

MINISTERSTWO FINANSÓW

Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości

Zestawienie uwag
zgłoszonych w trakcie przeglądu przepisów odnośnie rewizji finansowej - ustawa o rachunkowości

Lp	Podmiot, który zgłosił uwagę	Propozycja zmiany przepisu	Uzasadnienie
Art. 3 – słowniczek			
1.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Dodanie jednoznacznej definicji używanego wielokrotnie w ustawie pojęcia „przeciętne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty”.	UoR w wielu miejscach uzależnia obowiązki i uproszczenia między innymi od przeciętnego zatrudnienia. W ustawie brakuje jednak definicji jak to przeciętne zatrudnienie obliczać. Z tego powodu jednostki jak i biegli rewidenci mają problem z prawidłową identyfikacją obowiązków jednostek lub ich praw do uproszczeń.
Art. 56 ust. 2			
2.	Rzecznik Małych i Średnich Przed.	Niezależnie od kwestii rewizji finansowej w ścisłym znaczeniu, pragnę zwrócić uwagę na postulat zgłoszony do Rzecznika przez przedsiębiorcę, dotyczący art. 56 ust. 2 ustawy o rachunkowości. W szczególności, przedsiębiorca wystąpił o rozważenie rozszerzenia katalogu krajów, których dokumenty mogą być uznawane za równoważne w zakresie obowiązków sprawozdawczych, poprzez dodanie w tym przepisie zwrotu: „lub Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej”.	Artykuł 56 ustawy o rachunkowości dotyczy zwolnienia jednostki zależnej z obowiązku sporządzania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, jeżeli jej jednostka dominująca ma siedzibę na terytorium państwa należącego do Europejskiego Obszaru Gospodarczego (EOG) i spełnia określone warunki. Po wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa z Unii Europejskiej, podmioty dominujące z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie przestały automatycznie kwalifikować się jako spełniające warunki określone w art. 56 ust. 2. Powoduje to dodatkowe obowiązki sprawozdawcze dla jednostek zależnych działających w Polsce, pomimo że ich sytuacja faktyczna nie uległa zmianie w zakresie przejrzystości raportowania finansowego. Biorąc pod uwagę poziom wymiany handlowej między Rzeczpospolitą Polską a Zjednoczonym Królestwem, omawiane zagadnienie może dotyczyć wielu podmiotów. Wprowadzenie wyjątku obejmującego Zjednoczone Królestwo miałyby zatem na celu dostosowanie przepisów prawa do realiów gospodarczych oraz praktycznych potrzeb przedsiębiorców prowadzących działalność w

			strukturach kapitałowych obejmujących podmioty z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie. Takie rozwiązanie stanowiłoby istotne uproszczenie i zmniejszenie obciążeń administracyjnych bez wpływu na transparentność sprawozdawczości finansowej. Zaproponowana powyżej zmiana nie dotyczy bezpośrednio zasad badania sprawozdań finansowych, procedur rewizji finansowej, ani działalności biegłych rewidentów czy firm audytorskich. Tym samym nie mieści się w zakresie rewizji finansowej sensu stricto, jednak odnosi się do obowiązków sprawozdawczych, które mają istotne znaczenie praktyczne także dla polskich przedsiębiorców.
Art. 63r ust. 8			
3.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Proponujemy doprecyzowanie tego przepisu w zakresie definicji „przedstawicieli pracowników	Konieczne jest doprecyzowanie, które przepisy należy stosować w odniesieniu do przedstawicieli pracowników (czy ma to być KP?). W naszej opinii pomocne będzie wskazanie otwartego katalogu podmiotów, które mogłyby być traktowane jako ‘przedstawiciele pracowników’.
Art. 64 – obowiązek badania			
4.	Polska Izba Ubezpieczeń	1. Badaniu podlegają roczne skonsolidowane sprawozdania finansowe grup kapitałowych oraz roczne sprawozdania finansowe – kontynuujących działalność: 1) banków krajowych, oddziałów instytucji kredytowych, oddziałów banków zagranicznych, zakładów ubezpieczeń, zakładów reasekuracji, głównych oddziałów i oddziałów zakładów ubezpieczeń, głównych oddziałów i oddziałów zakładów reasekuracji oraz oddziałów zagranicznych firm inwestycyjnych, z zastrzeżeniem, że w odniesieniu do	Uzupełnienie przepisu o zastrzeżenie, że sprawozdanie oddziału nie podlega obowiązkowi badania, o ile został on już objęty badaniem na poziomie jednostki macierzystej i stosowane zasady nie są sprzeczne z ustawą o rachunkowości, ma na celu zapewnienie większej spójności regulacyjnej, przejrzystości informacyjnej oraz efektywności procesu sprawozdawczego. Pozwala to unikać dezinformacji użytkowników sprawozdań oraz niepotrzebnych kosztów audytu, bez uszczerbku dla jakości nadzoru i rzetelności informacji finansowej. Brak kompletności i autonomii ekonomicznej oddziału: Oddział nie posiada odrębnej osobowości prawnej ani kapitałów własnych, a co za tym idzie – nie ponosi ryzyka ekonomicznego. Sprawozdanie finansowe takiego oddziału nie prezentuje pełnego obrazu działalności, gdyż wszystkie istotne decyzje strategiczne, ryzyka oraz powiązania kapitałowe są zarządzane przez jednostkę dominującą. W efekcie, przedstawienie sprawozdania finansowego oddziału jako niezależnego źródła informacji może prowadzić do fałszywej interpretacji jego pozycji finansowej i roli w grupie.

		oddziałów, obowiązek badania nie ma zastosowania, jeżeli zostały one objęte badaniem sprawozdania finansowego jednostki dominującej, a stosowane przez tę jednostkę zasady rachunkowości nie są sprzeczne z przepisami niniejszej ustawy.	Powielanie danych i ryzyko dezinformacji: Sprawozdanie oddziału często zawiera wyłącznie fragmentaryczne informacje, oderwane od kontekstu całego podmiotu. Taki dokument może zostać błędnie zinterpretowany jako odzwierciedlający samodzielny byt gospodarczy, co wprowadza inwestorów w błąd co do skali ryzyka, wartości ekonomicznej czy stabilności finansowej.
5.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Art. 64. 1. Badaniu podlegają roczne skonsolidowane sprawozdania finansowe grup kapitałowych oraz roczne sprawozdania finansowe – kontynuujących działalność: 2) jednostek działających na podstawie przepisów o obrocie papierami wartościowymi, przepisów o świadczeniu usług finansowania społecznościowego dla przedsięwzięć gospodarczych oraz przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi oraz jednostek, o których mowa w art. 2 ust. 2b; z wyłączeniem niepublicznych funduszy inwestycyjnych zamkniętych, które spełniają łącznie następujące warunki: -mają jednego inwestora; - wartość aktywów netto nie przekracza 2 mln PLN, -ich dane są objęte konsolidacją;	Proponujemy wyłączenie obowiązku badania dla niepublicznych funduszy inwestycyjnych zamkniętych, po spełnieniu określonych wymogów. Obecne regulacje wymagają, aby wszystkie FIZy, w tym te o bardzo małym poziomie aktywów były badane. Wskazać przy tym należy, że ich audyt jest bardzo dużym obciążeniem. W naszej opinii jeżeli jest to FIZ niepubliczny i ma jednego inwestora to nie ma istotnego ryzyka dla obrotu gospodarczego aby zwolnić go z obowiązku badania pod warunkiem, że aktywa tego FIZ zostaną zbadane w ramach badania sprawozdania skonsolidowanego obejmującego dane tego FIZ.

		-sprawozdanie skonsolidowane zawierające ich dane podlegają obowiązkowemu badaniu.	
6.	Rzecznik Małych i Średnich Przed.	1) wykreślenie art. 64 ust. 1 pkt 4 lit. a – c lub 2) zmiana treści przepisu poprzez nadanie brzmienia: „4. pozostałych jednostek, które w poprzedzającym roku obrotowym, za który sporządzono sprawozdania finansowe, spełniły co najmniej dwa z następujących warunków: a) średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło co najmniej 250 osób, b) suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego stanowiła równowartość w walucie polskiej co najmniej 50 000 000 euro, c) przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy stanowiły równowartość w walucie polskiej co najmniej 100 000 000 euro”; alternatywnie: 3) aktualizacja progów określonych w art. 64 ust. 1 pkt 1 poprzez ich waloryzację zgodnie z aktualnymi	Progi określone w ustawie o rachunkowości (lit. a–c), po przekroczeniu których powstaje obowiązek przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego, są w obecnych realiach gospodarczych nieadekwatne. Wskutek inflacji oraz wzrostu wartości transakcyjnych coraz większa liczba przedsiębiorców z sektora MŚP podlega obowiązkowi badania sprawozdań finansowych. Nakłada to na te podmioty istotne obciążenia organizacyjne i finansowe. W praktyce rynkowej umowy o przeprowadzenie badania zawierane są najczęściej na okres dwóch lat, co wynika z ograniczonej dostępności biegłych rewidentów. Koszt takiego badania w przypadku małych przedsiębiorstw sięga co najmniej kilkudziesięciu tysięcy złotych za jedno sprawozdanie. Dla mikro i małych firm oznacza to konieczność poniesienia znacznych wydatków oraz zaangażowania zasobów w realizację obowiązku, który – w ocenie przedsiębiorców – nie przynosi im żadnych wymiernych korzyści, ani też nie służy interesowi publicznemu. Dodatkowym obciążeniem dla przedsiębiorców są nowe regulacje w zakresie raportowania zrównoważonego rozwoju (ESG), wprowadzone w grudniu 2024 roku. Przepisy te przewidują stopniowe objęcie kolejnych grup podmiotów obowiązkiem sporządzania szczegółowych raportów ESG w latach 2024–2026. Już obecnie pojawiają się sygnały, że środowisko biegłych rewidentów nie będzie w stanie sprostać nowym obowiązkom, zarówno pod względem kadrowym, jak i organizacyjnym. Biegli rewidenci wskazują, że przeprowadzanie rzetelnych i pełnoprawnych audytów sprawozdań finansowych – w dotychczasowym zakresie – w połączeniu z nowymi obowiązkami w zakresie raportowania ESG, może okazać się niewykonalne. Należy pamiętać, że raporty ESG będą częścią sprawozdania z działalności i będą również podlegały badaniu. W świetle harmonogramu wdrażania regulacji ESG można zakładać, że w kolejnych latach sytuacja ulegnie dalszemu pogorszeniu – coraz więcej firm

		danymi GUS lub wskaźnikami makroekonomicznymi lub 4) wprowadzenie mechanizmu automatycznej indeksacji progów co dwa lata w oparciu o wskaźnik inflacji;	będzie objętych obowiązkiem raportowania, podczas gdy liczba biegłych rewidentów nie wzrośnie proporcjonalnie. Obecny sposób ustalania progów warunkujących obowiązki badania sprawozdania finansowego nie odpowiada realiom rynkowym. Przykładowo: próg przychodowy w wysokości 5.000.000 EUR, przy kursie około 4,20 PLN, to równowartość około 21.000.000 PLN rocznie, czyli około 1.750.000 PLN miesięcznie. W praktyce oznacza to, że wielu małych przedsiębiorców – funkcjonujących w różnych branżach – przekracza ten próg, mimo że ich działalność nie uzasadnia obowiązku przeprowadzania kosztownego audytu. Należy także zauważyć, że obowiązek badania sprawozdania finansowego nie stanowi gwarancji bezpieczeństwa obrotu gospodarczego. Przykłady licznych postępowań upadłościowych i restrukturyzacyjnych firm, które uzyskały pozytywną opinię z badania, potwierdzają, że audyt nie wykrywa rzeczywistego ryzyka związanego z sytuacją finansową podmiotu. W toku badania często nie ujawnia się istotnych aspektów, takich jak ukrywanie rzeczywistego stanu finansowego, wyprowadzanie majątku, czy inne działania zmierzające do przygotowania niewypłacalności. W związku z powyższym, zasadne wydaje się dokonanie przeglądu obowiązujących progów ustawowych oraz rozważenie ich dostosowania do aktualnych uwarunkowań gospodarczych i poziomu inflacji. Równocześnie wskazane jest przeanalizowanie potrzeby reformy systemu audytu, z uwzględnieniem rzeczywistych możliwości środowiska biegłych rewidentów oraz skuteczności procesu badania z perspektywy interesu publicznego.	
Art. 66 ust. 4				
7.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Do wyboru firmy audytorskiej do przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego oraz wyboru firmy audytorskiej do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju nie stosuje się przepisów ustawy prawo zamówień publicznych.	Bezpieczeństwo obrotu gospodarczego wymaga, aby podstawowym kryterium wyboru firmy audytorskiej była jakość, kompetencje, doświadczenie, a nie proponowana cena.	

Art. 66 ust. 5 – okres zawarcia umowy o badanie

8.	Polska Izba Ubezpieczeń	Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o badanie sprawozdania finansowego w terminie umożliwiającym firmie audytorskiej udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata z możliwością przedłużenia. Na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Koszty przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego ponosi badana jednostka.	Proponujemy usunięcie obowiązku zawierania kolejnych umów. Uważamy, że o ile wymóg zawarcia pierwszej umowy na okres co najmniej 2 lat znajduje uzasadnienie, to konieczność przedłużenia umowy na kolejne co najmniej dwuletnie okresy nie przyczynia się do poprawy jakości badania sprawozdań finansowych.
9.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	Art. 66 ust. 5 Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o badanie sprawozdania finansowego w terminie umożliwiającym firmie audytorskiej udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata z możliwością przedłużenia. Na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Koszty przeprowadzenia	W naszej opinii wprowadzona do porządku prawnego regulacja nie znajduje racjonalnego uzasadnienia. O ile wymóg zawarcia pierwszej umowy na okres co najmniej 2 lat jest w pełni uzasadniony i przyczynia się z jednej strony do lepszego poznania badanej jednostki, z drugiej zaś nie pozwala badanym jednostkom na zmianę firmy audytorskiej tylko z powodu art. konieczności wprowadzenia licznych korekt do sprawozdań finansowych lub wydania zmodyfikowanej opinii z badania, o tyle konieczność przedłużenia umowy na kolejne co najmniej dwuletnie okresy nie niesie za sobą żadnych pozytywnych skutków. Ponadto wskazać należy na treść art. 17 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014 (dalej rozporządzenie 537/2014). Stosownie do tego przepisu ‘w drodze odstępstwa państwa członkowskie mogą wymagać, by pierwsze zlecenie, o którym mowa w ust. 1, trwało dłużej niż jeden rok’, przy czym ustawodawca unijny nie przyznaje państwom

		badania sprawozdania finansowego ponosi badana jednostka.	członkowskim prawa do narzucania wymogu odnawiania umów na okresy dłuższe niż rok. Dodatkowo wprowadzona zmiana powoduje istotne problemy w przypadku jeśli badana jednostka, która ma zawartą umowę z firmą audytorską na dwuletni okres, chciałaby przedłużyć umowę tylko na 1 rok ze względu na przykład na zmiany w strukturze właścicielskiej grupy i konieczność zapewnienia niezależności firmy audytorskiej na poziomie całej grupy kapitałowej. Pragniemy również wskazać na kolizję wynikającą ze stosowania wymogów art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości z wymogami dalej rozporządzenia 537/2014. Stosownie bowiem do art. 17 ust. 6 rozporządzenia 537/2014 „Po upływie maksymalnego okresu, o którym mowa odpowiednio w ust. 1 akapit drugi, w ust. 2 lit. b), lub w ust. 4, jednostka interesu publicznego może, w drodze wyjątku, złożyć do właściwego organu, o którym mowa w art. 20 ust. 1, wniosek o zezwolenie na przedłużenie celem ponownego powołania biegłego rewidenta lub firmy audytorskiej na kolejne zlecenie, w przypadku gdy spełnione są warunki określone w ust. 4 lit. a) lub b). Takie dodatkowe zlecenie nie trwa dłużej niż dwa lata.” Wobec powyższego w sytuacji jeśli właściwy organ, czyli Komisja Nadzoru Finansowego, udzieli zgody na przedłużenie zlecenia tylko o 1 rok, przedłużenie umowy o 1 rok (czyli okres krótszy niż 2 lata), powodowałoby naruszenie art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości. Mając na uwadze, że regulacja z art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości nie wynika z regulacji unijnych, jak też nie przyczynia się do poprawy jakości badania sprawozdań finansowych, zaś jej stosowanie stwarza szereg problemów, wnioskujemy o zmianę art. 66 ust. 5 ustawy w zaproponowanym kształcie.
10.	Amerykańska Izba Handlowa	Uwzględnienie możliwości przewidzianej w art. 17 ust. 1 rozporządzenia 537/2014 poprzez umożliwienie jednostkom zainteresowania publicznego	Artykuł 17 ust. 1 rozporządzenia 537/2014 przyznaje jednostkom zainteresowania publicznego prawo do powoływania biegłych rewidentów lub firm audytorskich do wykonania pierwszego zlecenia na co najmniej jeden rok. Wskazany artykuł przewiduje również że zlecenie może być odnowione.

		dokonywania wyboru firm audytorskich na co najmniej jeden rok oraz odnowienia zlecenia również o jeden rok. Propozycja nowego brzmienia art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości: „5. Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o badanie sprawozdania finansowego w terminie umożliwiającym firmie audytorskiej udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na co najmniej jeden rok z możliwością przedłużenia na kolejne co najmniej roczne okresy. Koszty przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego ponosi badana jednostka”.	Polski ustawodawca zdecydował się na zaostrzenie wskazanej unijnej regulacji, przewidując w art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości, że pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego powinna być zawarta z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata oraz że może być przedłużona na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Powyższe zaostrzenie polskiej regulacji w stosunku do unijnej jest niecelowe, nie przynosi żadnej wartości dodanej, a wręcz w szczególnych przypadkach zdarza się że utrudnia prowadzenie działalności gospodarczej i szybkie reagowanie na nieoczekiwane zdarzenia, takie jak art. skreślenie firmy audytorskiej z listy firm audytorskich. W dużych grupach kapitałowych, zwłaszcza posiadających podmioty w różnych krajach unijnych, niejednokrotnie pojawia się potrzeba ujednolicenia okresu badania przeprowadzanego w tych podmiotach przez firmy audytorskie z danej sieci. Potrzeba ta wynika art. z regulacji dotyczącej usług zabronionych, które zabraniają biegłym rewidentom oraz firmom audytorskim przeprowadzającym ustawowe badania jednostki interesu publicznego i członkom sieci, do której należy dany biegły rewident lub firma audytorska, świadczyć na rzecz badanej jednostki, jej jednostki dominującej i jednostek przez nią kontrolowanych w ramach Unii żadnych zabronionych usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych w okresach określonych w art. 5 ust. 1 rozporządzenia 537/2014. Ograniczona liczba firm audytorskich istniejących w Polsce, które mają odpowiednie zasoby do świadczenia usługi badania ustawowego dla dużych jednostek zainteresowania publicznego oraz wprowadzenie do polskiego prawa surowszych regulacji niż przewidziane w ustawodawstwie unijnym poprzez wymaganie aby umowa na badanie ustawowe była zawierana na co najmniej dwuletnie okresy znacznie utrudnia ujednolicenie okresu badania przeprowadzanego w spółkach należących do jednej grupy kapitałowej przez firmy audytorskie należące do tej samej sieci. Z kolei wybranie przez jednostkę zainteresowania publicznego firmy audytorskiej, która nie ma odpowiedniej wiedzy, doświadczenia i zasobów do przeprowadzenia badania ustawowego naraża na ryzyko, że badanie będzie nienależycie przeprowadzone, a w efekcie że będzie ono niewiarygodne.
11.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Modyfikacja brzmienia przepisu w celu umożliwienia zawierania umowy	Obowiązkowemu badaniu podlegają sprawozdania jednostek, sporządzone za rok obrotowy, w którym nastąpiło połączenie (nawet jeśli są to niewielkie

		jednorocznej lub doprecyzowanie, że w drugim roku umowę można rozwiązać.	jednostki niepodlegające badaniu z powodu przekroczenia progów). Umowa o badanie mimo wszystko musi być zawarta na okres dwuletni. Doprecyzowania wymaga przepis, który w takiej sytuacji albo powinien dopuszczać zawarcie umowy jednorocznej, albo dopuszczalność rozwiązania umowy w drugim roku, jeśli jednostka nie przekroczyła 2 z 3 progów liczbowych.
12.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 5. W przypadku badania ustawowego w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata z możliwością przedłużenia na kolejne co najmniej dwuletnie okresy.	Wykreślenie zwrotu na końcu przepisu: „na kolejne co najmniej dwuletnie okresy”.
13.	Rzecznik Małych i Średnich Przed.	1) rozszerzenie art. 66 ust. 5 o dopuszczenie zawarcia umowy także w formie dokumentowej , przy użyciu kwalifikowanego podpisu elektronicznego, podpisu zaufanego lub podpisu osobistego; 2) upoważnienie ustawowe dla Krajowej Rady Biegłych Rewidentów do opracowania wzorca umowy audytorskiej , który mógłby być fakultatywnie stosowany przez strony;	Obowiązujące brzmienie art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości przewiduje zawarcie umowy o badanie sprawozdania finansowego w formie pisemnej. W dobie cyfryzacji obrotu gospodarczego wymóg formy pisemnej może stanowić barierę organizacyjną i czasową, zwłaszcza dla mikro-, małych i średnich przedsiębiorców, a także dla firm audytorskich, które z nimi współpracują. Wprowadzenie możliwości zawierania umów w formie dokumentowej, z wykorzystaniem kwalifikowanego podpisu elektronicznego, podpisu zaufanego lub podpisu osobistego, znacząco zwiększyłoby elastyczność, szybkość oraz dostępność tego procesu. Zmiana ta pozostaje spójna z kierunkiem rozwoju e-usług oraz obrotem dokumentami elektronicznymi w sektorze publicznym i prywatnym. Dodatkowo, upoważnienie Krajowej Rady Biegłych Rewidentów do opracowania fakultatywnego wzorca umowy audytorskiej, możliwego do modyfikacji przez strony, stanowiłoby realne wsparcie dla przedsiębiorców z sektora MŚP, którzy często nie dysponują rozbudowanym zapleczem prawnym. Ustandaryzowany wzorzec zwiększyłby przejrzystość relacji między jednostką a firmą audytorską, zmniejszyłoby ryzyko nieporozumień interpretacyjnych oraz ograniczyłoby czas potrzebny na negocjacje warunków umowy. Obie zmiany – zarówno w zakresie formy umowy, jak i wprowadzenia wzorca – wpisują się w potrzebę racjonalizacji obciążeń regulacyjnych i

			administracyjnych, wspierając tym samym rozwój przedsiębiorców sektora MŚP, bez uszczerbku dla jakości i przejrzystości usług rewizyjnych.	
Art. 66 ust. 5b – okres zawierania umowy o atestację				
14.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Zmienić w sposób następujący: 5b. Kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, pierwsza umowa o atestację sprawozdawczości jest zawierana z firmą audytorską na okres nie krótszy niż dwa lata z możliwością przedłużenia, przy czym koszty przeprowadzenia tej atestacji ponosi jednostka, której sprawozdawczość podlega atestacji.	Dopisanie takiego samego warunku zawierania dwuletniej umowy o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, jak to jest przy badaniu sprawozdania finansowego.	
Art. 66 ust. 6 – nieważność badania				
15.	Urząd Komisji Nadzoru Finansowego	-	Potrzeba wprowadzenia zmian w przepisach w ustawie o rachunkowości lub ustawie o biegłych rewidentach, które dotyczą nieważności badania z mocy prawa Przepis art. 66 ust. 6 ustawy o rachunkowości dotyczący nieważności badania z mocy prawa niesie za sobą bardzo rozległe i poważne konsekwencje, w szczególności w odniesieniu do badania jednostek zainteresowania publicznego (JZP). Nieważność z mocy prawa w praktyce może rodzić wiele problemów ze względu na pewną „automatyczność” i brak odpowiedniej procedury w przepisach prawa w zakresie stwierdzenia nieważności badania sprawozdania finansowego (w tym w szczególności, kto stwierdza nieważność, kogo i jak informuje o takim fakcie). UKNF zwraca uwagę na to, że przepisy ustawy o biegłych rewidentach (w szczególności art. 69 ust 6 i 7, art. 72, art. 136 ust. 3), jak i przepisy rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady(UE) nr 537/2014 wskazane	

			w art. 66 ust 6 ustawy o rachunkowości, jako skutkujące nieważnością badania z mocy prawa, nie są jednoznaczne i mogą tym samym być różnie interpretowane.	
16.	Związek Banków Polskich	Art. 66. Ust. 6 ustawy o rachunkowości stanowi, iż badanie sprawozdania finansowego przeprowadzone z naruszeniem: — art. 69 ust. 6, 7 i 9, art. 70, art. 72 ust. 2, art. 135 ust. 2 i art. 136 ustawy o biegłych rewidentach (art. kwestie niezależności, zakazu świadczenia usług), — art. 5 rozporządzenia 537/2014 (Zakaz świadczenia usług niebędących badaniem sprawozdań finansowych) oraz art. 17 ust. 1 akapit drugi i ust. 3 rozporządzenia 537/2014 (Okres trwania zlecenia badania), — jest nieważne z mocy prawa. Prosimy o rozważenie możliwości złagodzenia ww. przepisu.	Przepis w obecnym brzmieniu nie określa skali / istotności naruszenia licznych wymienionych przepisów skutkującego nieważnością badania z mocy prawa (potencjalna niewspółmierność „konsekwencji” w stosunku do ewentualnego drobnego / niezawinionego naruszenia choćby jednego z wymienionych przepisów).	
17.	PIBR Pracodawcy RP - Platforma Audytorzy JZP	Przepis dotyczący nieważności badania z mocy prawa proponujemy wykreślić w całości.	Rezygnacja z konstrukcji nieważności badania sprawozdania finansowego z mocy prawa Zgodnie z art. 66 ust. 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm.) badanie sprawozdania finansowego przeprowadzone z naruszeniem przepisów: 1) art. 69 ust. 6, 7 i 9, art. 70, art. 72 ust. 2, art. 135 ust. 2 i art. 136 ustawy o biegłych rewidentach, 2) art. 5 oraz art. 17 ust. 1 akapit drugi i ust. 3 rozporządzenia nr nr 537/2014 jest nieważne z mocy prawa. Przepis ten wywołuje liczne wątpliwości interpretacyjne. W polskim systemie prawnym pojęcie nieważności używane jest bowiem w odniesieniu do aktów administracyjnych (art. art. 156 § 1 k.p.a.) i czynności prawnych (art. 57 § 1 k.c.) i obu przypadkach niesie za sobą inne skutki. W przypadku aktu administracyjnego nieważność stanowi postać kwalifikowanej	

			wady takiego aktu, nie pozbawiając go jednak przymiotu skuteczności aż do momentu stwierdzenia tej wady przez kompetentny organ. Z kolei nieważne czynności prawne nie wywołują skutków prawnych. W tym kontekście użycie konstrukcji nieważności bez bliższego dookreślenia jej skutków wydaje się zagrażać bezpieczeństwu obrotu prawnego. Odnotowania wymaga przy tym, że konieczność ustanowienia takiej sankcji nie wynika z przepisów prawa Unii Europejskiej. Żaden z przepisów Dyrektywy lub Rozporządzenia nie nakazuje państw członkowskim na wprowadzenie skutku braku niezależności w postaci nieważności badania. Podkreślenia wymaga fakt, iż takie rozwiązanie bez szczegółowych wymogów prawnych dotyczących ładu korporacyjnego dla wszystkich jednostek podlegających obowiązkowi badania, rodzi negatywne skutki głównie dla badanych jednostek i ich wspólników, a nie dla firm audytorskich. Wobec powyższego postuluje się uchylenie art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości.	
18.	Rzecznik Małych i Średnich Przed.	Zmiana w art. 69 polegająca na: – dodaniu nowego ust. 3, który przewidywałby, że nieważność badania może być stwierdzona wyłącznie w przypadku istotnych uchybień, które miały wpływ na niezależność lub bezstronność rewidenta, – wprowadzeniu terminu prekluzyjnego, np. 6 miesięcy od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego dla podnoszenia zarzutu nieważności badania. Proponowane brzmienie ustępu 3 w art. 69: „3. Nieważność badania sprawozdania finansowego może zostać stwierdzona wyłącznie w przypadku istotnych naruszeń przepisów prawa, które miały wpływ na niezależność, bezstronność	Wskazane przepisy prawa nie zawierają jednoznacznych regulacji określających, w jakich przypadkach badanie sprawozdania finansowego może zostać uznane za nieważne. W praktyce prowadzi to do istotnej niepewności prawnej, zarówno po stronie firm audytorskich, jak i badanych jednostek, szczególnie w sektorze mikro-, małych i średnich przedsiębiorców, którzy z reguły nie posiadają własnego zaplecza prawnego i organizacyjnego. Brak precyzyjnego określenia przesłanek nieważności badania może skutkować podważaniem wyników rewizji finansowej ex post, często na podstawie błędów formalnych, które nie mają realnego wpływu na jakość, niezależność lub rzetelność przeprowadzonego badania, takich jak np. uchybienia w zakresie formy zawarcia umowy czy braku pełnomocnictwa do jej podpisania. Wprowadzenie zasady, że nieważność badania może zostać stwierdzona wyłącznie w przypadku istotnych uchybień mających wpływ na niezależność, bezstronność lub rzetelność rewidenta, zapewni większą stabilność obrotu gospodarczego i ochronę zaufania do wyników rewizji finansowej. Jednocześnie ustanowienie terminu prekluzyjnego (np. 6 miesięcy od dnia zatwierdzenia sprawozdania) dla zgłaszania zarzutu nieważności stanowi wyraz zasady pewności prawa oraz pozwala ograniczyć ryzyko prawne dla	

		lub rzetelność biegłego rewidenta. Zarzut nieważności badania może zostać podniesiony nie później niż w terminie 6 miesięcy od dnia zatwierdzenia badanego sprawozdania finansowego przez organ zatwierdzający.”	przedsiębiorców wynikające z ewentualnych sporów o ważność badania po upływie znacznego czasu. Proponowane rozwiązanie jest zgodne z zasadą proporcjonalności i stanowi formę racjonalizacji ryzyk audytowych dla przedsiębiorców z sektora MŚP, bez uszczerbku dla interesu publicznego i jakości sprawozdań finansowych.
Art. 66 ust. 7 – przesłanki rozwiązania umowy			
19.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości: 7. Rozwiązanie umowy o badanie sprawozdania finansowego, umowy o badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego i umowy o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jest możliwe jedynie w sytuacji zaistnienia uzasadnionej podstawy, przy czym za uzasadnioną podstawę uznaje się w szczególności: 1) wystąpienie zdarzeń uniemożliwiających spełnienie wymagań określonych w: a) przepisach prawa dotyczących przeprowadzenia odpowiednio badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, b) zasadach etyki zawodowej, c) przepisach dotyczących niezależności, d) krajowych standardach wykonywania zawodu; 2) niedotrzymanie warunków umowy innych niż skutkujące możliwością	W praktyce działania mniejszych firm audytorskich zdarzają się sytuacje, w której jeden z biegłych rewidentów działających w ramach firmy audytorskiej posiada unikalną wiedzę lub doświadczenie w zakresie badań lub atestacji określonej branży. W przypadku zdarzeń losowych takich jak śmierć lub ciężka choroba takiego biegłego rewidenta, a także wystąpienia innej okoliczności, która powoduje, że ten biegły rewident nie będzie mógł brać udziału w realizacji zawartej przez firmę audytorską umowy, koniecznym jest rozwiązanie umowy zawartej przez firmę audytorską. Mimo, że w ocenie autorów propozycji zmian okoliczności takie stanowią uzasadnioną podstawę rozwiązania umowy, celowym jest wyraźne wskazanie takich okoliczności w katalogu uregulowanym w art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości.

		wyrażenia opinii z zastrzeżeniami, opinii negatywnej lub odmowy wyrażenia opinii; 3) przekształcenia, zmiany właścicielskie, zmiany organizacyjne uzasadniające zmianę firmy audytorskiej lub nieprzeprowadzenie odpowiednio badania lub atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju; 4) śmierć lub ciężką chorobę biegłego rewidenta, który miał przeprowadzić badanie sprawozdania finansowego, badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego lub atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, jeżeli firma audytorska nie współpracuje z innym biegłym rewidentem posiadającym odpowiednie doświadczenie do wykonania takiej umowy; 5) wygaśnięcie współpracy pomiędzy firmą audytorską, a biegłym rewidentem, który miał przeprowadzić badanie sprawozdania finansowego, badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego lub atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, jeżeli firma audytorska nie współpracuje z innym biegłym rewidentem posiadającym odpowiednie doświadczenie do wykonania takiej umowy.	
--	--	---	--

20.	Amerykańska Izba Handlowa	Dodanie do katalogu przesłanek uzasadniających rozwiązanie umowy o badanie sprawozdań finansowych przesłanki dotyczącej potrzeby ujednolicenia okresu badania przeprowadzanego przez firmę audytorską i firmy z jej sieci w spółkach należących do jednej grupy kapitałowej.	Mimo otwartego charakteru katalogu przesłanek określonych w art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości wnosimy o dodanie wprost w przepisie dodatkowej podstawy rozwiązania umowy o badanie. Powyższy postulat wynika z faktu, iż za rozwiązanie umowy o badanie bez uzasadnionej podstawy przepisy przewidują możliwość nałożenia sankcji, a uznanie czy dana przesłanka jest uzasadniona czy nie jest kwestią ocenną, która może być różnie interpretowana. Alternatywnie, w przypadku odmiennej oceny, wnosimy o skorzystanie z możliwości przewidzianej w art. 17 ust. 1 rozporządzenia 537/2014 i dokonanie zmiany art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości poprzez wskazanie, że jednostka zainteresowania publicznego może przedłużyć z biegłym rewidentem lub firmą audytorską pierwszą umowę o badanie sprawozdania finansowego na okres trwający co najmniej rok. Rozporządzenie 537/2014 daje możliwość zawarcia pierwszej umowy na badanie sprawozdania finansowego na okres roczny oraz przewiduje, że „zlecenie może zostać odnowione”. Natomiast polska ustawa o rachunkowości nakazuje, aby pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego była zawarta na okres nie krótszy niż dwa lata, a także aby mogła być przedłużona na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Z perspektywy JZP, a zwłaszcza tych, których jednostki dominujące również są: dużymi JZP, podlegającymi pod przepisy rozporządzenia 537/2014 i mającymi siedzibę poza granicami Polski, istotne jest aby przedłużenie umowy z firmą audytorską badającą sprawozdania finansowe było możliwe na okres roczny bądź aby możliwe było skrócenie umowy o badanie w jednej JZP w przypadku gdy zmienia się firma audytorska w pozostałych JZP należących do tej samej grupy.
21.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Dodanie jednoznacznego zapisu, że uzasadnioną podstawą rozwiązania umowy jest także utrata obowiązku badania.	Jednostki mają obowiązek zawarcia umowy o ustawowe badanie sf na okres dwuletni. Zdarza się, że jednostka po pierwszym roku badania nie przekracza progów do badania w kolejnym roku. Przepisy nie są jednoznaczne w tym zakresie, czy jest to wystarczająca podstawa do rozwiązania umowy o badanie, czy jednak badanie za drugi rok mimo wszystko musi się odbyć. Ma to szczególne znaczenie w 2025 roku, gdy podniesione zostały progi podlegania obowiązkowi badania. Dodatkowo bezzasadne rozwiązanie umowy zagrożenie jest odpowiedzialnością karną, zatem strony umowy mogą mieć uzasadnione obawy, co do rozwiązania umowy.

22.	LEWIATAN	Dodanie do katalogu przesłanek uzasadniających rozwiązanie umowy o badanie sprawozdań finansowych przesłanki dotyczącej potrzeby ujednolicenia okresu badania przeprowadzanego przez firmę audytorską i firmy z jej sieci w spółkach należących do jednej grupy kapitałowej.	Mimo otwartego charakteru katalogu przesłanek określonych w art. 66 ust. 7 ustawy o rachunkowości wnosimy o dodanie wprost w przepisie dodatkowej podstawy rozwiązania umowy o badanie. Za rozwiązanie umowy o badanie bez uzasadnionej podstawy przepisy przewidują sankcje, a uznanie czy dana przesłanka jest uzasadniona czy nie jest kwestią ocenną, która może być różnie interpretowana. Alternatywnie, wnosimy o skorzystanie z możliwości przewidzianej w art. 17 ust. 1 rozporządzenia 537/2014 i dokonanie zmiany art. 66 ust. 5 ustawy o rachunkowości poprzez wskazanie, że jednostka zainteresowania publicznego może przedłużyć z biegłym rewidentem lub firmą audytorską pierwszą umowę o badanie sprawozdania finansowego na okres trwający co najmniej rok. Rozporządzenie 537/2014 daje możliwość zawarcia pierwszej umowy na badanie sprawozdania finansowego na okres roczny oraz przewiduje, że „zlecenie może zostać odnowione”. Natomiast polska ustawa o rachunkowości nakazuje, aby pierwsza umowa o badanie sprawozdania finansowego była zawarta na okres nie krótszy niż dwa lata, a także aby mogła być przedłużona na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Z perspektywy JZP, a zwłaszcza tych, których jednostki dominujące również są: dużymi JZP, podlegającymi pod przepisy rozporządzenia 537/2014 i mającymi siedzibę poza granicami Polski, istotne jest aby przedłużenie umowy z firmą audytorską badającą sprawozdania finansowe było możliwe na okres roczny bądź aby możliwe było skrócenie umowy o badanie w jednej JZP w przypadku gdy zmienia się firma audytorska w pozostałych JZP należących do tej samej grupy.
Art. 66 ust. 9			
23.	Stowarzyszenie Niezależnych Członków Rad Nadzorczych	O rozwiązaniu umowy o badanie sprawozdania finansowego lub umowy o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju kierownik jednostki oraz firma audytorska informują niezwłocznie, wraz z podaniem stosownego wyjaśnienia przyczyn rozwiązania umowy, Polską	Potrzeba doprecyzowania obowiązku poinformowania Komitetu Audytu (Rady Nadzorczej) o rozwiązaniu umowy z firmą audytorską organu nadzorczego jednostki, a w szczególności komitetu odpowiedzialnego za nadzór nad sprawozdawczością finansową oraz nad czynnościami rewizji finansowej w jednostce.

		Agencję Nadzoru Audytowego, a w przypadku jednostki zainteresowania publicznego w rozumieniu art. 2 pkt 9 ustawy o biegłych rewidentach - także Komisję Nadzoru Finansowego, a także Komitet Audytu (Radę Nadzorczą) badanej jednostki.	
Art. 66a – propozycja dodania			
24.	Rzecznik Małych i Średnich Przed.	Dodanie nowego art. 66a [Dobrowolne badanie sprawozdania z ograniczoną pewnością] w brzmieniu: „66a. Jednostka niepodlegająca obowiązkowi badania sprawozdania finansowego może zlecić dobrowolne badanie z ograniczoną pewnością. Badanie to przeprowadzane jest zgodnie z krajowym standardem przeglądu, a jego zakres i forma mogą zostać dostosowane do potrzeb jednostki.”	Należy rozważyć wprowadzenie możliwości przeprowadzania dobrowolnych badań lub przeglądów sprawozdań finansowych przez przedsiębiorców, którzy nie są ustawowo zobowiązani do badania, z zastosowaniem uproszczonej procedury rewizyjnej – na wzór tzw. limited assurance engagements (przeglądy zapewniające ograniczoną pewność), co byłoby szczególnie korzystne dla małych podmiotów zainteresowanych uzyskaniem zewnętrznej opinii, bez konieczności pełnego audytu.
Art. 69 ust. 4			
25.	Polska Izba Ubezpieczeń	Kierownik jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego zgodnie z art. 56 ust. 2, składa we właściwym rejestrze sądowym przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego: 1) skonsolidowane sprawozdanie finansowe jednostki dominującej wyższego szczebla wraz ze sprawozdaniem z badania, 2) skonsolidowane sprawozdanie z działalności jednostki dominującej	Wydłużenie dotychczasowego terminu 30 dni, wskazanego w art. 69 ust. 4 Ustawy o rachunkowości - do 60 dni. Podmioty, które korzystają z terminu wskazanego w w/w artykule dysponują niezwykle krótkim okresem czasu na sporządzenie przysięgłego tłumaczenia sprawozdania spółki dominującej, które (sprawozdania) są bardzo obszerne ilościowo, również z uwagi na zwiększające się wymogi sprawozdawczości, choćby w odniesieniu do jej zakresu, w tym o elementy ESG.

		wyższego szczebla – w ciągu 30 60 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania, o którym mowa w pkt 1, nie później niż w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego jednostki dominującej niesporządzającej skonsolidowanego sprawozdania finansowego	
Art. 70 ust. 1			
26.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Zmiana treści przepisu w części: „...złożyć wprowadzenie do sprawozdania finansowego stanowiące część informacji dodatkowej, bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym oraz rachunek przepływów pieniężnych...” na: „...złożyć sprawozdanie finansowe...”	Przepis wskazuje, że do ogłoszenia składa się każdy element sprawozdania finansowego odrębnie. Także zestawienie zmian w kapitale i rachunek przepływów pieniężnych. Takie brzmienie przepisu powoduje trudności interpretacyjne, czy rpp i zzwk jednostka powinna dodatkowo sporządzić.
Art. 78 – przepis karny			
27.	Grant Thornton	Proponowana zmiana: Art. 78 1. Biegły rewident, który sporządza niezgodną ze stanem faktycznym opinię o: 1) sprawozdaniu finansowym i stanowiących podstawę jego sporządzenia księgach rachunkowych jednostki lub sytuacji finansowo-majątkowej tej jednostki, 2) skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym lub sytuacji finansowo-majątkowej grupy kapitałowej,	W art. 78 pkt 2 ustawy o rachunkowości zaproponowano ograniczenie odpowiedzialności za naruszenie przepisów ustawy wyłącznie do winy umyślnej. Odpowiedzialność biegłego rewidenta za nieprawidłowości w badaniu stanowiące czyn nieumyślny objęte są odpowiedzialnością za przewinienia dyscyplinarne uregulowane w ustawie o biegłych rewidentach. Dążąc do uniknięcia sytuacji, w której za ten sam czyn biegły rewident ponosi odpowiedzialność karną oraz dyscyplinarną, celowe jest wprowadzenie przepisu art. 142 ust. 3 o treści zaproponowanej powyżej. Dzięki temu możliwe będzie uniknięcie karania biegłego rewidenta jednocześnie za ten sam czyn jako przewinienie dyscyplinarne i jako czyn zabroniony.

		3) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, 4) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej - podlega grzywnie albo karze pozbawienia wolności do lat 2, albo obu tym karom łącznie. 2. Jeżeli sprawca czynu określonego w ust. 1 działa nieumyślnie, nie podlega karze. podlega grzywnie albo karze ograniczenia wolności.	
Art. 79 – przepis karny			
28.	Grant Thornton	Art. 79 Kto wbrew przepisom ustawy: 1) nie poddaje sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego badaniu przez biegłego rewidenta, 1a) nie poddaje sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej atestacji przez biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, 2) nie udziela lub udziela niezgodnych ze stanem faktycznym informacji, wyjaśnień, oświadczeń biegłemu rewidentowi albo nie dopuszcza go do pełnienia obowiązków,	Odnosząc się do proponowanych zmian w art. 79 ustawy o rachunkowości, wskazuje się, że dla ochrony rynku wystarczające, by w ramach nadzoru PANA mogła karać FA za rozwiązywanie umów bez uzasadnienia lub zawieranie na czas krótszy niż 2 lata w postępowaniu administracyjnym, a nie karnym. Organ nadzoru jest zawiadamiany o każdym rozwiązaniu umowy o badanie przez firmę audytorską i może wszcząć postępowanie w każdym przypadku, gdy stwierdzi naruszenie przepisów ustawy o rachunkowości. Podstawą ukarania firmy audytorskiej za naruszenia w tym zakresie będą proponowane przepisy art. 182 ust. 1 pkt 31-33 ustawy. Odpowiedzialność karna jest w tym zakresie nieproporcjonalnie surowa, co uzasadnia usunięcie tych czynów jako czyny zabronione z art. 79 pkt 8, 8a i 9 ustawy o rachunkowości. Do oddzielnej jednostki redakcyjnej (art. 79a ustawy o rachunkowości) wydzielono odpowiedzialność karną badanej jednostki. Jednocześnie wystarczającą sankcją za opisane naruszenia popełnione przez drugą stronę umowy – nie przez firmy audytorskie – jest grzywna.

		3) nie składa sprawozdania finansowego do ogłoszenia, 4) nie składa we właściwym rejestrze sądowym: a) sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego, b) sprawozdania z działalności lub sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, c) sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej lub skonsolidowanego sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej, d) sprawozdania o podatku dochodowym, e) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej jednostki dominującej wraz ze sprawozdaniem z atestacji tej sprawozdawczości zgodnie z art. 63v pkt 3 lub sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej jednostki dominującej wyższego szczebla wraz ze sprawozdaniem z atestacji tej sprawozdawczości zgodnie z art. 63za pkt 3, f) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dotyczącej grupy kapitałowej jednostki dominującej najwyższego szczebla z państwa spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego lub dotyczącej	
--	--	--	--

		jednostki samodzielnej z państwa spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego, o których mowa w art. 63zd, oświadczenia, o którym mowa w art. 63zd ust. 5 pkt 2, sprawozdania z atestacji, o którym mowa w art. 63zd ust. 6, lub oświadczenia, o którym mowa w art. 63zd ust. 7, g) sprawozdania z badania sprawozdania finansowego, jeżeli podlegało ono badaniu, lub sprawozdania z badania skonsolidowanego sprawozdania finansowego, h) sprawozdania z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – w przypadku jednostki, o której mowa w art. 63r ust. 1, i jednostki, o której mowa w art. 63x ust. 1, 4a) nie zamieszcza na stronie internetowej jednostki: a) sprawozdania o podatku dochodowym lub oświadczenia, o którym mowa w art. 63n ust. 4 pkt 2, b) sprawozdania z działalności lub sprawozdania z działalności grupy kapitałowej – w przypadku jednostki, o której mowa w art. 63r ust. 1, i jednostki, o której mowa w art. 63x ust. 1, 5) nie udostępnia sprawozdania finansowego i innych dokumentów, o których mowa w art. 68,	
--	--	---	--

		6) prowadzi działalność gospodarczą w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych bez spełnienia warunków, o których mowa w art. 76a ust. 3, 7) prowadzi działalność gospodarczą w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych bez spełnienia obowiązku zawarcia umowy ubezpieczenia, o którym mowa w art. 76h ust. 1, 8) rozwiązuje umowę o badanie sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego, bez uzasadnionej podstawy, lub nie informuje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego lub Komisji Nadzoru Finansowego o rozwiązaniu tej umowy, 8a) rozwiązuje umowę o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, bez uzasadnionej podstawy, lub nie informuje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego lub Komisji Nadzoru Finansowego o rozwiązaniu tej umowy, 9) zawiera z firmą audytorską umowę o badanie ustawowe w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, na okres krótszy niż dwa lata, 10) stosuje klauzule umowne, o których mowa w art. 66 ust. 5a lub 5c - podlega grzywnie albo karze ograniczenia wolności.	
--	--	--	--

		Dodaje się art. 79a ustawy o rachunkowości o następującej treści: Art. 79a: Kto wbrew przepisom ustawy: 1. rozwiązuje zawartą z firmą audytorską umowę o badanie sprawozdania finansowego lub skonsolidowanego sprawozdania finansowego, bez uzasadnionej podstawy, lub nie informuje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego lub Komisji Nadzoru Finansowego o rozwiązaniu tej umowy, 2. rozwiązuje zawartą z firmą audytorską umowę o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, bez uzasadnionej podstawy, lub nie informuje Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego lub Komisji Nadzoru Finansowego o rozwiązaniu tej umowy 3. zawiera z firmą audytorską umowę o badanie ustawowe w rozumieniu art. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach, na okres krótszy niż dwa lata - podlega grzywnie.		
29.1	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	1. Zaostrzenie kar za niepoddawanie sf badaniu i ich nieuchronność.	Obecne przepisy karne dotyczących niepoddawaniu sf badaniu są zbyt łagodne, w związku z czym wiele jednostek nie poddaje sprawozdania badaniu. Dotyczy to w szczególności jednostek niewpisanych do rejestru przedsiębiorców KRS (głównie osób fizycznych).	

29.2			Poza tym, bardzo trudno jest zidentyfikować takie jednostki i doprowadzić do faktycznego ukarania
		2. Obecnie brak jest przepisu karnego za niewypełnianie obowiązku wynikającego z art. 70a UoR. Propozycja uzupełnienia art. 79 o odpowiedzialność karną także za niedopełnienie tego obowiązku.	Obowiązek wynikający z art. 70a jest często ignorowany przez jednostki, ze względu na brak ryzyka odpowiedzialności.
Załączniki nr 1-6			
30.	Stowarzyszenie Księgowych w Polsce	Dodanie we wprowadzeniu do sprawozdania finansowego 1) wskazanie czy sprawozdanie finansowe podlega obowiązkowemu badaniu (TAK/NIE) 2) Wskazanie przeciętnego zatrudnienia w roku, za który jest sporządzane sprawozdanie i za rok poprzedni	Wiele jednostek nie ma świadomości obowiązku badania sprawozdania finansowego. Dodanie takich pól we wprowadzeniu do sprawozdania finansowego, pozwoli jednostce świadomie oświadczyć, czy sprawozdanie badaniu podlega. Dodatkowo dodanie takich pól w systemie XML może pozwolić w przyszłości automatycznie identyfikować, które sprawozdania nie zostały zbadane mimo obowiązku, albo sprawozdania z badania nie zostały złożone w KRS.