

POLITYKA GRUPY ECHO INVESTMENT S.A. W ZAKRESIE NABYWANIA OD AUDYTORA GRUPY I SPÓŁEK JEGO SIECI USŁUG NIEBĘDĄCYCH BADANIEM SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

Dokument zatwierdzony uchwałą Komitetu Audytu nr 4/2018 z dnia 23 marca 2018 r.

1.

Cel, zakres i data wejścia w życie

Celem niniejszego dokumentu jest określenie zasad stosowanych przez Jednostki Grupy przy nabywaniu usług niebędących usługami badania sprawozdania finansowego od Firmy Audytorskiej wyznaczonej do badania jednostkowego i skonsolidowanego sprawozdania finansowego Spółki. Grupa jako Jednostka zainteresowania publicznego podlega szeregowi regulacji z zakresu zapewnienia wymogów dotyczących niezależności biegłego rewidenta oraz unikania konfliktów interesów, które mogą się pojawić.

Niniejszy dokument został opracowany przez Komitet Audytu Spółki Echo Investment S.A, będącej jednostką dominującą w Grupie Kapitałowej Echo Investment S.A. na podstawie niżej wymienionych dokumentów:

- (a) Rozporządzenia 537/2014 w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego;
- (b) Ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym z dnia 11 maja 2017 r.

Polityka sporządzona na podstawie wyżej wymienionych dokumentów spełnia wymogi w nich zawarte, tym samym wspiera niezależność oraz unikanie konfliktu interesów, a także zasad nadzoru nad przestrzeganiem tych wymogów przez biegłych rewidentów.

Niniejszy dokument obowiązuje we wszystkich Jednostkach wchodzących w skład Grupy Kapitałowej czyli:

- (a) Echo Investment S.A.
- (b) Wszystkie jednostki zależne, nad którymi Echo S.A. posiada bezpośrednio lub pośrednio kontrolę, bez względu na siedzibę jednostki.

a także Jednostki Dominujące w stosunku do Echo Investment S.A.

Nie stosuje się zasad zawartych w niniejszej polityce do spółek współkontrolowanych, spółek stowarzyszonych, nad którymi Grupa nie posiada kontroli a jedynie wywiera znaczący wpływ oraz do

pozostałych jednostek, w których Grupa posiada inwestycje natomiast nie posiada ani kontroli, ani współkontroli, ani znaczącego wpływu.

Zarząd Spółki Dominującej prowadzi na bieżąco rejestr jednostek wchodzących w skład Grupy Kapitałowej obejmujący: Spółkę Dominującą oraz listę jednostek zależnych, a także dodatkowo listę Jednostek Dominujących wyższego szczebla.

Niniejsza polityka i procedury zostały opracowane i zatwierdzone przez Komitet Audytu w dniu 23 marca 2018 r. oraz przyjęte i zatwierdzone przez Radę Nadzorczą. Regulacje zawarte w dokumencie mają zastosowanie od 1 stycznia 2017 r., z zastrzeżeniem usług, dla których polityka ma charakter retrospektywny (wymienione w punkcie 6 niniejszej polityki).

W przypadku usług związanych z opracowywaniem i wdrażaniem procedur kontroli wewnętrznej lub procedur zarządzania ryzykiem związanych z przygotowaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych lub opracowywaniem i wdrażaniem technologicznych systemów dotyczących informacji finansowej niniejsza polityka ma zastosowanie retrospektywne - dla tych usług zakaz ich świadczenia przez Audytora Grupy rozpoczyna się od pierwszego dnia roku obrotowego poprzedzającego badany rok obrotowy a więc polityka ma w tym przypadku zastosowanie od 1 stycznia 2016 r. Szczegółowe uregulowania w tym zakresie znajdują się w punkcie 6 niniejszej polityki. Jeżeli Firma Audytorska świadczyła usługi zabronione w okresach objętych restrykcjami, firma taka nie może zostać wyznaczona na bieżącego rewidenta (statutowego) Grupy.

2. Definicje

Dla celów niniejszego dokumentu poniższe określenia mają następujące znaczenie:

Jednostka zainteresowania publicznego - rozumie się przez to jednostki interesu publicznego, o których mowa w rozporządzeniu 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 oraz w art. 2 pkt 9 Ustawy;

Spółka - nazwa pisana wielką literą „Spółka” oznacza w niniejszym dokumencie Echo Investment S.A;

Spółka dominująca (lub jednostka dominująca) - zgodnie z art. 3 Ustawy o rachunkowości rozumie się przez to jednostkę będącą spółką handlową lub przedsiębiorstwem państwowym, sprawującą kontrolę nad jednostką zależną, w szczególności:

- (a) posiadającą bezpośrednio lub pośrednio większość ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym jednostki zależnej, także na podstawie porozumień z innymi uprawnionymi do głosu, wykonującymi prawa głosu zgodnie z wolą jednostki dominującej, lub
- (b) będącą udziałowcem jednostki zależnej i uprawnioną do kierowania polityką finansową i operacyjną tej jednostki zależnej w sposób samodzielny lub przez wyznaczone przez siebie osoby lub jednostki na podstawie umowy zawartej z innymi uprawnionymi do głosu, posiadającymi na podstawie statutu lub umowy spółki, łącznie z jednostką dominującą, większość ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym, lub
- (c) będącą udziałowcem jednostki zależnej i uprawnioną do powoływania i odwoływania większości członków organów zarządzających, nadzorujących lub administrujących tej jednostki zależnej, lub

- (d) będącą udziałowcem jednostki zależnej, której więcej niż połowę składu organów zarządzających, nadzorujących lub administrujących w poprzednim roku obrotowym, w ciągu bieżącego roku obrotowego i do czasu sporządzenia sprawozdania finansowego za bieżący rok obrotowy stanowią osoby powołane do pełnienia tych funkcji w rezultacie wykonywania przez jednostkę dominującą prawa głosu w organach tej jednostki zależnej, chyba że inna jednostka lub osoba ma w stosunku do tej jednostki zależnej prawa, o których mowa w lit. a, c lub e, lub
- (e) będącą udziałowcem jednostki zależnej i uprawnioną do kierowania polityką finansową i operacyjną tej jednostki zależnej, na podstawie umowy zawartej z tą jednostką zależną albo statutu lub umowy tej jednostki zależnej;

W Grupie Echo Investment S.A. jednostką dominującą jest Echo Investment S.A.

Jednostka dominująca wyższego szczebla (lub Jednostka dominująca Spółki) - zgodnie z art. 3 Ustawy o rachunkowości rozumie się przez to jednostkę będącą spółką handlową lub przedsiębiorstwem państwowym, która jest jednostką dominującą w stosunku do Echo Investment S.A.; w kontekście niniejszej polityki powyższy termin dotyczy wszystkich jednostek dominujących w stosunku do Echo Investment S.A. (jednej lub kilku, jeśli dotyczy), posiadających siedzibę na terytorium Unii Europejskiej (poza rozdziałami 6.6 oraz 7.5 niniejszej polityki, gdzie definicja jest rozszerzona na jednostki dominujące poza UE); Spółka prowadzi i udostępnia na swojej stronie internetowej aktualną listę jednostek dominujących wyższego szczebla z podziałem na jednostki posiadające siedzibę na terytorium Unii Europejskiej oraz jednostki posiadające siedzibę poza UE.

Spółka zależna (lub jednostka zależna) - zgodnie z art. 3 Ustawy o rachunkowości rozumie się przez to jednostkę będącą spółką handlową lub podmiotem utworzonym i działającym zgodnie z przepisami obcego prawa handlowego, kontrolowaną przez jednostkę dominującą; dla celów niniejszego dokumentu, jako jednostkę zależną uważa się również zamknięty fundusz inwestycyjny (FIZ), kontrolowany przez Spółkę (np. poprzez posiadanie większości wyemitowanych przez fundusz certyfikatów lub inne metody sprawowania kontroli);

Grupa (lub Grupa Kapitałowa) - rozumie się przez to grupę kapitałową Echo Investment S.A. tj. Spółkę oraz jej spółki zależne;

Jednostka Grupy - Echo Investment S.A. lub spółka handlowa lub podmiot utworzony i działający zgodnie z przepisami polskiego lub obcego prawa handlowego, bezpośrednio lub pośrednio kontrolowana przez Echo Investment S.A.; dla celów niniejszego dokumentu, jako Jednostkę Grupy uważa się również zamknięty fundusz inwestycyjny (FIZ), kontrolowany przez Spółkę (np. poprzez posiadanie większości wyemitowanych przez fundusz certyfikatów lub inne metody sprawowania kontroli); Spółka prowadzi aktualną listę Jednostek Grupy.

Sprawowanie kontroli nad inną jednostką - zgodnie z art. 3 Ustawy o rachunkowości rozumie się przez to zdolność jednostki do kierowania polityką finansową i operacyjną innej jednostki, bezpośrednio lub pośrednio, w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych z jej działalności;

Firma audytorska - rozumie się przez to firmę audytorską uprawnioną do przeprowadzania badań ustawowych i wpisaną na listę firm audytorskich, uprawnionych do przeprowadzania badania i czynności rewizji finansowej prowadzoną przez Polską Izbę Biegłych Rewidentów (zamiennie także „audytor”);

Ustawa - Ustawa z dnia 11 maja 2017 r o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym., (Dz.U. z 2017 poz. 1089);

Ustawa o rachunkowości – ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2016 r. poz. 1047 z późn. zm.);

Rozporządzenie – rozporządzeniu 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. UE L 158 z 2014 r.);

Audytor Grupy – oznacza Firmę Audytorską oraz jednostki należące do tej samej Sieci Firm Audytorskiej nominowane do przeprowadzenia badania skonsolidowanych sprawozdań finansowych Grupy;

Sieć Firmy Audytorskiej – zgodnie z Ustawą rozumie się przez to strukturę:

- (a) której celem jest współpraca i do której należy biegły rewident lub Firma Audytorska, oraz
- (b) której celem jest podział zysków lub kosztów, lub która funkcjonuje w ramach wspólnych powiązań właścicielskich, lub która posiada wspólny system kontroli bądź kierownictwo, lub która posiada wspólną politykę i procedury kontroli jakości, lub która posiada wspólną strategię gospodarczą, lub która korzysta ze wspólnej nazwy lub znaczącej części zasobów;

Ustawowe sprawozdania finansowe – roczne jednostkowe i skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostki, o których mowa odpowiednio w art. 45 i art. 55 Ustawy o rachunkowości;

Badanie ustawowe – badanie rocznego skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy kapitałowej lub badanie rocznego sprawozdania finansowego, którego obowiązek przeprowadzania wynika z art. 64 Ustawy o rachunkowości;

Przegląd sprawozdania finansowego – przegląd półrocznego skonsolidowanego lub jednostkowego sprawozdania finansowego przeprowadzany zgodnie z wymogami Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim;

System informacji finansowej – rozumie się przez to jakikolwiek systemem IT, który agreguje lub generuje dane źródłowe na potrzeby sprawozdania finansowego. System informacji finansowej obejmuje również systemy, które są częścią kontroli zarządczej nad raportowaniem finansowym i obejmuje automatyczne i manualne procesy, procedury, kontrole, dane, sprzęt komputerowy, oprogramowanie a także personel wspierający działanie i utrzymanie funkcji systemu. System informacji finansowej obejmuje jedną lub więcej aplikacji, które są wykorzystywane do następujących celów:

- (a) pozyskiwanie, przetwarzanie, utrzymywanie, przesyłanie i raportowanie danych o zdarzeniach gospodarczych (finansowych) wpływających na księgi rachunkowe spółki lub jej sprawozdania finansowe
- (b) wspieranie działań związanych z budżetowaniem lub planowaniem finansowym, które są wykorzystywane przez kierownictwo spółki do formułowania osądów i szacunków księgowych, skutkujących zapisami w księgach (np. aktualizacja wartości rezerw)
- (c) zbieranie i raportowanie informacji o kosztach wykorzystywanej w raportowaniu wyników finansowych będących przedmiotem badania,
- (d) dekretacja zapisów księgowych, przygotowywanie not lub sprawozdania finansowego;

- (e) **Usługi prawne** – rozumie się przez to wszelkie usługi, w przypadku, których osoba świadcząca te usługi musi posiadać uprawnienia do występowania przed sądami w systemie prawnym, w którym usługi te mają być świadczone lub też uzyskała wymagane przygotowanie uprawniające do wykonywania zawodu prawnika. Usługi prawne mogą obejmować szeroki i zróżnicowany zakres dziedzin, w tym usługi dotyczące działalności korporacyjnej i handlowej jednostki, takie jak pomoc przy zawieraniu umów, prowadzenie spraw sądowych, doradztwo prawne i wsparcie w sprawie połączeń i przejęć, a także pomoc dla wewnętrznych działów prawnych klientów;

Usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych (usługi nieaudytowe) – jakiegokolwiek usługi inne niż statutowe badanie sprawozdań finansowych, nabywane od Audytora Grupy;

Usługi dozwolone – usługi inne niż ustawowe badanie sprawozdania finansowego; które zgodnie z Ustawą mogą być świadczone jednostkom zainteresowania publicznego przez ich biegłego rewidenta lub firmę audytorską, o których mowa w rozdziale 6.3 niniejszych polityki;

Usługi zabronione – usługi, które zgodnie z przepisami Rozporządzenia nie mogą być świadczone jednostkom zainteresowania publicznego przez ich biegłego rewidenta lub firmę audytorską, wymienione w Artykule 5, sekcja 1 Rozporządzenia, o których mowa w rozdziale 6.2 niniejszej polityki;

Biegły rewident (statutowy) – osoba wpisana do rejestru biegłych rewidentów, która spełnia wymogi określone w art. 4 Ustawy;

Organ Nadzoru Audytowego – oznacza Komisję Nadzoru Audytowego, zgodnie z definicją Art. 11 Ustawy.

3. Odbiorcy polityki

Polityka skierowana jest przede wszystkim do osób na stanowiskach kierowniczych w Jednostkach Grupy, które podejmują decyzje w zakresie nabywania usług od Firm Audytorskich, konsultantów, prawników, doradców biznesowych i podatkowych oraz ekspertów z innych podobnych dziedzin. Znajomość i przestrzeganie niniejszej polityki nie ogranicza się jedynie do wyżej wymienionych podmiotów - pozostali pracownicy mogący mieć bezpośredni kontakt z doradcami zewnętrznymi lub osoby przeprowadzające rekrutacje na stanowiska kierownicze powinny również rozumieć i stosować regulacje niniejszej polityki.

Odpowiedzialność za wdrożenie i zastosowanie zasad określonych w niniejszej Polityce spoczywa na zarządach Jednostek Grupy, niezależnie od tego czy poszczególne czynności związane z wdrożeniem będą delegowane do personelu niższego szczebla. Zarządy Jednostek Grupy powinny opracować skuteczne narzędzia kontroli zapewniające, że podejmowane działania biznesowe są zgodne z niniejszą polityką bez żadnych wyjątków.

Nadzór nad stosowaniem niniejszej polityki sprawuje Komitet Audytu, który w ramach zadań zleconych przez Radę Nadzorczą jest odpowiedzialny za monitorowanie niezależności biegłego rewidenta i podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych – zgodnie z art. 3.1.d Regulaminu Komitetu Audytu Echo Investment S.A. Osobą wspomagającą Komitet Audytu w wypełnianiu jego funkcji nadzorczych jest Dyrektor Działu Finansowego.

Konsekwencje niezastosowania się do niniejszej polityki zostały opisane w punkcie 9 niniejszej polityki.

4. Zakres usług objętych polityką

Niniejszy dokument ma zastosowanie do wszystkich usług niebędących usługami badania sprawozdań finansowych nabywanych od Firmy Audytorskiej lub innych członków jej sieci przez Jednostki Grupy. Ustawa wskazuje katalog zamknięty usług, których nabywanie jest dozwolone od podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych Grupy. Pozostałe usługi nieobjęte wyżej wspomnianą listą Usług Dozwolonych nie mogą być nabywane przez Jednostki Grupy.

Rozporządzenie wskazuje katalog usług, których nabywanie od Firmy Audytorskiej jest zakazane, nie mniej jednak w tym samym dokumencie wskazano, że każde z Państw członkowskich ma możliwość dokonania modyfikacji listy, rozszerzając katalog usług zakazanych. W sytuacji, gdy państwo członkowskie nie wprowadziło przepisów lokalnych (nie dokonało wyboru dostępnych w Rozporządzeniu opcji lub nie rozszerzyło listy usług zakazanych), wówczas obowiązują przepisy Rozporządzenia. Szczegółowe implikacje wpływu takich modyfikacji lub ich braku zostały opisane w dalszej części niniejszego dokumentu. Jednostki Grupy i Jednostka dominująca wyższego szczebla, których siedziba znajduje się w Unii Europejskiej poza terytorium Polski stosują ograniczenia wynikające z Rozporządzenia i szczegółowych przepisów danego kraju i zobowiązane są do bieżącego monitorowania przepisów lokalnych w tym zakresie oraz wytycznych Spółki. O lokalnych wymogach w zakresie ograniczeń nabywania usług niebędących badaniem od Audytora Grupy, spółki te informują Komitet Audytu.

5. Audytór Grupy

Należy mieć na uwadze, że niniejsza polityka reguluje jedynie zasady i procedury związane z nabywaniem usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych (nieaudytowych) przez Jednostki Grupy. Polityka i procedury dotyczące wyboru Firmy Audytorskiej do badania sprawozdań finansowych określone zostały w oddzielnym dokumencie zaakceptowanym przez Komitet Audytu pt. „Polityka i procedury wyboru firmy audytorskiej do badania sprawozdań finansowych Echo Investment S.A. i Jednostek Grupy które mają być badane przez tego samego audytora, co jednostka dominująca”. Informacja o podmiocie, który jest Audytorem Grupy jest publikowana na stronie Grupy w sekcji „Relacje inwestorskie”. Ze względu na fakt, że regulacje Rozporządzenia jak również Ustawy odnoszą się nie tylko do konkretnego podmiotu ale również wszystkich podmiotów wchodzących w skład sieci Firmy Audytorskiej regulacje z niniejszego dokumentu mają analogiczne zastosowanie.

Okres, w jakim świadczenie usług jest zabronione co do zasady rozpoczyna się w od pierwszego dnia pierwszego okresu za który firma przeprowadza badanie, nie mniej jednak niektóre regulacje mają rozszerzony zakres – szczegóły znajdują się w punkcie 6.4 niniejszej polityki.

Niniejsza polityka nie reguluje kwestii nabywania usług od innych podmiotów (tych, które nie są Audytorem Grupy), tj. np.

- (a) biegłych rewidentów lub firm audytorskich spoza sieci Audytora Grupy, którzy zostali zaangażowani do badania sprawozdań jednostkowych spółek zależnych,
- (b) biegłych rewidentów lub firm audytorskich spoza sieci Audytora Grupy, którzy zostali zaangażowani do badania lub przeglądu pakietów finansowych (sprawozdawczych) spółek zależnych,
- (c) profesjonalnych firm doradczych spoza sieci Audytora Grupy,

(d) firm audytorskich, które w chwili nabywania usług nie są Audytorem Grupy.

6.

Ograniczenia w zakresie nabywania usług – usługi dozwolone i zabronione

6.1.

Ogólne zasady świadczenia usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych przez Firmę Audytorską

Firma Audytorska wybrana przez Spółkę powinna przede wszystkim spełniać kryteria niezależności oraz powstrzymać się od uczestnictwa w procesach decyzyjnych zarówno na poziomie spółek zależnych, jednostki dominującej i jednostki dominującej wyższego szczebla – powyższe wynika z przepisów i standardów regulujących proces badania sprawozdań finansowych. Firma Audytorska nie może przeprowadzać badania ustawowego, jeżeli zachodzi jakikolwiek bezpośredni lub pośredni związek – o charakterze finansowym, gospodarczym, w formie stosunku pracy lub innego rodzaju, włączając świadczenie dodatkowych usług niebędących badaniem – między biegłym rewidentem, Firmą Audytorską lub siecią a badaną jednostką, na podstawie którego obiektywna, rozsądna i poinformowana strona trzecia wywnioskowałaby, że niezależność biegłego rewidenta lub Firmy Audytorskiej jest zagrożona.

Przesłanki wskazujące na zagrożenie niezależności biegłego rewidenta lub Firmy Audytorskiej można podzielić na następujące kategorie:

- (a) Zagrożenie czerpania korzyści własnych – występujące w sytuacji, gdy istnieje ryzyko, że potencjalne korzyści finansowe lub inne niematerialne wpłynęły na osąd biegłego lub Firmy Audytorskiej;
- (b) Zagrożenie autokontroli – występujące w sytuacji, gdy biegły rewident lub Firma Audytorska dokona niewłaściwej oceny wcześniej świadczonych przez nią usług na rzecz klienta (przykładowo może wystąpić w sytuacji, gdy członkowie zespołu lub inni przedstawiciele sieci świadczą na rzecz klienta usługi/ porady, które stanowią przedmiot badania);
- (c) Zagrożenie promowania interesów klienta – występujące, gdy biegły rewident lub Firma Audytorska promuje stanowisko klienta, w stopniu zagrażającym jego obiektywizmowi;
- (d) Zagrożenie nadmiernej zażyłości – występujące w przypadku długiej lub bliskiej współpracy biegłego rewidenta lub Firmy Audytorskiej z klientem pojawia się ryzyko zbytniego sympatyzowania z interesami klienta, co znacznie ogranicza krytycyzm wobec procedur i pracy klienta;
- (e) Zagrożenie zastraszenia – występujące w sytuacji, gdy wywierane przez klienta bądź stronę trzecią naciski ograniczają obiektywizm biegłego rewidenta lub Firmy Audytorskiej.

W przypadku identyfikacji przesłanek, mogących wskazywać na zagrożenie niezależności Firma Audytorska zobowiązana jest do wprowadzenia zabezpieczeń mających na celu ich likwidację. W sytuacji, gdy zagrożenie obiektywizmu jest znacząco zagrożone Firma Audytorska musi odstąpić od przeprowadzenia badania.

6.2. Usługi zabronione

Termin „usługi zabronione” i „usługi nie będące usługami zabronionymi” mają większe zastosowanie do zagranicznych spółek zależnych i jednostki dominującej wyższego szczebla Spółki, posiadających siedzibę w krajach Unii Europejskiej. Dla Spółki oraz innych Jednostek Grupy, działających w Polsce, termin „usługi dozwolone” ma zastosowanie. Termin „usługi dozwolone” ma inne znaczenie niż „usługi nie będące usługami zabronionymi” i został opisany w następnym rozdziale.

Artykuł 5 ust. 1 Rozporządzenia wskazuje katalog usług zabronionych, które nie mogą być świadczone przez Audytora Grupy. Rozporządzenie pozostawia możliwość lokalnym regulatorom rozszerzenia listy usług zabronionych o ile ten uzna, że jest to zasadne ponieważ ich świadczenie może zagrażać niezależności biegłego rewidenta lub Firmy Audytorskiej.

Zakaz świadczenia usług wpisanych na listę obowiązuje w następujących okresach:

- (a) Od rozpoczęcia badanego okresu do wydania sprawozdania z badania; oraz
- (b) W roku obrotowym bezpośrednio poprzedzającym badany okres, w odniesieniu do usług opracowania i wdrażania procedur kontroli wewnętrznej lub procedur zarządzania ryzykiem związanych z przygotowaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych lub opracowania i wdrażania technologicznych systemów dotyczących informacji finansowych.

Lista usług zabronionych znajduje się w tabeli poniżej:

Usługi

a)	usługi podatkowe dotyczące:	<ul style="list-style-type: none"> i. przygotowywania formularzy podatkowych ii. podatków od wynagrodzeń iii. zobowiązań celnych iv. identyfikacji dotacji publicznych i zachęt podatkowych, chyba, że wsparcie biegłego rewidenta lub Firmy Audytorskiej w odniesieniu do takich usług jest wymagane prawem v. wsparcia dotyczącego kontroli podatkowych prowadzonych przez organy podatkowe, chyba, że wsparcie biegłego rewidenta lub Firmy Audytorskiej w odniesieniu do takich kontroli jest wymagane prawem vi. obliczania podatku bezpośredniego i pośredniego oraz odroczonego podatku dochodowego vii. świadczenia doradztwa podatkowego
b)	usługi obejmujące jakikolwiek udział w zarządzaniu lub w procesie decyzyjnym badanej jednostki ¹	
c)	prowadzenie księgowości oraz sporządzanie dokumentacji księgowej i sprawozdań finansowych	
d)	usługi w zakresie wynagrodzeń	
e)	opracowywanie i wdrażanie procedur kontroli wewnętrznej lub procedur zarządzania ryzykiem związanych z przygotowaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych lub opracowywanie i wdrażanie technologicznych systemów dotyczących informacji finansowej	
f)	usługi w zakresie wyceny, w tym wyceny dokonywane w związku z usługami aktuarialnymi lub usługami wsparcia w zakresie rozwiązywania sporów prawnych	

¹ Badana jednostka w kontekście tabeli powyżej jest to każda Jednostka Grupy lub jednostka dominująca wyższego szczebla, niezależnie od tego, czy statutowe sprawozdania finansowe tej jednostki są badane przez Audytora Grupy lub nie (porównaj także Przykład 4);

Usługi

-
- | | | |
|----|---------------------------|--|
| g) | usługi prawne obejmujące: | i. udzielanie ogólnych porad prawnych
ii. negocjowanie w imieniu badanej jednostki oraz
iii. występowanie w charakterze rzecznika w ramach rozstrzygania sporu |
|----|---------------------------|--|
-
- h) usługi związane z funkcją audytu wewnętrznego badanej jednostki
-
- i) usługi związane z finansowaniem, strukturą kapitałową i alokacją kapitału oraz strategią inwestycyjną klienta, na rzecz którego wykonywane jest badanie, z wyjątkiem świadczenia usług atestacyjnych w związku ze sprawozdaniami finansowymi, takich jak wydawanie listów poświadczających w związku z prospektami emisyjnymi badanej jednostki
-
- j) prowadzenie działań promocyjnych i prowadzenie obrotu akcjami lub udziałami badanej jednostki na rachunek własny lub gwarantowanie emisji akcji lub udziałów badanej jednostki
-
- | | | |
|----|--|--|
| k) | usługi w zakresie zasobów ludzkich w odniesieniu do: | i. kadry kierowniczej mogącej wywierać znaczący wpływ na przygotowywanie dokumentacji rachunkowej lub sprawozdań finansowych podlegających badaniu ustawowemu, jeżeli takie usługi obejmują:
(a) poszukiwanie lub dobór kandydatów na takie stanowiska, lub
(b) przeprowadzanie kontroli referencji kandydatów na takie stanowiska
ii. opracowywania struktury organizacyjnej oraz
iii. kontroli kosztów |
|----|--|--|

W okresie od dnia wejścia w życie ustawy, czyli 21 czerwca 2017 r. do 31 grudnia 2017 r. obowiązują przepisy przejściowe na mocy których, usługi które nie są zawarte w katalogu usług zabronionych mogą być świadczone przez Audytora Grupy, jeżeli umowa o świadczenie tych usług została zawarta przed 21 czerwca 2017 r. Jednakże, ostateczny termin zakończenia realizacji usług nie może nastąpić później niż 31 grudnia 2017 r.

6.3. Usługi dozwolone

Zgodnie z Rozporządzeniem krajowy regulator ma możliwość rozszerzenia listy usług zabronionych, jeżeli uzna, że ich świadczenie zagraża niezależności biegłego rewidenta. W przypadku Polski, wszystkie usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych zostały zabronione, poza tymi, które ustawodawca określił jako dozwolone w Ustawie. Co za tym idzie poczynając od 1 stycznia 2018 r., wszystkie Jednostki Grupy, których siedziba znajduje się w Polsce, nie mogą nabywać żadnych usług od Audytora Grupy poza usługami badania sprawozdań finansowych i usługami wymienionymi w Tabeli 2 poniżej. Świadczenie usług wymienionych w tabeli poniżej, możliwe jest jedynie jeżeli nie dotyczą one działań w zakresie polityki podatkowej jednostki oraz po wcześniejszym uzyskaniu zgody ze strony Komitetu Audytu (należy przeanalizować wpływ na całość wynagrodzenia płaconego Firmie Audytorskiej w danym okresie, zgodnie z wytycznymi zawartymi w Rozdziale 7 niniejszej polityki). Lista usług dozwolonych jest w rezultacie, podgrupą usług, które nie są zabronione, o których mowa w poprzednim rozdziale.

Usługi

-
- a) usługi, o których mowa w art. 15 ust. 3 ustawy z dnia 7 grudnia 2000 r. o funkcjonowaniu banków spółdzielczych, ich zrzeszaniu się i bankach zrzeszających

Usługi

- | | | | |
|----|--|-----|---|
| b) | usługi wykonywane w związku z prospektem emisyjnym badanej jednostki ² , przeprowadzane zgodnie z krajowym standardem usług pokrewnych i polegające na przeprowadzaniu uzgodnionych procedur, w tym: | i. | przeprowadzania procedur należytej staranności (due dilligence) w zakresie kondycji ekonomiczno-finansowej; |
| | | ii. | wydawania listów poświadczających |
| c) | usługi atestacyjne w zakresie informacji finansowych pro forma, prognoz wyników lub wyników szacunkowych, zamieszczone w prospekcie emisyjnym badanej jednostki | | |
| d) | badanie historycznych informacji finansowych do prospektu, o którym mowa w rozporządzeniu Komisji (WE) nr 809/2004 z dnia 29 kwietnia 2004 r. wykonującym 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 | | |
| e) | weryfikacja pakietów konsolidacyjnych | | |
| f) | potwierdzanie spełnienia warunków zawartych umów kredytowych na podstawie analizy informacji finansowych pochodzących ze zbadanych przez daną firmę audytorską sprawozdań finansowych | | |
| g) | usługi atestacyjne w zakresie sprawozdawczości dotyczącej ładu korporacyjnego, zarządzania ryzykiem oraz społecznej odpowiedzialności biznesu | | |
| h) | usługi polegające na ocenie zgodności informacji ujawnianych przez instytucje finansowe i firmy inwestycyjne z wymogami w zakresie ujawniania informacji dotyczących adekwatności kapitałowej oraz zmiennych składników wynagrodzeń | | |
| i) | poświadczenia dotyczące sprawozdań lub innych informacji finansowych przeznaczonych dla organów nadzoru, rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego spółki lub właścicieli, wykraczające poza zakres badania ustawowego i mające pomóc tym organom w wypełnianiu ich ustawowych obowiązków | | |

6.4.

Okres obowiązywania zakazu świadczenia usług

Okres, w jakim Audytor Grupy, nie może świadczyć usług zakazanych na rzecz żadnej z Jednostek Grupy i Jednostki dominującej Spółki do rozpoczyna się w dniu rozpoczęcia pierwszego okresu, który podlega badaniu i trwa aż do momentu wydania sprawozdania z badania za ostatni okres objęty umową. Okres ten został rozszerzony do początku roku poprzedzającego pierwszy badany rok obrotowy przypadku, gdy świadczone usługi dotyczą procedur wdrożenia kontroli wewnętrznej, zarządzania ryzykiem oraz systemów informatycznych. Poniżej znajduje się przykład ilustrujący opisaną sytuację:

Przykład 1. Okres, w którym usługi są zabronione

Jeśli Grupa wybrała firmę audytorską X na biegłego rewidenta badającego ustawowe sprawozdanie finansowe Grupy za dwa lata, np. za okresy od 1 stycznia do 31 grudnia 2018 oraz od 1 stycznia do 31 grudnia 2019 r. wówczas żadnej z Jednostek Grupy i Jednostki dominującej Spółki nie wolno nabyć usług zabronionych od firmy audytorskiej X oraz jednostek z sieci firmy audytorskiej X w okresie:

- (a) od 1 stycznia 2018 do 31 grudnia 2019 roku oraz
- (b) po tym okresie, do czasu zakończenia badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego Grupy za okres kończący się 31 grudnia 2019 r. i wydania opinii z badania tego sprawozdania

² Takie samo znaczenie jak w Rozdziale 6.2

- (c) w przypadku usług wdrożenia kontroli wewnętrznej, zarządzania ryzykiem oraz systemów informatycznych – również w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2017 r. (rok poprzedzający).

W przypadku umów zawartych przed rozpoczęciem okresu podlegającego badaniu dopuszczalne jest świadczenie usług zakazanych o ile ich świadczenie zakończy się przed pierwszym dniem okresu, jaki zostanie objęty badaniem. W razie jakichkolwiek wątpliwości, moment zakończenia świadczenia usługi powinien zostać potwierdzony przez odpowiednią dokumentację projektową. Nie jest więc dopuszczalne wcześniejsze zawieranie umów o ile sama usługa będzie świadczona w okresie, który będzie przedmiotem badania. Sytuację ilustruje poniższy przykład:

Przykład 2. Usługi zabronione – wypowiedzenie umów przed wkroczeniem w okres objęty badaniem

Jednostka Z kontrolowana przez Grupę zawarła w roku 2017 r. z firmą audytorską X umowę na stałe (comiesięczne) świadczenie usług rozliczania podatków od wynagrodzeń pracowników zagranicznych. Jedną z firm z sieci firmy audytorskiej X (firma X1) rozlicza podatki od wynagrodzeń za każdy miesiąc z osobna i dodatkowo sporządza rozliczenie roczne. Umowa została zawarta na czas nieokreślony, przy czym zgodnie z zapisami umowy jest możliwość jej rozwiązania z 3-miesięcznym okresem wypowiedzenia. W dniu 30 sierpnia 2018 r. Grupa wybrała firmę audytorską X na biegłego rewidenta badającego skonsolidowane sprawozdania finansowe Grupy za lata obrotowe 2019 i 2020.

Zgodnie z przedstawioną w punkcie 6.3 niniejszej polityki listą usług dozwolonych usługi podatkowe dotyczące podatków od wynagrodzeń nie są usługami dozwolonymi. Jednostka Z powinna wypowiedzieć umowę o świadczenie tych usług do 30 września 2018 r., tak by najpóźniej do dnia 31 grudnia 2018 r. zostało zakończone świadczenie tych usług. Świadczenie jakichkolwiek usług związanych z powyższą umową po 31 grudnia 2018 r. (np. wykonanie rozliczenia rocznego za 2018 r. po 1 stycznia 2019 r.) nie będzie możliwe. Jednostka Z powinna zachować dokumentację potwierdzającą, że współpraca z firmą X1 należącą do sieci firmy audytorskiej X w zakresie usług doradztwa podatkowego została zakończona do dnia 31 grudnia 2018 r.

Faktura za usługi wykonane do dnia 31 grudnia 2018 r. może zostać rozliczona po 1 stycznia 2019 r., jednakże powinno z niej jednoznacznie wynikać, że dotyczy ona okresu przed 1 stycznia 2019 r.

W przypadku niektórych usług zabronionych, regulator wydłużył okres, w jakim Firma Audytorska nie może świadczyć usług został wydłużony o rok poprzedzający badany okres (tzw. cooling-in period). Następujące usługi zostały objęte wyżej wspomnianą procedurą:

- (a) opracowywanie i wdrażanie procedur kontroli wewnętrznej;
- (b) opracowywanie i wdrażanie procedur zarządzania ryzykiem związanych z przygotowywaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych;
- (c) opracowywanie i wdrażanie technologicznych systemów dotyczących informacji finansowej.

Cooling-in period ma zastosowanie w przypadku okresów obrotowych rozpoczynających się po 1 stycznia 2017 r., tak więc każda jednostka z Grupy musi upewnić się, że nie nabywała od Audytora Grupy wyżej wymienionych usług w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2016 r. (wydłużony okres obowiązywania) oraz w roku, za który badane będzie skonsolidowane sprawozdanie tj. np. rok 2017 oraz kolejne lata, w których badanie będzie przeprowadzała ta sama Firma Audytorska). Cooling-in

period będzie obowiązywał również w roku następującym po okresie ostatniego roku, za jaki badane jest skonsolidowane sprawozdanie finansowym do momentu wydania opinii z badania.

6.5. Usługi świadczone poza Polską na terenie UE

Wykaz usług zawartych w Tabeli 1 i 2 ma zastosowanie jedynie dla Jednostek Grupy mających siedzibę w Polsce. Przepisy w zakresie nabywania usług nieaudytowych od Audytora Grupy mogą się różnić pomiędzy krajami, gdyż ostateczny kształt regulacji zależy od lokalnych przepisów, które mogą być bardziej liberalne niż te przyjęte w kraju, w którym siedzibę ma jednostka dominująca. Należy mieć na uwadze, że kraje UE, na mocy Rozporządzenia mają możliwość dopuszczenia w ramach przepisów lokalnych usług zaprezentowanych w Tabeli 1, o których mowa w lit. a) ppkt. i), iv), v), vi) i vii) oraz usług wyceny, o których mowa w lit. f), pod warunkiem, że spełniają one następujące wymogi:

- (a) nie mają one lub mają nieistotny – łącznie lub osobno – bezpośredniego wpływu na badane sprawozdania finansowe;
- (b) oszacowanie wpływu na badane sprawozdania finansowe jest wszechstronnie udokumentowane i wyjaśnione w dodatkowym sprawozdaniu dla Komitetu Audytu, oraz
- (c) biegły rewident lub Firma Audytorska przestrzegają zasad niezależności ustanowionych w dyrektywie 2006/43/WE.

W świetle powyższych zapisów, Jednostki Grupy powinny stosując politykę i procedury w zakresie zakupu usług niebędących usługami badania od Audytora Grupy powinny brać pod uwagę lokalne przepisy obowiązujące w kraju, w którym siedzibę ma dana spółka.

Jeśli Audytor Grupy, świadczy jakkolwiek z usług należących do kategorii usług zabronionych, w następstwie dopuszczenia tych usług przez lokalne przepisy kraju UE, na rzecz Jednostki Grupy, Komitet Audytu powinien ocenić, czy niezależność Audytora Grupy jest zagrożona wskutek świadczenia tych usług. Komitet Audytu dokonuje oceny na podstawie oświadczenia od firmy świadczącej usługę zawierającego ocenę czynników zagrożenia oraz wskazujące na zabezpieczenia powzięte w celu utrzymania pożądanego poziomu niezależności Audytora.

Nie należy, bez względu na krajowe regulacje nabywać od Audytora Grupy usług, które w stopniu znaczącym naruszają niezależność Audytora. Nie jest dopuszczalne również celowe zmienianie nazwy usługi podanej w umowie z potencjalnym dostawcą, tak by nazwa nie wskazywała na kwalifikacje do katalogu usług zabronionych. Dokonując oceny pod kątem dopuszczalności danej usługi analizie powinna zostać jej treść ekonomiczna a nie nazwa. W katalogu usług bezwzględnie zakazanych (we wszystkich krajach EU i poza krajami EU) znajdują się niżej wymienione usługi:

- (a) usługi obejmujące jakkolwiek udział w zarządzaniu lub w procesie decyzyjnym badanej jednostki;
- (b) prowadzenie księgowości oraz sporządzanie dokumentacji księgowej i sprawozdań finansowych;
- (c) opracowywanie i wdrażanie procedur kontroli wewnętrznej lub procedur zarządzania ryzykiem związanych z przygotowaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych lub opracowywanie i wdrażanie technologicznych systemów dotyczących informacji finansowej.

Powyższe zasady ilustrują przykłady 3 i 4:

Przykład 3. Dopuszczenie niektórych usług zabronionych przez przepisy lokalne

Grupa wybrała firmę audytorską X na biegłego rewidenta badającego ustawowe skonsolidowane sprawozdania finansowe za lata 2017 – 2018. Jednostka zależna Z ma swoją siedzibę w kraju ZET, który jest państwem członkowskim UE. Audytorem badającym ustawowe sprawozdania finansowe spółki Z jest firma X1, która jest jedną ze spółek sieci firmy audytorskiej X. Spółka Z od wielu lat posiada ramową umowę z X1, na świadczenie usług podatkowych dotyczących kalkulacji zobowiązań z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych i podatku VAT.

Przepisy lokalne kraju ZET wykorzystują możliwość określenia innych zasad niż te określone w Artykule 5.1. Rozporządzenia i dopuszczają możliwość świadczenia usług podatkowych w zakresie obliczania podatków bezpośrednich i pośrednich.

Czy jednostka Grupy może kontynuować umowę z firmą X1 w latach 2017 – 2018?

Rozwiązanie

Tak. Jednostka powinna zastosować przepisy państwa ZET, które w tym przypadku są bardziej liberalne niż przepisy Rozporządzenia.

Przykład 4. Spółka zależna badana przez inną firmę audytorską a usługi zabronione

Grupa wybrała firmę audytorską X na biegłego rewidenta badającego ustawowe skonsolidowane sprawozdania finansowe za lata 2017 – 2018. Jednostka zależna Z ma swoją siedzibę w kraju ZET, który jest państwem członkowskim UE. Audytorem badającym ustawowe sprawozdania finansowe spółki Z jest lokalny biegły rewident – firma A, nienależący do sieci firmy X. Spółka Z od wielu lat posiada ramową umowę z X1, która jest jedną ze spółek sieci firmy audytorskiej X, na świadczenie usług podatkowych z zakresu zobowiązań celnych.

Usługi podatkowe z zakresu zobowiązań celnych znajdują się w wykazie usług zabronionych według Rozporządzenia, zatem obowiązują również w kraju ZET.

Czy jednostka Grupy może kontynuować umowę z firmą X1 w latach 2017 – 2018, w związku z faktem, że X1 nie jest audytorem badającym sprawozdanie finansowe jednostki zależnej Z w kraju ZET?

Rozwiązanie

Nie. Jednostka powinna uwzględnić fakt, że firma X1 jest spółką należącą do sieci firmy audytorskiej X, która to z kolei została wybrana na biegłego rewidenta badającego ustawowe skonsolidowane sprawozdania finansowe Grupy za lata 2017 – 2018. W związku z powyższym jednostka Z powinna zakończyć umowę dotyczącą usług doradztwa świadczonych przez firmę z sieci, tj. X1, w zakresie zobowiązań celnych przed 1 stycznia 2017 r., pomimo faktu, że X1 nie bada ustawowych sprawozdań finansowych spółki Z w kraju ZET.

6.6.

Usługi świadczone poza Polską, poza terytorium UE

Zasady niezależności dotyczące usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych świadczonych dla Jednostek Grupy oraz Jednostki dominującej wyższego szczebla, posiadających swoją siedzibę poza terytorium Unii Europejskiej różnią się od tych zaprezentowanych w poprzednich rozdziałach.

Lista usług zabronionych, załączona jako Tabela 1, oraz lista usług dozwolonych, załączona jako Tabela 2, nie mają zastosowania w krajach poza UE. W związku z tym Audytor Grupy może świadczyć usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych do Jednostek Grupy oraz Jednostki dominującej

wyższego szczebla, o ile usługi te nie są zabronione zgodnie z lokalnymi przepisami. Sprawdzenie, które z usług są zabronione zgodnie z lokalnymi przepisami, a które nie są, spoczywa na każdej Jednostce Grupy oraz Jednostce dominującej wyższego szczebla, dla której taka usługa jest świadczona. Niezależnie od przepisów lokalnych, nie można nabywać od Audytora Grupy usług, które w znaczącym stopniu mogą wpłynąć na jego niezależność (bezstronność). Usługi, które w znaczącym stopniu wpływają na niezależność audytorską i bezwzględnie nie mogą być świadczone przez Audytora Grupy obejmują następujące:

- (a) usługi obejmujące jakikolwiek udział w zarządzaniu lub w procesie decyzyjnym badanej jednostki
- (b) prowadzenie księgowości oraz sporządzanie dokumentacji księgowej i sprawozdań finansowych
- (c) opracowywanie i wdrażanie procedur kontroli wewnętrznej lub procedur zarządzania ryzykiem związanych z przygotowywaniem lub kontrolowaniem informacji finansowych lub opracowywanie i wdrażanie technologicznych systemów dotyczących informacji finansowej

Przed akceptacją oferty na usługę niebędącą badaniem sprawozdań finansowych, powinna zostać przeprowadzona ocena, czy niezależność audytorska może być zagrożona w związku z proponowaną usługą. Jeśli, na podstawie tej oceny, istnieje zagrożenie dla niezależności audytorskiej, powinno to być przedmiotem dyskusji z Audytorem Grupy. Dla każdej usługi, która może budzić wątpliwości co do jej wpływu na niezależność audytorską, Spółka powinna otrzymać od Audytora Grupy oświadczenie uwzględniające jego własną ocenę niezależności w związku z proponowaną usługą. Oświadczenie powinno zostać otrzymane przed akceptacją oferty (patrz Załącznik 5, Oświadczenie w związku ze zleceniem usług niebędących badaniem). Oświadczenie powinno zawierać listę proponowanych zabezpieczeń, właściwych do ograniczenia zagrożeń dla jego niezależności. Audytor Grupy może dostarczyć usługę niebędącą badaniem sprawozdań finansowych, wyłącznie wtedy, jeśli udowodni, że usługa nie wpływa ujemnie na jego obiektywizm, profesjonalny osąd i opinię z badania.

7.

Ograniczenia w zakresie wartości nabywanych usług

7.1.

Wytyczne ogólne

Świadczenie usług dozwolonych, wymienionych w Tabeli 2 w punkcie 6.3 (a w przypadku zagranicznych jednostek zależnych – usług niebędących usługami zabronionymi, opisanymi w punkcie 6.2) - nie będących jednocześnie usługami statutowego badania sprawozdań finansowych jest ograniczone pod względem wartości („Limit”). Wynagrodzenie Firmy Audytorskiej za świadczenie usług wymaganych przez przepisy krajowe i unijne (tj. takich, w odniesieniu do których prawo wymaga poświadczenia biegłego rewidenta), inne niż usługi zabronione, nie są wliczane do obliczenia kwoty wykorzystania Limitu. Przykłady takich usług zostały przedstawione w Załączniku 1.

Jeżeli Firma Audytorska dostarcza dla Grupy lub Jednostek dominujących wyższego szczebla usługi dozwolone (lub usługi niebędące usługami zabronionymi, o ile ma to zastosowanie), wówczas wartość wynagrodzenia za te usługi w roku ich świadczenia jest ograniczona do 70% wartości usług z tytułu badania ustawowego nabywanych od Firmy Audytorskiej przez Grupę i Jednostki dominujące wyższego szczebla.

Dodatkowo, w przypadku, gdy Firma Audytorska świadczy przez okres co najmniej trzech kolejnych lat obrotowych na rzecz Jednostek Grupy lub Jednostek dominujących wyższego szczebla usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych inne niż usługi zabronione (lub usługi dozwolone, o ile ma to zastosowanie), zgodnie z Art. 4 Rozporządzenia całkowite wynagrodzenie z tytułu takich usług za rok następujący po tych latach jest ograniczone do najwyżej 70% średniego rocznego wynagrodzenia płaconego Firmie Audytorskiej w trzech kolejnych poprzedzających latach obrotowych z tytułu badania ustawowego Jednostek Grupy i Jednostki dominującej wyższego szczebla oraz skonsolidowanych sprawozdań finansowych Grupy.

W rezultacie, Limit dotyczący nabywania usług dozwolonych (lub usług niebędących usługami zabronionymi, o ile ma to zastosowanie) w określonym roku będzie niższą z dwóch wartości: (1) 70% wartości usług z tytułu badania ustawowego w danym roku i (2) 70% średniego rocznego wynagrodzenia w trzech kolejnych poprzedzających latach obrotowych z tytułu badania ustawowego (o ile usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych były świadczone w każdym z tych lat), opartego na wynagrodzeniu płaconym przez Grupę (wszystkie Jednostki Grupy) i Jednostkę dominującą wyższego szczebla do Firmy Audytorskiej.

Limity dotyczące nabywania usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych zaczynają obowiązywać od 2018 roku.

Należy zwrócić uwagę, że objęte tymi limitami usługi dozwolone (wymienione w Tabeli 2) obejmują czynności, które w niektórych systemach prawnych, zalicza się w większości do usług atestacyjnych, które nie są przedmiotem ograniczeń pod względem ich wartości. Uznając, że świadczenie usług atestacyjnych przez audytora jest w wielu sytuacjach rozwiązaniem racjonalnym i nie musi zagrażać niezależności audytora, Spółka przyjęła wspomniane limity dotyczące wynagrodzenia za usługi dozwolone, w obu przypadkach na poziomie 70% wynagrodzenia z tytułu badania statutowego.

Poniżej zamieszczone przykłady stanowią ilustrację sposobu kalkulacji Limitu dla usług nieaudytowych:

Przykład 5. Kalkulacja limitu dla usług nieaudytowych – usługi świadczone przez firmę audytorską

Biegły rewident – firma X, który bada ustawowe sprawozdania finansowe Echo Investment S.A., oraz jej jednostki dominującej, a także skonsolidowane sprawozdania finansowe Grupy Echo Investment za lata 2017-2019 świadczy jednocześnie dla Grupy Echo Investment, w powyższym okresie, dozwolone usługi atestacyjne w zakresie sprawozdawczości dotyczącej ładu korporacyjnego, zarządzania ryzykiem oraz społecznej odpowiedzialności biznesu. Kwota wynagrodzenia dla firmy X za badanie ustawowe Echo Investment S.A., jej jednostki dominującej oraz Grupy Echo Investment w latach 2017-2020 wyniosła odpowiednio: 0,8 mln zł, 1 mln zł, 1,2 mln zł oraz 1,2 mln zł.

W związku z ograniczeniem nałożonym przez przepisy Rozporządzenia Echo Investment S.A. (łącznie z Jednostkami Grupy i jednostką dominującą) nie może nabyć od firmy X usług innych niż ustawowe badanie sprawozdań finansowych za wartość wyższą niż:

- (a) - w roku 2017 - 0,56 mln zł ($70\% \times 0,8 \text{ mln zł}$)
- (b) - w roku 2018 - 0,7 mln zł ($70\% \times 1,0 \text{ mln zł}$)
- (c) - w roku 2019 - 0,84 mln zł ($70\% \times 1,2 \text{ mln zł}$)
- (d) - w roku 2020 - 0,7 mln zł, które jest niższą z dwóch wartości:
 - (1) $(70\% \times (0,8 \text{ mln zł} + 1,0 \text{ mln zł} + 1,2 \text{ mln zł})/3)$ i $0,84 \text{ mln zł} (1,2 \text{ mln zł} \times 70\%)$.

Przykład 6. Kalkulacja limitu dla usług nieaudytowych – usługi świadczone przez sieć firmy audytorskiej

Biegły rewident – firma X bada ustawowe sprawozdania finansowe Echo Investment S.A. i skonsolidowane sprawozdania finansowe Grupy Echo Investment, a także sprawozdania finansowe jej jednostki dominującej za lata 2017-2020. W roku 2017 firma X dostarczała dozwolone usługi atestacyjne dla spółki Echo Investment S.A. o wartości 120 tys. zł, które nie były kontynuowane w latach 2018-2020. W roku 2018 firma X wykonała dla jednej ze spółek zależnych dozwolone usługi atestacyjne o wartości 8 tys. zł, natomiast w roku 2019, podobną usługę dla jednostki dominującej o wartości 15 tys. zł.

Kwota wynagrodzenia dla firmy X za badanie ustawowe Echo Investment S.A. oraz Grupy Echo Investment w latach 2017-2020 wyniosła odpowiednio: 0,8 mln zł, 1 mln zł, 1,2 mln zł oraz 1,2 mln zł.

Ograniczenia dotyczące wartości usług nabywanych od Audytora Grupy rozpatrywane są w kontekście usług dla wszystkich Jednostek Grupy oraz dla jej jednostki dominującej. Limit wartości usług nieaudytowych oparty na wynagrodzeniu za badanie za bieżący okres będzie miał zastosowanie do wszystkich lat 2017 – 2020. Limit oparty na średnim rocznym wynagrodzeniu za badanie na podstawie 3 ostatnich lat będzie miał zastosowanie do roku 2020, pomimo faktu, że firma X nie świadczyła w latach 2018-2019 usług dla spółki Echo Investment S.A. Jednakże to ograniczenie wartości usług będzie obowiązywało dla roku 2020 ze względu na fakt, że w latach 2018-2019 zostały wykonane drobne usługi niebędące ustawowym badaniem dla jednej ze spółek zależnych oraz jednostki dominującej. W związku z tym następujące limity będą obowiązywać w poszczególnych latach:

- (a) - w roku 2017 – 0,56 mln zł ($70\% \times 0,8$ mln zł)
- (b) - w roku 2018 – 0,7 mln zł ($70\% \times 1,0$ mln zł)
- (c) - w roku 2019 – 0,84 mln zł ($70\% \times 1,2$ mln zł)
- (d) - w roku 2020 – 0,7 mln zł, które jest niższą z dwóch wartości: (1) ($70\% \times (0,8$ mln zł + $1,0$ mln zł + $1,2$ mln zł)/3) i (2) 0,84 mln zł ($1,2$ mln zł $\times 70\%$)

Pomimo tego, że Echo Investment S.A. (spółka) nie zakupiła żadnych usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych od firmy audytorskiej X w latach 2018 – 2019, limit oparty o średnią trzyletnią będzie miał zastosowanie do roku 2020, z tego powodu, że inne jednostki Grupy kontynuowały zakup usług nieaudytowych w tych latach. Stąd Grupa jako całość dokonywała zakupów usług nieaudytowych w nieprzerwanym okresie trzyletnim.

Bez wpływu na kalkulację Limitu pozostaje termin płatności i wystawienia faktury – zgodnie z zasadą memoriałową, znaczenie ma natomiast termin wykonania zlecenia. Kalkulując dopuszczalny Limit niniejsza polityka bierze pod uwagę okres wykonania usługi oraz w przypadku usług niezakończonych na dzień bilansowy stopień zaawansowania realizacji usługi. Aby dokonać rzetelnych szacunków Grupa powinna zgłosić się do Audytora Grupy na koniec każdego okresu o szacunek stopnia zaawansowania usług w toku oraz na bieżąco monitorować koszty nabytych usług, niezależnie od wykonywanych płatności.

Przykład umieszczony poniżej ilustruje sposób kalkulacji Limitu wynagrodzenia w przypadku dokonywania płatności w innym okresie obrotowym, niż ten, w którym faktycznie wykonywano usługę:

Przykład 7. Kalkulacja limitu dla wynagrodzenia płatnego w innym okresie obrotowym

Firma X, będąca Audytorem Grupy w latach 2017 – 2019 dostarczyła następujące usługi niebędące ustawowym badaniem sprawozdań finansowych dla Grupy:

- (a) w roku 2017 i 2018: usługi atestacyjne w zakresie sprawozdawczości dotyczącej ładu korporacyjnego o wartości odpowiednio 0,4 mln zł i 0,6 mln zł
- (b) w roku 2019: Grupa zleciła firmie X wykonanie usługi potwierdzania spełnienia warunków zawartych umów kredytowych na podstawie analizy informacji finansowych pochodzących ze zbadanych przez firmę X sprawozdań finansowych, wersja robocza raportu potwierdzającego spełnienie odnośnych warunków została przesłana w dniu 30 grudnia 2019 roku, natomiast finalna wersja i protokół odbioru zostały podpisane 15 stycznia 2020 r., fakturowanie za całość prac odbyło się po podpisaniu protokołu odbioru.

W czerwcu 2020 r. Spółka rozpisała przetarg na kompleksowy projekt z zakresu przeprowadzenia procedur należytej staranności (due dilligence) w zakresie kondycji ekonomiczno-finansowej w związku z planowaną emisją akcji, do wykonania w okresie sierpień – grudzień 2020 r. Do przetargu została również zaproszona firma audytorska X.

Oferta firmy audytorskiej X wygląda następująco:

- (a) wynagrodzenie za usługi wynosi 0,8 mln zł
- (b) płatność za usługi rozłożona jest na 2 faktury wystawiane w listopadzie 2020 r. (0,4 mln zł) oraz w styczniu 2021 r. (0,4 mln zł)

Wynagrodzenie za ustawowe badanie sprawozdań finansowych w latach 2017-2019 wynosiło odpowiednio 0,8 mln zł, 1 mln zł oraz 1,2 mln zł. W roku 2020 firma audytorska X kontynuowała świadczenie usług badania sprawozdań finansowych dla Grupy, a wynagrodzenie wynosiło 1,2 mln zł.

Czy Grupa może przyjąć ofertę firmy audytorskiej X dotyczącą procedur należytej staranności (due dilligence) w zakresie kondycji ekonomiczno-finansowej w związku z planowaną emisją akcji?

Rozwiązanie:

W pierwszej kolejności należy rozważyć, czy w roku 2020 Grupę obowiązuje limit oparty na 3-letnim średnim wynagrodzeniu za badanie, tj. czy w kolejnych trzech latach obrotowych 2017-2019 nabywała usługi niebędące ustawowym badaniem sprawozdań finansowych od firmy X, czy też Grupę obowiązuje wyłącznie limit oparty o roczne wynagrodzenie za badanie.

Nie ma wątpliwości, że w roku 2017 i 2018 Spółka nabywała usługi nieaudytowe. Natomiast, jeśli chodzi o prace dotyczące usługi potwierdzania spełnienia warunków zawartych umów kredytowych zamówionej pod koniec roku 2019, istotne jest czy usługa została wykonana w 2019 czy w 2020 roku, czy też w obu tych latach. Na podstawie analizy scenariusza można wywnioskować, że część prac na pewno została wykonana w 2019 r (wersja robocza raportu), pomimo ich odbioru i fakturowania w roku 2020. Zatem należałoby przyjąć, że w roku 2019 Spółka również otrzymywała usługi niestanowiące ustawowego badania sprawozdań finansowych, w związku z czym w roku 2020 ma zastosowanie ograniczenie kwotowe oparte na 3-letnim wynagrodzeniu za audyt.

Limit oparty o wynagrodzenie za badanie roczne bieżącego roku wynosi 0,84 mln zł (1,2 mln wynagrodzenia za badanie za rok 2020 x 70%). Zatem jeśli wzięlibyśmy pod uwagę jedynie ten limit wówczas oferta mogłaby zostać przyjęta. Jednakże, limit oparty na średnim trzyletnim wynagrodzeniu za badanie jest niższy i wynosi 0,7 mln zł (70% x (0,8 mln zł + 1,0 mln zł + 1,2 mln zł)/3). Spółka powinna zastosować niższą z tych dwóch kwot, tj. 0,7 mln zł.

Oferta firmy X na usługi due diligence zakłada wynagrodzenie w wysokości 0,8 mln zł, które nie mieści się w limicie. Rozłożenie faktur na dwie raty, w sytuacji, gdy druga rata w wysokości 0,4 mln zł jest płatna w styczniu kolejnego roku (2021) nie ma znaczenia o ile całość usług zostanie wykonana zgodnie z rozpisaniem przetargiem przed końcem 2020 r. Zatem w wyżej opisanej sytuacji Grupa nie może przyjąć oferty firmy X.

7.2.

Usługi świadczone przez podmioty z tej samej sieci

Kalkulacja kwoty Limitu dla usług niebędących ustawowym badaniem sprawozdań finansowych dokonywana jest jedynie w odniesieniu do usług świadczonych przez Firmę Audytorską, nie są brane pod uwagę usługi świadczone przez firmy z sieci Firmy Audytorskiej (Art. 4.2. Rozporządzenia odnosi się wyłącznie do biegłego rewidenta i firmy audytorskiej, a nie do jednostek z sieci firmy audytorskiej). Do podstawy kalkulacji Limitu wliczane jest jedynie wynagrodzenie płacone Firmie Audytorskiej.

Przykład 9. Usługi świadczone przez podmioty z tej samej sieci

Firma X jest podmiotem wybranym do ustawowego badania sprawozdań finansowych Echo Investment S.A. i skonsolidowanych sprawozdań finansowych Grupy Echo Investment w latach 2017-2019. Kwota wynagrodzenia firmy X za badanie ustawowe Echo Investment S.A. oraz Grupy Echo Investment w latach 2017-2019 wyniosła odpowiednio: 0,8 mln zł, 1 mln zł oraz 1,2 mln zł.

W roku 2020 Echo Investment S.A. planuje zakupić dozwolone usługi atestacyjne od firmy X o wartości 0,5 mln zł oraz usługi atestacyjne w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu o wartości około 1 mln zł od firmy X2, która jest zarejestrowaną w Polsce firmą doradcą należącą do tej samej sieci co firma X. Firma X2 nie świadczy usług ustawowego badania sprawozdań finansowych dla żadnej ze spółek Grupy.

Limit wysokości nabywanych usług dla firmy X w roku 2020 równy 0,7 mln zł (co jest kwotą niższą z dwóch wartości (1) $70\% \times 1,2 \text{ mln zł} = 0,84 \text{ mln zł}$ i (2) $70\% \times (0,8 \text{ mln zł} + 1,0 \text{ mln zł} + 1,2 \text{ mln zł})/3 = 0,7 \text{ mln zł}$) będzie dotyczył wyłącznie usług świadczonych przez firmę X. Usługi w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu świadczone są przez odrębny podmiot prawny, w związku z tym nie są objęte limitem. Biorąc pod uwagę powyższe, Spółka zmieści się w limicie przeznaczonym na usługi atestacyjne.

7.3.

Usługi świadczone przez Firmę Audytorską na rzecz innych Jednostek Grupy

Do podstawy (mianownika) oszacowania kwoty Limitu usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych, jakie mogą być świadczone przez Firmę Audytorską spółki wlicza się sumę wynagrodzenia za usługi ustawowego badania wykonywanego przez Firmę Audytorską (tj. przez ten konkretny podmiot) na rzecz Jednostki dominującej wyższego szczebla, jak i Jednostek Grupy.

Przykład 10 ilustruje sposób kalkulacji Limitu dla usług świadczonych przez Firmę Audytorską na rzecz Jednostki dominującej i innych Jednostek Grupy:

Przykład 10. Usługi świadczone przez firmę audytorską na rzecz innych podmiotów w Grupie

Firma X została wybrana na biegłego rewidenta przeprowadzającego ustawowe badanie sprawozdań finansowych Echo Investment S.A., skonsolidowanych sprawozdań finansowych

Grupy Echo Investment oraz sprawozdań finansowych trzech jednostek zależnych oraz jednostki dominującej dla Echo Investment S.A. za 2020 r. Wynagrodzenie dla firmy X za badanie ustawowe sprawozdań finansowych spółki Echo Investment S.A. wyniosło 0,8 mln zł za każdy rok w latach 2017-2019, natomiast wynagrodzenie za badanie ustawowe sprawozdania skonsolidowanego Grupy Echo Investment, sprawozdań finansowych spółek zależnych oraz jednostki dominującej za lata 2017-2019 wyniosło odpowiednio: 0,8 mln zł, 1 mln zł, 1,2 mln zł. Wynagrodzenie za badanie za rok 2020 wyniosło odpowiednio 0,9 mln zł (jednostkowe) i 1,3 mln (skonsolidowane oraz jednostkowe sprawozdania jednostki dominującej wyższego szczebla oraz jednostek zależnych). W roku 2020 firma X zaproponowała świadczenie innych dozwolonych usług atestacyjnych dla Grupy Echo Investment o wartości około 1,8 mln zł.

W roku 2020 biegłego rewidenta będzie obowiązywał limit wartości usług doradztwa dla Grupy w wysokości 1,26 mln zł oszacowany jako niższa z: (1) na podstawie średniorocznej wartości usług ustawowego badania sprawozdań finansowych wszystkich spółek Grupy i jednostki dominującej, do jakich został on zaangażowany jako podmiot badający, za ostatnie 3 lata ($70\% \times (4 \times 0,8 \text{ mln zł} + 1,0 \text{ mln zł} + 1,2 \text{ mln zł})/3$) = 1,26 mln zł i (2) $(1,3 \text{ mln zł} + 0,9 \text{ mln zł}) \times 70\% = 1,54 \text{ mln zł}$.

W związku z powyższym, w roku 2020 wartość nabywanych usług atestacyjnych będzie musiała być obniżona w stosunku do zaproponowanej i nie będzie mogła przekroczyć wartości 1,26 mln zł.

7.4.

Zwolnienia i wyzerowanie Limitu

Limit oparty o wynagrodzenie za badanie sprawozdań finansowych za bieżący okres ma zastosowanie do całego okresu, w którym dana Firma Audytorska jest wybrana na Audytora Grupy.

Zastosowanie Limitu opartego o 3-letnie średnie wynagrodzenie za badanie ma miejsce, gdy Firma Audytorska nieprzerwanie świadczyła usługi niebędące usługami badania ustawowego na rzecz Jednostki dominującej dla Spółki lub Jednostek Grupy przez okres 3 kolejnych lat. W sytuacji, gdy przez jeden rok nie są świadczone przez Firmę Audytorską usługi inne niż ustawowe badanie sprawozdań finansowych, wówczas powoduje to „wyzerowanie licznika”, tj. trzyletni okres poprzedzający ograniczenie kwot usług dodatkowych liczy się od nowa. Niemniej, Spółka monitoruje pierwszy rodzaj Limitu, tj. oparty na wynagrodzeniu za badanie za bieżący okres oraz rejestruje kwoty wynagrodzenia za usługi niebędące usługami zabronionymi i usługi dozwolone w tych latach.

Przykład 11. Wyzerowanie limitu usług nieaudytowych

Firma audytorska X, badająca skonsolidowane sprawozdanie finansowe Grupy Echo Investment wykonała dozwolone usługi atestacyjne dla Grupy w roku 2017. Natomiast w roku 2018 Grupa nie zleciła jej żadnych dodatkowych usług.

W związku z powyższym dopiero w roku 2022 potencjalnie może obowiązywać firmę X Limit świadczenia usług dodatkowych oparty o 3-letnie wynagrodzenie za usługi badania, o ile w każdym z lat 2019-2021 Grupa będzie nabywała od firmy X jakiegokolwiek usługi niebędące ustawowym badaniem sprawozdań finansowych oraz o ile firma X nadal będzie firmą audytorską wykonującą ustawowe badanie sprawozdań finansowych Grupy / Spółki Echo Investment.

Co do zasady Grupa zobowiązana jest do dostosowania się do limitów narzuconych przez regulatora. Jednak w uzasadnionych przypadkach możliwe jest otrzymanie od Komisji Nadzoru Audytowego czasowego zwolnienia z tego ograniczenia na okres nie dłuższy niż 2 lata. Zwolnienie przyznawane jest dla konkretnej Firmy Audytorskiej i dla konkretnej jednostki z Grupy. Wnioskodawcą jest Firma

Audytorska, a wniosek powinien zostać poprzedzony odpowiednią dyskusją na linii Audytor Grupy – Spółka.

7.5.

Usługi świadczone dla jednostek poza Unią Europejską

Rozporządzenie nie wymaga ograniczenia kwotowego w odniesieniu do usług świadczonych przez Firmę Audytorską dla jednostek spoza obszaru UE. Niemniej Grupa zdecydowała, aby utrzymać Limit na tym samym poziomie, co dla spółek z obszaru UE. Należy zwrócić uwagę, że Limit dotyczy wyłącznie usług świadczonych przez Firmę Audytorską (nie ma zastosowania do innych jednostek sieci Firmy Audytorskiej, podobnie jak w przypadku ograniczeń na terenie UE).

8.

Rola Komitetu Audytu

Wszystkie usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych, jakie Audytor Grupy świadczy dla jednostek Grupy, powinny podlegać wcześniejszemu zatwierdzeniu przez Komitet Audytu Spółki.

W przypadku, jeśli niektóre z usług zabronionych zostały dopuszczone przez lokalne przepisy kraju Unii Europejskiej i będą świadczone dla jednostki Grupy, wówczas podlegają one również zatwierdzeniu przez Komitet Audytu. Komitet Audytu przeprowadza ocenę zagrożeń i zabezpieczeń niezależności Audytora Grupy, stosownie do wymagań art. 22b dyrektywy 2006/43/WE.

W szczególności Komitet Audytu ocenia czy przyszłe (planowane) usługi niebędące badaniem sprawozdań finansowych mają wpływ na niezależność i obiektywizm Audytora Grupy pod kątem takich zagrożeń jak kontrola własnej działalności (konflikt interesów), interes własny, występowanie w czyimś interesie, zażyłość lub zaufanie bądź groźba oraz ocenia, czy zabezpieczenia, jakie planuje zastosować Audytor Grupy są adekwatne do zagrożeń.

W odpowiednich przypadkach Komitet Audytu wydaje wytyczne Audytorowi Grupy odnośnie zastosowania zabezpieczeń, a także zatwierdza, zatwierdza warunkowo (np. pod warunkiem zastosowania odpowiednich zabezpieczeń) lub odmawia zatwierdzenia świadczenia tych usług.

Komitet Audytu ocenia także wdrożenie w życie niniejszej polityki poprzez przegląd rocznych raportów na temat usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych dostarczonych przez Audytora Grupy (Firmę Audytorską i jednostki z jej sieci), włączając w to usługi dostarczone do Spółki, jej Jednostki dominującej oraz spółek zależnych.

9.

Sankcje wynikające z niestosowania niniejszej polityki i procedur

Zgodnie z ustawą o rachunkowości badanie sprawozdania finansowego przeprowadzone z naruszeniem przepisów regulujących: usługi zabronione, Limity na wynagrodzenia za usługi dozwolone oraz rotację Firmy Audytorskiej, w przypadku jednostek zainteresowania publicznego jest nieważne z mocy prawa. Ustawa o rachunkowości nie określa żadnych progów istotności w powyższym zakresie.

Wszystkie organy Spółki oraz ich członkowie są zobowiązani do stosowania niniejszej polityki. Niestosowanie się do zasad opisanych w polityce może skutkować poważnymi konsekwencjami dla

Spółki, łącznie z nieważnością badań ustawowych lub sprawozdań finansowych. Co istotne, to naruszenie przepisów przez jakąkolwiek z Jednostek Grupy, niezależnie od tego czy sprawozdania tej jednostki są badane przez Audytora Grupy czy nie, powoduje nieważność badania skonsolidowanego sprawozdania Echo Investment.

W związku z powyższym Jednostki Grupy zobowiązane są do wprowadzenia skutecznych procedur kontrolnych, zapobiegających jakimkolwiek naruszeniom niniejszej polityki.