



**SENAT  
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ  
X KADENCJA**

Warszawa, dnia 25 maja 2023 r.

**Druk nr 979**

**Pan  
Tomasz GRODZKI  
MARSZAŁEK SENATU  
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ**

Na podstawie art. 76 ust. 1 Regulaminu Senatu, my niżej podpisani senatorowie wnosimy o podjęcie postępowania w sprawie inicjatywy ustawodawczej dotyczącej projektu ustawy

**o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym.**

Do reprezentowania nas w dalszych pracach nad tym projektem ustawy upoważniamy pana senatora Wadima Tyszkiewicza.

W załączeniu przekazujemy projekt ustawy wraz z uzasadnieniem.

- |                            |                                |
|----------------------------|--------------------------------|
| (-) Halina Bieda           | (-) Magdalena Kochan           |
| (-) Ryszard Bober          | (-) Władysław Komarnicki       |
| (-) Marcin Bosacki         | (-) Gabriela Morawska-Stanecka |
| (-) Alicja Chybicka        | (-) Janusz Pęcherz             |
| (-) Leszek Czarnobaj       | (-) Joanna Sekuła              |
| (-) Zygmunt Frankiewicz    | (-) Ryszard Świlski            |
| (-) Stanisław Gawłowski    | (-) Wadim Tyszkiewicz          |
| (-) Agnieszka Gorgoń-Komor |                                |

## U S T A W A

z dnia

### **o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym**

**Art. 1.** W ustawie z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2022 r. poz. 1302 i 2640) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 2 w pkt 9 w lit. i średnik zastępuje się przecinkiem i dodaje się lit. j w brzmieniu:  
„j) spółki zamierzające ubiegać się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym, od dnia podjęcia przez właściwy organ spółki uchwały w sprawie ubiegania się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym;”;
- 2) art. 83 ust. 3 po pkt 16 dodaje się pkt 16a w brzmieniu:  
„16a) informację o tym, czy spółka będąca jednostką zainteresowania publicznego sporządziła oświadczenie, o którym mowa w art. 49c ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości;”;
- 3) skreśla się art. 130a;
- 4) po art. 138 dodaje się art. 138a w brzmieniu:  
„Art. 138a. 1. Spółki będące jednostkami zainteresowania publicznego mają obowiązek opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej.  
2. Skuteczność funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej podlega corocznej ocenie firmy audytorskiej w ramach usługi atestacyjnej innej niż badanie. Do zlecenia przeprowadzenia oceny przepisy art. 66 oraz art. 67 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości stosuje się odpowiednio.  
3. Biegły rewident sporządza na piśmie sprawozdanie z oceny, o której mowa w ust. 2.  
4. Sprawozdanie z oceny, o której mowa w ust. 2, zawiera opinię biegłego rewidenta o skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej. Przepisy art. 83 ust. 2, ust. 3 pkt 1, 2, 7, 17 i 18 oraz ust. 5 stosuje się odpowiednio.

5. Przepis ust. 1 nie uchybia obowiązkom w zakresie opracowania i wdrożenia systemów zarządzania ryzykiem, kontroli wewnętrznej i audytu wewnętrznego, wynikającym z przepisów szczególnych.”.

**Art. 2.** W ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 i 295) wprowadza się następujące zmiany:

1) w art. 45 po ust. 4 dodaje się ust. 4a w brzmieniu:

„4a. Do rocznego sprawozdania finansowego dołącza się sprawozdanie z oceny, o którym mowa w art. 138a ust. 3 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2022 r. poz. 1302 i 2640), zwanej dalej „ustawą o biegłych rewidentach”, jeżeli jednostka podlega obowiązkowi, o którym mowa w art. 138a ust. 1 tej ustawy.”;

2) po art. 49b dodaje się art. 49c w brzmieniu:

„Art. 49c. Spółka będąca jednostką zainteresowania publicznego w rozumieniu art. 2 pkt 9 ustawy o biegłych rewidentach, zamieszcza dodatkowo w sprawozdaniu z działalności – jako wyodrębnioną część – oświadczenie o opracowaniu i wdrożeniu systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej oraz poddaniu skuteczności funkcjonowania tego systemu ocenie, o których mowa w art. 138a tej ustawy.”;

3) w art. 53 w ust. 1a pkt 2 otrzymuje brzmienie:

„2) ustawie o biegłych rewidentach, oraz”;

4) w art. 69 ust. 1 otrzymuje brzmienie:

„1. Kierownik jednostki składa we właściwym rejestrze sądowym roczne sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z badania, jeżeli podlegało ono badaniu, odpis uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty, sprawozdanie z oceny, o którym mowa w art. 138a ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach, jeżeli jednostka podlega obowiązkowi opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej, a w przypadku jednostek, o których mowa w art. 49 ust. 1 – także sprawozdanie z działalności – w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego”;

5) w art. 77:

a) po pkt 1 dodaje się pkt 1a w brzmieniu:

- „1a) nieopracowania lub niewdrożenia systemu kontroli wewnętrznej, o którym mowa w art. 138a ust. 1 ustawy o biegłych rewidentach,”
- b) pkt 2 otrzymuje brzmienie:
- „2) niesporządzenia sprawozdania finansowego, skonsolidowanego sprawozdania finansowego, sprawozdania z oceny, o którym mowa w art. 138a ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach, sprawozdania z działalności, sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej, skonsolidowanego sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej, sporządzenia ich niezgodnie z przepisami ustawy lub zawarcia w tych sprawozdaniach nierzetelnych danych”;
- 6) w art. 78:
- a) po ust. 1 dodaje ust. 1a w brzmieniu:
- „1a. Tej samej karze podlega biegły rewident, który sporządza niezgodną ze stanem faktycznym opinię o skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej, o której mowa w art. 138a ust. 4 ustawy o biegłych rewidentach.”
- b) ust. 2 otrzymuje brzmienie:
- „2. Jeżeli sprawca czynu określonego w ust. 1 lub 1a działa nieumyślnie,
- podlega grzywnie albo karze ograniczenia wolności.”;
- 7) w art. 79:
- a) po pkt 1 dodaje się pkt 1a w brzmieniu:
- „1a) nie poddaje skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej ocenie, o której mowa w art. 138a ust. 2 ustawy o biegłych rewidentach,”
- b) pkt 4 otrzymuje brzmienie:
- „4) nie składa sprawozdania finansowego, skonsolidowanego sprawozdania finansowego, sprawozdania z oceny, o którym mowa w art. 138a ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach, sprawozdania z działalności, sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej lub skonsolidowanego sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej we właściwym rejestrze sądowym,”.

**Art. 3.** W ustawie z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2022 r. poz. 1683, 807 i 2436) wprowadza się następujące zmiany:

- 1) w art. 8a w ust. 1 pkt 5 otrzymuje brzmienie:  
„5) roczne sprawozdania finansowe oraz roczne skonsolidowane sprawozdania finansowe grup kapitałowych w rozumieniu przepisów o rachunkowości, odpisy uchwał o zatwierdzeniu tych sprawozdań i podziale zysku lub pokryciu straty, a także sprawozdania z badania i sprawozdania z działalności jednostek, sprawozdania z oceny skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej, sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej oraz skonsolidowane sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej, jeżeli obowiązek ich sporządzenia wynika z przepisów szczególnych;”;
- 2) w art. 40 po pkt 4 dodaje się pkt 4a w brzmieniu:  
„4a) wzmiankę o złożeniu sprawozdania z oceny skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej, jeżeli przepisy o rachunkowości wymagają jego złożenia do sądu rejestrowego;”.

**Art. 4.** Przepisy:

- 1) art. 83 ust. 3 pkt 16a i art. 138a ust. 2–4 ustawy zmienianej w art. 1,
- 2) art. 45 ust. 4a, art. 49c, art. 78 ust. 1a i art. 79 pkt 1a ustawy zmienianej w art. 2,
- 3) art. 69 ust. 1, art. 77 pkt 2 i art. 79 pkt 4 ustawy zmienianej w art. 2, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą,
- 4) art. 8a ust. 1 pkt 5 ustawy zmienianej w art. 3, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą,
- 5) art. 40 pkt 4a ustawy zmienianej w art. 3

– stosuje się po raz pierwszy do sprawozdań sporządzanych za rok obrotowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2023 r.

**Art. 5.** Ustawa wchodzi w życie po upływie 6 miesięcy od dnia ogłoszenia.

## UZASADNIENIE

Konieczność opracowania projektu ustawy powstała w związku z realizacją rekomendacji Senackiego Zespołu do spraw Spółki GetBack S.A. i uchwałą Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 30 czerwca 2022 r. w sprawie ustaleń poczynionych przez Senacki Zespół do spraw Spółki GetBack S.A., oraz sugestii samorządu zawodowego biegłych rewidentów.

W trakcie prac Senackiego Zespołu do spraw Spółki GetBack S.A. zidentyfikowano liczne mankamenty obowiązującego prawa w zakresie bezpieczeństwa rynku finansowego oraz integralności nadzoru finansowego. Z uwagi na skalę problemu, który dotknął podmioty poszkodowane na skutek działalności przedsiębiorców uczestniczących w emitowaniu i oferowaniu obligacji korporacyjnych inwestorom nieprofesjonalnym, niezbędne jest przygotowanie kompleksowego pakietu propozycji legislacyjnych, które ograniczą ryzyko zaistnienia w przyszłości podobnych nieuczciwych praktyk rynkowych. Celem projektu jest wprowadzenie do systemu prawnego rozwiązań, które zwiększą wiarygodność sprawozdawczości finansowej jednostek zainteresowania publicznego.

Projektowana ustawa zmienia ustawę o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2022 r. poz. 1302 i 2640), ustawę z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 i 295) oraz ustawę z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2022 r. poz. 1683, 807 i 2436).

W projekcie proponuje się m.in. rozszerzenie zakresu podmiotowego definicji pojęcia „jednostka zainteresowania publicznego”, zawartej w art. 2 pkt 9 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, o spółki, które są na etapie przygotowania prospektu emisyjnego (od dnia podjęcia przez właściwy organ spółki uchwały w sprawie ubiegania się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym). Powyższe rozwiązanie pozwoli na objęcie regulacjami wynikającymi z art. 136 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym firm audytorskich świadczących usługi na rzecz takiej spółki.

W projekcie proponuje się również nałożenie na spółkę będącą jednostką zainteresowania publicznego obowiązku opracowania i wdrożenia systemu kontroli

wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej (art. 1 pkt 4 projektu). System kontroli wewnętrznej w obszarze sprawozdawczości finansowej będzie atestowany przez niezależnego biegłego rewidenta. Proponowane przepisy zobowiązują zarządy spółek (jednostek zainteresowania publicznego) do zaprojektowania i wdrożenia w spółkach skutecznych (efektywnych) mechanizmów (narzędzi), zapewniających prawidłowe sporządzanie sprawozdań finansowych, tak aby były one wiarygodne. Spółka będzie miała obowiązek zamieścić w sprawozdaniu z działalności (jako wyodrębnioną część) oświadczenie o opracowaniu i wdrożeniu systemu kontroli wewnętrznej oraz poddaniu tego systemu atestacji. Skuteczność funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej oceniana będzie corocznie w ramach usługi atestacyjnej innej niż badanie. Biegły rewident będzie sporządzał sprawozdanie z tej oceny. Sprawozdanie to będzie dołączane do sprawozdania finansowego spółki i składane w Krajowym Rejestrze Sądowym. Naruszenie obowiązków we wskazanym zakresie będzie sankcjonowane (art. 1 pkt 4, art. 2 i art. 3 projektu).

W związku z rozszerzeniem zakresu podmiotowego definicji pojęcia „jednostka zainteresowania publicznego”, sformułowanej w art. 2 w pkt 9 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, konieczne jest uchylene art. 130a tej ustawy. Przepis ten stał się bowiem bezprzedmiotowy.

Zgodnie z art. 4 projektu przepisy znajdą zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań sporządzanych za rok obrotowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2023 r. Przepis ma na celu wyeliminowanie problemu intertemporalnego, który wiąże się z wejściem w życie noweli w trakcie roku obrotowego. Przyjęte rozwiązanie gwarantuje, że nowe regulacje stosowane będą począwszy od pierwszego „pełnego” roku, który nastąpi po dniu wejścia w życie ustawy.

W myśl art. 5 projektu, ustawa wejdzie w życie po upływie 6 miesięcy od dnia ogłoszenia. Zaproponowana *vacatio legis* jest w ocenie projektodawców odpowiednia i spełnia wymagania wynikające z zasady demokratycznego państwa prawnego (art. 2 Konstytucji).

Powyższe propozycje zostały oparte na rozwiązaniach amerykańskich wprowadzonych po aferze Enron (Ustawa Sarbanesa-Oxleya, 2002). W regulacji tej zobowiązano spółki giełdowe do prawidłowego zaprojektowania i wdrożenia skutecznych systemów kontroli wewnętrznej w obszarze raportowania finansowego i dołączania do raportów rocznych oświadczenia zarządów w zakresie skuteczności wdrożonych systemów. Niezależny biegły

rewident przeprowadza audyt skuteczności kontroli wewnętrznej (dokonuje audytu prawdziwości oświadczenia). Doświadczenia amerykańskie wskazują, że w następstwie wprowadzonych rozwiązań poziom oszustw i manipulacji w sprawozdaniach finansowych spółek zmniejszył się znacząco. Doświadczenia polskich firm audytorskich wskazują natomiast, że spółki skupiają się na systemach kontroli w odniesieniu do celów operacyjnych i strategicznych. Systemy kontroli wewnętrznej w obszarze raportowania finansowego nie podlegają niezależnemu audytowi (audyt nie jest elementem badania sprawozdania finansowego). Istnieje obecnie błędne przekonanie, że biegły rewident w ramach badania sprawozdania finansowego spółki jest w stanie ograniczyć albo nawet wyeliminować negatywne skutki nieefektywności systemu kontroli wewnętrznej w obszarze raportowania finansowego, a nawet braku takiego systemu. Za system kontroli wewnętrznej, jego zaprojektowanie i wdrożenie powinien odpowiadać zarząd spółki.

Zgodnie z amerykańskimi regulacjami, CEO oraz CFO mają obowiązek osobiście poświadczyć (pod rygorem odpowiedzialności karnej; kara finansowa od 1–5 mln USD, 10–20 lat więzienia albo obie kary), że:

- 1) w oparciu o posiadaną wiedzę raport roczny nie zawiera istotnych zniekształceń, które mogłyby wprowadzić czytającego sprawozdanie finansowe w błąd;
- 2) w oparciu o posiadaną wiedzę informacja finansowa zawarta w raporcie rocznym nie zawiera istotnych zniekształceń odnośnie do sytuacji finansowej, przepływów pieniężnych i wyników spółki;
- 3) ponoszą odpowiedzialność za wdrożenie, utrzymanie oraz ocenę kontroli wewnętrznej oraz, że ostatnią ocenę kontroli wewnętrznej przeprowadzono w okresie 90 dni przed datą raportu rocznego i wnioski z tej oceny odnośnie do skuteczności zostały zawarte w raporcie rocznym;
- 4) przekazali biegłym rewidentom oraz komitetowi audytu informacje o wszelkich słabościach kontroli oraz nadużyciach, bez względu na ich istotność,
- 5) wskazali w raporcie rocznym istotne zmiany w systemie kontroli wewnętrznej.

Drugi element amerykańskiej regulacji wymaga, aby raport roczny zawierał „raport na temat kontroli wewnętrznych”, który:

- 1) stwierdza, że zarząd odpowiada za wdrożenie i utrzymanie odpowiednich kontroli wewnętrznych, w tym procedur w odniesieniu do procesu sporządzania sprawozdania finansowego,



- 2) zawiera ocenę zarządu odnośnie do skuteczności kontroli wewnętrznej, w tym procedur sporządzania sprawozdania finansowego.

„Raport na temat kontroli wewnętrznych” podlega badaniu przez niezależnego biegłego rewidenta.

Oczekiwane skutki społeczne, gospodarcze i finansowe projektowanej ustawy zostaną przedstawione w ocenie skutków regulacji.

Projektowana ustawa zostanie poddana konsultacjom, a przedstawione w ich ramach opinie i uwagi zostaną zamieszczone na senackiej stronie internetowej. Wyniki tych konsultacji zostaną przedstawione w ocenie skutków regulacji.

Projektowana ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.