



Ministerstwo
Finansów

USTAWA

z dnia 6 grudnia 2024 r.

o zmianie ustawy o rachunkowości, ustawy o biegłych
rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze
publicznym oraz niektórych innych ustaw

Główne zmiany w ustawie o biegłych rewidentach – wynikające z implementacji Dyrektywy CSRD

- Dyrektywa **2022/2464** (Dyrektywa CSRD)
- Ustawa weszła w życie **1 stycznia 2025 r.**

Nowe definicje w ustawie o biegłych rewidentach (1)

- atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jest to usługa atestacyjna **w zakresie SZR oraz SZR grupy kapitałowej** (art. 2 pkt 4c UoBR)
- sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju – obejmuje sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju w rozumieniu art. 63r i art. 63s ustawy o rachunkowości (**sprawozdawczość jednostkową**)
- sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej – obejmuje sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej w rozumieniu art. 63x ustawy o rachunkowości (**sprawozdawczość grupy kapitałowej**)

Nowe definicje w ustawie o biegłych rewidentach (2)

- **czynności rewizji finansowej** – obejmują badanie sprawozdań finansowych, **atestacje sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju**, a także przeglądy sprawozdań finansowych i inne usługi atestacyjne określone przepisami prawa, zastrzeżone dla biegłego rewidenta
- **kluczowy biegły rewident atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju** -
 - w przypadku atestacji SZR w zakresie sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – biegły rewident uprawniony do atestacji SZR wyznaczony przez firmę audytorską jako w **głównym stopniu odpowiedzialny za przeprowadzenie atestacji SZR**,

Nowe definicje w ustawie o biegłych rewidentach (3)

- w przypadku atestacji SZR w zakresie sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej – biegły rewident uprawniony do atestacji SZR wyznaczony przez firmę audytorską jako w głównym stopniu odpowiedzialny **za przeprowadzenie atestacji SZR grupy kapitałowej** w imieniu firmy audytorskiej na poziomie jednostki dominującej danej grupy kapitałowej oraz biegły rewident uprawniony do atestacji SZR wyznaczony jako w głównym stopniu odpowiedzialny **za przeprowadzenie atestacji SZR grupy kapitałowej na poziomie istotnych jednostek zależnych**
- biegły rewident uprawniony do atestacji SZR **podpisujący sprawozdanie z atestacji** SZR

Nowe definicje w ustawie o biegłych rewidentach (4)

- zespół wykonujący atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – **osoby zaangażowane w przeprowadzanie atestacji** SZR, w szczególności: biegli rewidenci, osoby przeprowadzające kontrolę jakości wykonania zlecenia, kadra kierownicza wyższego szczebla, osoby odbywające aplikację w zakresie atestacji SZR, eksperci oraz inne osoby wykonujące czynności na zlecenie lub pod kontrolą biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej

Nowe definicje w ustawie o biegłych rewidentach (5)

- krajowe standardy atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju –
 - **standardy** atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przyjęte do prawa Unii Europejskiej **w formie rozporządzenia Komisji Europejskiej**,
 - do czasu przyjęcia standardów przez KE - **standardy atestacji** sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, **przyjęte przez KRBR i zatwierdzone przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego**
- krajowe standardy wykonywania zawodu –
 - krajowe standardy badania,
 - krajowe standardy atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju,
 - krajowe standardy przeglądu,
 - krajowe standardy usług atestacyjnych innych niż badanie, atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju i przegląd,
 - krajowe standardy usług pokrewnych

Nabycie uprawnienia do atestacji SZR – okres przejściowy

- **z mocy prawa** uprawnienia takie nabyli
 - ✓ biegli rewidenci wpisani do rejestru biegłych rewidentów przed dniem 1 stycznia 2024 r.
 - ✓ osoby wpisane do rejestru biegłych rewidentów w okresie 1 stycznia 2024 r. – 1 stycznia 2026 r. – pod warunkiem, że przystąpili do postępowania kwalifikacyjnego przed dniem 1 stycznia 2024 r.
- biegli rewidenci, którzy nabyli uprawnienia do atestacji z mocy prawa, będą zobowiązani do **odbycia dodatkowego szkolenia** w zakresie SZR, SZR grupy kapitałowej oraz atestacji SZR w ramach obowiązkowego doskonalenia zawodowego

Nabycie uprawnień do atestacji SZR (1)

- atestacje SZR może przeprowadzać biegły rewident, co do którego informacja o uprawnieniu do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jest wpisana do rejestru
- aby uzyskać uprawnienie do atestacji należy:
 - **złożyć egzamin z wiedzy** obejmujący:
 - wymogi prawne i standardy dotyczące sporządzania SZR i SZR grupy kapitałowej,
 - analizę w zakresie zrównoważonego rozwoju,
 - proces należytej staranności w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju,
 - wymogi prawne i standardy atestacji SZR
 - **odbyć 8-miesięczną aplikację** w zakresie atestacji SZR

Nabycie uprawnień do atestacji SZR (2)

- **zdać egzamin dyplomowy w zakresie atestacji** SZR polegający na sprawdzeniu umiejętności praktycznego zastosowania wiedzy do samodzielnego i należytego wykonywania zawodu biegłego rewidenta w zakresie atestacji SZR
- **być biegłym rewidentem**

Nabycie takich uprawnień jest dobrowolne i możliwe zarówno w trakcie postępowania kwalifikacyjnego na biegłego rewidenta, jak również później po uzyskaniu tytułu biegłego rewidenta

Nabycie uprawnień do atestacji SZR (3)

- Rozporządzenie MF w sprawie postępowania kwalifikacyjnego, oprócz zagadnień które obecnie reguluje będzie określało:
 - **tryb i sposób przystępowania** przez biegłych rewidentów ubiegających się o uprawnienie do atestacji SZR **do egzaminu z wiedzy** w zakresie atestacji SZR oraz **egzaminu dyplomowego** w zakresie atestacji SZR,
 - **zakres, przebieg oraz sposób odbywania aplikacji** w zakresie atestacji SZR, a także tryb stwierdzania odbycia tej aplikacji

Zasady przeprowadzania atestacji SZR

- konieczność wyznaczenia **kluczowego biegłego rewidenta** atestacji SZR
- zapewnienie kluczowemu biegłemu rewidentowi atestacji SZR **odpowiednich zasobów**, w tym zespołu wykonującego atestację SZR
- możliwość **korzystania z pracy eksperta**, w tym w zakresie środowiska i klimatu, spraw społecznych oraz ładu korporacyjnego
- obowiązek tworzenia dla każdej przeprowadzonej atestacji **akt atestacji SZR**
- możliwość zlecania niektórych czynności atestacji SZR w ramach **podwykonawstwa** (z wyłączeniem funkcji kluczowego biegłego rewidenta atestacji SZR)

Obowiązek raportowania przez firmy audytorskie w ramach corocznego sprawozdania do Agencji również informacji o wykonanych atestacjach SZR (**rozporządzenie w sprawie rocznej sprawozdawczości firm audytorskich**)

Badanie sprawozdania finansowego i atestacja

– ta sama firma audytorska

- atestację SZR może przeprowadzać **ta sama firma audytorska, która bada sprawozdanie finansowe** lub też **inna firma audytorska** (wybór należy do jednostki)
- w przypadku, gdy będzie to **jedna firma audytorska** możliwe jest, aby:
 - ✓ kluczowy biegły rewident (wyznaczony do badania) pełnił jednocześnie funkcję kluczowego biegłego rewidenta atestacji SZR – pod warunkiem że posiada uprawnienie do atestacji
 - ✓ zespół wykonujący badanie był jednocześnie zespołem wykonującym atestację
 - ✓ akta atestacji SZR zostały zawarte w aktach badania
- **zawsze** należy jednak sporządzić **odrębne sprawozdania**: z badania i z atestacji

Sprawozdanie z atestacji SZR (1)

- sprawozdania z atestacji SZR powinny zawierać m.in:
 - wskazanie, czy przedmiotem atestacji była **sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju jednostki, czy też sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej**;
 - wskazanie standardów zastosowanych przy sporządzeniu **sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju albo sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej** podlegającej atestacji;
 - opis zakresu atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, w tym wskazanie standardów, **według których przeprowadzono tę atestację**;
 - wskazanie poziomu zapewnienia atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – obecnie jest to usługa **dająca ograniczoną pewność** (przepis przejściowy);

Sprawozdanie z atestacji SZR (2)

W sprawozdaniu biegły rewident powinien przedstawić również **opinię w zakresie:**

- zgodności SZR (SZR grupy kapitałowej) z **obowiązującymi przepisami prawa**, w tym **zgodności ze standardami SZR**,
- zgodności przeprowadzonego przez jednostkę **procesu identyfikacji informacji** przedstawionych zgodnie ze standardami
- zgodności oznakowania SZR (SZR grupy kapitałowej) z **wymogami określonymi w art. 63zc UoR** – opinia w tym zakresie będzie miała zastosowanie po nowelizacji rozporządzenia UE 2019/815 - art. 25 ustawy (przepis przejściowy)
- **zgodności SZR** (SZR grupy kapitałowej) z **wymogami sprawozdawczymi** zawartymi w art. 8 rozporządzenia 2020/852

Atestacja SZR w jednostkach zainteresowania publicznego (1)

nowe zadania komitetu audytu (art. 130 ust. 1 UoBR) odnośnie SZR, SZR grupy kapitałowej oraz atestacji SZR, - dotyczy to również sytuacji, gdy funkcję komitetu audytu pełni rada nadzorcza

- monitorowanie procesu SZR lub SZR grupy kapitałowej, w tym w zakresie ich sporządzania i znakowania oraz procesu identyfikacji przez jednostkę zainteresowania publicznego informacji przedstawianych **zgodnie ze standardami sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju**
- monitorowanie skuteczności systemów kontroli wewnętrznej i systemów zarządzania ryzykiem oraz audytu wewnętrznego, **w tym w zakresie SZR lub SZR grupy kapitałowej,**

Atestacja SZR w jednostkach zainteresowania publicznego (2)

- monitorowanie wykonywania czynności rewizji finansowej, w szczególności **przeprowadzania przez firmę audytorską badania lub atestacji SZR**, z uwzględnieniem wszelkich wniosków i ustaleń Agencji wynikających z kontroli przeprowadzonej w firmie audytorskiej
- kontrolowanie i monitorowanie niezależności biegłego rewidenta i firmy audytorskiej, w szczególności w przypadku, gdy na rzecz jednostki zainteresowania publicznego są świadczone przez firmę audytorską inne usługi niż badanie i atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju

Atestacja SZR w jednostkach zainteresowania publicznego (3)

- informowanie rady nadzorczej lub innego organu nadzorczego lub kontrolnego jednostki zainteresowania publicznego **o wynikach badania lub atestacji SZR** oraz wyjaśnianie, w jaki sposób to badanie lub ta atestacja przyczyniły się do rzetelności sprawozdawczości finansowej, SZR lub SZR grupy kapitałowej w jednostce zainteresowania publicznego, a także jaka była rola komitetu audytu odpowiednio w procesie badania lub atestacji
- opracowanie polityki wyboru firmy audytorskiej **do przeprowadzania badania oraz atestacji SZR** – w przypadku jednostki zainteresowania publicznego obowiązanej do sporządzania SZR lub SZR grupy kapitałowej

Atestacja SZR w jednostkach zainteresowania publicznego (4)

- opracowywanie polityki świadczenia przez firmę audytorską przeprowadzającą badanie lub atestację SZR, przez podmioty powiązane z tą firmą audytorską oraz przez członka sieci firmy audytorskiej **dozwolonych usług niebędących badaniem lub atestacją SZR**
- przedkładanie zaleceń mających na celu **zapewnienie rzetelności procesu sprawozdawczości finansowej, SZR lub SZR grupy kapitałowej** w jednostce zainteresowania publicznego

Atestacja SZR w jednostkach zainteresowania publicznego (5)

- możliwość powierzenia ww. zadań **odrębnemu komitetowi (ds. SZR)** powołanemu przez radę nadzorczą
- w przypadku powołania w jzp odrębnego komitetu, o którym mowa w art. 128 ust. 1b, który wykonuje zadania w zakresie sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, **komitet audytu nie wykonuje tych zadań**

Atestacja SZR w jednostkach zainteresowania publicznego (6)

- zakaz wykonywania określonych usług przez firmę audytorską przeprowadzającą atestację SZR JZP - „**czarna lista**” (art. 136a UoBR)
- w przypadku, gdy ta sama firma audytorska przeprowadza w JZP badanie i atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju to do niej **ma zastosowanie art. 136 określający „białą listę” usług dozwolonych.**

Odpowiedzialność dyscyplinarna i administracyjna

- zakres odpowiedzialności zarówno dyscyplinarnej, jak i administracyjnej został rozszerzony o **naruszenia związane z atestacją SZR**
- katalog kar, poza karami dotychczasowymi (takimi jak: upomnienie, kara pieniężna, czasowy zakaz wykonywania badań, czy też skreślenie z rejestru/listy) przewiduje **nowe kary**:
 - ✓ zakaz przeprowadzania atestacji (od roku do 3 lat)
 - ✓ wykreślenie z rejestru informacji o uprawnieniu do atestacji
 - w odniesieniu do biegłych rewidentów
- kary w związku z nieprawidłowościami w zakresie atestacji SZR będą mogły być nałożone zarówno na biegłych rewidentów, firmy audytorskie oraz na członków zarządu, czy też rady nadzorczej firmy audytorskiej, a w przypadku JZP - członków rady nadzorczej, komitetu audytu lub też odrębnego komitetu ds. SZR

Kontrole atestacji SZR

- Agencja będzie przeprowadzać **kontrole planowe** w zakresie atestacji SZR
- **częstotliwość kontroli** – uzależniona od wyników analizy ryzyka, jednak nie rzadziej niż raz na 6 lat
- Agencja będzie miała również możliwość przeprowadzania **kontroli tematycznych i doraźnych** odnośnie atestacji SZR

Umowa o atestację SZR

- **wyboru firmy audytorskiej** do przeprowadzenia atestacji SZR dokonuje **organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki**, chyba że statut, umowa lub inne przepisy prawa stanowią inaczej (art. 66 ust. 4 UoR)
- **umowę** o atestację SZR **zawiera** z firmą audytorską **kierownik jednostki**
- **rozwiązanie umowy** o atestację SZR jest możliwe jedynie w sytuacji zaistnienia uzasadnionej podstawy
- o rozwiązaniu umowy o atestację SZR kierownik jednostki oraz firma audytorska informują niezwłocznie, wraz z podaniem stosownego wyjaśnienia przyczyn, **Agencję, a w przypadku JZP – także KNF**

Umowa o atestację SZR – przepis przejściowy (art. 16)

- Dotyczy atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju za rok obrotowy, który rozpoczął się przed dniem 1 stycznia 2025r.
- Ust. 1 odnosi się do zawarcia umowy **przed dniem wejścia w życie ustawy**
 - umowa mogła być zawarta z dowolną firmą audytorską, nie ma ograniczenia do firmy badającej.
 - nie trzeba było stosować szczególnej procedury wyboru firmy audytorskiej do atestacji, pod warunkiem, że wyboru nie dokonał kierownik jednostki.

Umowa o atestację SZR – przepis przejściowy (art. 16)

- Ust. 2 odnosi się do zawarcia umowy **po dniu wejścia w życie ustawy**
 - możliwość przeprowadzenia atestacji **przez firmę audytorską wybraną do badania bez** konieczności przeprowadzania dodatkowych procedur wyboru
 - może być wybrana **każda firma audytorska** po przeprowadzeniu określonej procedury wyboru – **działają przepisy ogólne**



Ministerstwo
Finansów

Dziękujemy za uwagę.