne z wymogami art. 29, 30 i 32;
- d) na żądanie właściwych władz państwa trzeciego dotyczące roboczej dokumentacji z badania lub innych dokumentów będących w posiadaniu biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej, można udzielić odpowiedzi odmownej:
 - jeżeli przekazanie tej dokumentacji roboczej lub dokumentów wpłynęłoby negatywnie na suwerenność, bezpieczeństwo lub porządek publiczny Wspólnoty lub Państwa Członkowskiego, do którego skierowano żądanie,

▼ M3

- jeżeli zostało już wszczęte postępowanie sądowe w sprawie tych samych działań i przeciwko tym samym osobom przed organami państwa członkowskiego, do którego skierowano żądanie, lub
- jeżeli właściwe organy państwa członkowskiego, do którego skierowano żądanie, wydały już prawomocne orzeczenie w sprawie tych samych działań i przeciwko tym samym biegłym rewidentom lub firmom audytorskim.

3. Dla ułatwienia współpracy Komisja jest uprawniona do podejmowania decyzji o adekwatności, o której mowa w ust. 1 lit. c) niniejszego artykułu, w drodze aktów wykonawczych. Te akty wykonawcze są przyjmowane zgodnie z procedurą sprawdzającą, o której mowa w art. 48 ust. 2. Państwa członkowskie przyjmują środki niezbędne do zastosowania się do decyzji Komisji.

Komisja jest uprawniona do przyjęcia aktów delegowanych zgodnie z art. 48a w celu ustanowienia ogólnych kryteriów adekwatności, zgodnie z którymi Komisja ocenia, czy właściwe organy państw trzecich mogą zostać uznane za adekwatne na potrzeby współpracy z właściwymi organami państw członkowskich w zakresie wymiany dokumentacji roboczej z badania lub innych dokumentów będących w posiadaniu biegłych rewidentów i firm audytorskich. Ogólne kryteria adekwatności są oparte na wymogach art. 36 lub zasadniczo równoważnych rezultatach funkcjonalnych dotyczących bezpośredniej wymiany dokumentacji roboczej z badania lub innych dokumentów będących w posiadaniu biegłych rewidentów lub firm audytorskich.

▼ B

4. W wyjątkowych przypadkach oraz w drodze odstępstwa od ust. 1, Państwa Członkowskie mogą zezwolić zatwierdzonym przez siebie biegłym rewidentom i firmom audytorskim na przekazanie dokumentacji roboczej z badania i innych dokumentów bezpośrednio do właściwych władz państwa trzeciego, pod warunkiem że:

- a) właściwe władze tego państwa trzeciego wszczęły dochodzenie;
- b) przekazanie nie jest sprzeczne z obowiązkami, których muszą przestrzegać biegli rewidenty i firmy audytorskie w związku z przekazywaniem dokumentacji roboczej z badania i innych dokumentów właściwym władzom w swoim państwie;
- c) z właściwymi władzami danego państwa trzeciego zawarto ustalenia robocze umożliwiające właściwym władzom Państwa Członkowskiego uzyskanie na zasadach wzajemności bezpośredniego dostępu do dokumentacji roboczej z badania i innych dokumentów jednostek audytorskich z państw trzecich;
- d) właściwe władze państwa trzeciego przedkładające żądanie poinformują z wyprzedzeniem właściwe władze krajowe, którym podlega biegły rewident lub firma audytorska, o każdym bezpośrednio skierowanym żądaniu przekazania informacji wraz z podaniem uzasadnienia;
- e) przestrzegane są warunki, o których mowa w ust. 2.

▼ M3

▼ B

6. Państwa Członkowskie informują Komisję o ustaleniach roboczych, o których mowa w ust. 1 i 4.

ROZDZIAŁ XII

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE I KOŃCOWE

*Artykuł 48***Procedura komitetu****▼ M3**

1. Komisja jest wspomagana przez komitet (zwany dalej „Komite-tem”). Komitet ten jest komitetem w rozumieniu rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 182/2011 ⁽¹⁾.

2. W przypadku odesłania do niniejszego ustępu stosuje się art. 5 rozporządzenia (UE) nr 182/2011.

▼ M1

2a. W przypadku odesłania do niniejszego ustępu stosuje się art. 5a ust. 1–4 oraz art. 7 decyzji 1999/468/WE, z uwzględnieniem przepisów jej art. 8.

⁽¹⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 182/2011 z dnia 16 lutego 2011 r. ustanawiające przepisy i zasady ogólne dotyczące trybu kontroli przez państwa członkowskie wykonywania uprawnień wykonawczych przez Komisję (Dz.U. L 55 z 28.2.2011, s. 13).

▼ M1

3. Do dnia 31 grudnia 2010 r., a następnie przynajmniej co trzy lata, Komisja dokonuje przeglądu przepisów dotyczących jej uprawnień wykonawczych i przedstawia Parlamentowi Europejskiemu i Radzie sprawozdanie w sprawie funkcjonowania tych uprawnień. W sprawozdaniu tym analizowana jest zwłaszcza konieczność wniesienia przez Komisję zmian do niniejszej dyrektywy w celu zapewnienia właściwego zakresu uprawnień wykonawczych przyznanych Komisji. Stwierdzeniu, czy ewentualnie konieczne jest dokonanie zmian, towarzyszy szczegółowe uzasadnienie jego podstaw. W razie potrzeby do sprawozdania dołączony jest wniosek legislacyjny dotyczący zmiany przepisów, na mocy których Komisji przyznane zostały uprawnienia wykonawcze.

▼ M3*Artykuł 48a***Wykonywanie przekazanych uprawnień**

1. Powierzenie Komisji uprawnień do przyjęcia aktów delegowanych podlega warunkom określonym w niniejszym artykule.

2. Uprawnienia do przyjęcia aktów delegowanych, o których mowa w art. 26 ust. 3, art. 45 ust. 6, art. 46 ust. 2 i art. 47 ust. 3, powierza się Komisji na okres 5 lat od dnia 16 czerwca 2014 r. Komisja sporządza sprawozdanie dotyczące przekazania uprawnień nie później niż na dziewięć miesięcy przed końcem tego 5-letniego okresu. Przekazanie uprawnień jest automatycznie przedłużane na okresy tej samej długości, chyba że Parlament Europejski lub Rada sprzeciwią się takiemu przedłużeniu nie później niż trzy miesiące przed końcem każdego okresu.

3. Przekazanie uprawnień, o którym mowa w art. 26 ust. 3, art. 45 ust. 6, art. 46 ust. 2 i art. 47 ust. 3, może zostać w dowolnym momencie odwołane przez Parlament Europejski lub przez Radę. Decyzja o odwołaniu kończy przekazanie określonych w niej uprawnień. Decyzja o odwołaniu staje się skuteczna od następnego dnia po jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* lub w określonym w tej decyzji późniejszym terminie. Nie wpływa ona na ważność jakichkolwiek już obowiązujących aktów delegowanych.

4. Niezwłocznie po przyjęciu aktu delegowanego Komisja przekazuje go równocześnie Parlamentowi Europejskiemu i Radzie.

5. Akt delegowany przyjęty na podstawie art. 26 ust. 3, art. 45 ust. 6, art. 46 ust. 2 i art. 47 ust. 3 wchodzi w życie, tylko jeśli Parlament Europejski albo Rada nie wyraziły sprzeciwu w terminie [czterech miesięcy] od przekazania tego aktu Parlamentowi Europejskiemu i Radzie, lub jeśli, przed upływem tego terminu, zarówno Parlament Europejski, jak i Rada poinformowały Komisję, że nie wniosą sprzeciwu. Termin ten przedłuża się o [dwa miesiące] z inicjatywy Parlamentu Europejskiego lub Rady.

▼ M3▼ B*Artykuł 50***Uchylenie dyrektywy 84/253/EWG**

► **C1** Dyrektywa 84/253/EWG traci moc z dniem 29 czerwca 2006 r. ◀ Odesłania do uchylonej dyrektywy należy interpretować jako odesłania do niniejszej dyrektywy.

*Artykuł 51***Przepisy przejściowe**

Biegli rewidenci lub firmy audytorskie, którzy przed wejściem w życie postanowień, o których mowa w art. 53 ust. 1, zostali zatwierdzeni zgodnie z dyrektywą 84/253/EWG przez właściwe władze Państw Członkowskich, zostają uznani za zatwierdzonych zgodnie z niniejszą dyrektywą.

*Artykuł 52***Minimalna harmonizacja**

Państwa Członkowskie wymagające badania ustawowego mogą wprowadzić bardziej rygorystyczne wymogi, chyba że niniejsza dyrektywa przewiduje inaczej.

*Artykuł 53***Przeniesienie**

1. Państwa Członkowskie przyjmują i publikują przed upływem 29 czerwca 2008 r. przepisy konieczne do zachowania zgodności z wymogami niniejszej dyrektywy. Informują o tym bezzwłocznie Komisję.
2. Przepisy przyjęte przez Państwa Członkowskie zawierają odniesienie do niniejszej dyrektywy lub odniesienie takie towarzyszy ich urzędowej publikacji. Sposoby dokonywania takiego odniesienia określają Państwa Członkowskie.
3. Państwa Członkowskie przekazują Komisji teksty najważniejszych przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinie objętej zakresem niniejszej dyrektywy.

*Artykuł 54***Wejście w życie**

Niniejsza dyrektywa wchodzi w życie dwudziestego dnia po jej opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

*Artykuł 55***Adresaci**

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do Państw Członkowskich.