

Data publikacji: 21-06-2023



SENAT
RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ
X KADENCJA

Warszawa, dnia 20 czerwca 2023 r.

Druk nr 979 S

SPRAWOZDANIE

KOMISJI BUDŻETU I FINANSÓW PUBLICZNYCH

oraz

KOMISJI USTAWODAWCZEJ

o projekcie ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym (druk nr 979)

Marszałek Senatu w dniu 25 maja 2023 r. skierował do Komisji Ustawodawczej oraz Komisji Budżetu i Finansów Publicznych projekt ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym w celu rozpatrzenia go w pierwszym czytaniu.

Komisje na wspólnym posiedzeniu w dniu 20 czerwca 2023 r. rozpatrzyły w pierwszym czytaniu przedstawiony przez wnioskodawców projekt ustawy, wprowadziły do niego poprawki i wnoszą o przyjęcie przez Senat jednolitego, załączonego projektu ustawy oraz projektu uchwały w sprawie wniesienia do Sejmu tego projektu ustawy.

Zastępca Przewodniczącego Komisji
Ustawodawczej
(-) Stanisław Gogacz

Przewodniczący Komisji
Budżetu i Finansów Publicznych
(-) Kazimierz Kleina

UCHWAŁA
SENATU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

z dnia

**w sprawie wniesienia do Sejmu projektu ustawy o zmianie ustawy o biegłych
rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości
oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym**

Na podstawie art. 118 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r., Senat wnosi do Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej projekt ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym.

Jednocześnie upoważnia pana senatora Wadima Tyszkiewicza do reprezentowania Senatu w pracach nad projektem.

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, 2320 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 2024 r.

Art. 5. Ustawa wchodzi w życie po upływie 12 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 2024 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 12 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 zostały przedstawione w ocenie skutków regulacji.

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

Projektowana ustawa jest zgodna z prawem Unii Europejskiej.

Tytuł projektu: ustawa o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym

Data sporządzenia: 21 czerwca 2023 r.

Przedstawiciel wnioskodawcy:
Senator Wadim Tyszkiewicz

Źródło: inicjatywa grupy senatorów

Osoby odpowiedzialne za projekt w Biurze Legislacyjnym:

Nr druku: 979, 979 S

Jakub Zabielski, główny legislator, tel. 22 694 92 26

w zakresie OSR:

Marian Fałek, główny ekspert, 22 694 90 82

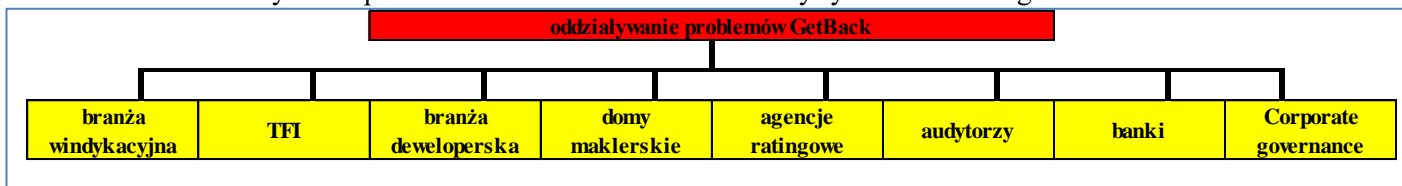
OCENA SKUTKÓW REGULACJI

1. Jaki problem jest rozwiązywany?

System finansowy stanowi jeden z podstawowych elementów współczesnej gospodarki rynkowej, którego zadaniem jest umożliwienie rozmieszczania zasobów gospodarczych zarówno w czasie, jak i w przestrzeni, w niepewnym otoczeniu¹. Konsekwencją dynamicznego rozwoju rynku finansowego, oferowania coraz szerszego katalogu usług oraz ich rosnącego skomplikowania jest także wzrost ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w funkcjonowaniu tego systemu, co może przejawiać się w formie kryzysu finansowego czy przestępstw finansowych.

Niewypłacalność firmy windykacyjnej GetBack S.A. to w ostatnich kilkunastu latach jedno z najgłośniejszych wydarzeń na rynku finansowym w Polsce. Liczba poszkodowanych, ale też skala działalności i relacji samej spółki z innymi uczestnikami rynku finansowego, były bardzo duże. W wyniku upadłości GetBack S.A. pokrzywdzonych zostało ponad 9 tysięcy osób, które łącznie poniosły straty szacowane na 2,5 miliarda zł². W identyczny szacunek strat przedstawia Stowarzyszenie Poszkodowanych Obligatariuszy GetBack³. Problemy związane z GetBack S.A. są wielowątkowe i nie dotyczą jedynie samej spółki. Ich wpływ na rynek finansowy był znaczący, a ich obszary oddziaływania objęły różne sektory⁴.

Schemat nr 1. Oddziaływanie problemów GetBack na różne obszary rynku finansowego.



Źródło: Waldemar Rogowski, Kamil Gemra, „Wpływ przypadku firmy GetBack na polski rynek finansowy”.

W wyniku rozdzielenia – w przypadku większości dużych podmiotów gospodarczych – własności od bieżącego zarządzania, inwestorzy mogą monitorować działalność menedżerów i podejmować decyzje właścicielskie m.in. na podstawie sprawozdań finansowych, które to powinny dostarczać rzetelnych informacji na temat sytuacji finansowej jednostki. Z uwagi na złożoność procesów gospodarczych, których efektywność narażona jest na wiele ryzyk, konieczne jest spełnienie pewnych warunków systemowych, aby wyżej wspomniane dokumenty były sporządzane poprawnie i by w rezultacie były wiarygodne. Jednym z warunków zapewnienia wiarygodności sprawozdań finansowych jest dostosowanie systemu kontroli wewnętrznej do skali i wyzwań biznesowych przedsiębiorstwa. System ten powinien stanowić jeden z elementów ładu korporacyjnego i całościowego systemu zarządzania przedsiębiorstwem.

„Ład korporacyjny stanowi obszar badań naukowych prowadzonych przez przedstawicieli ekonomii i finansów, nauk o zarządzaniu i jakości oraz nauk prawnych. Bezpośrednią przyczyną ich intensyfikacji w ostatnich latach stanowiły skandale korporacyjne z początku XXI wieku. W literaturze przedmiotu zwraca się uwagę, że częściowo były one spowodowane dysfunkcyjnym systemem kontroli wewnętrznej spółek” [pisownia oryginalna]⁵.

¹ R.C. Merton, Operation and Regulation in Financial Intermediation. A Functional Perspective, Stockholm 1993, s. 17–68.

² Źródło: uchwała Senatu Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 30 czerwca 2022 r. w sprawie ustaleń poczynionych przez Senacki Zespół do spraw Spółki GETBACK S.A. (M.P. poz. 669).

³ Źródło: <https://businessinsider.com.pl/biznes/afery-getback-audytor-spolki-ma-zostac-ukarany/rqcm7bk>

⁴ Źródło: Waldemar Rogowski, Kamil Gemra, „Wpływ przypadku firmy GetBack na polski rynek finansowy”.

⁵ Jacek Gad, „Mechanizmy ładu korporacyjnego a system kontroli nad sprawozdaniami finansowymi. Perspektywa zarządzania polskich i niemieckich spółek publicznych”.

2. Rekomendowane rozwiązanie, w tym planowane narzędzia interwencji, i oczekiwany efekt.

Rekomenduje się projekt ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym, w którym, proponuje się, aby:

- zakres podmiotowy definicji „jednostka zainteresowania publicznego” został rozszerzony o spółki, które są na etapie przygotowania prospektu emisyjnego (od podjęcia przez właściwy organ spółki uchwały w sprawie ubiegania się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym),
- spółki będące jednostkami zainteresowania publicznego miały obowiązek opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej, a ponadto, by:
 - system kontroli wewnętrznej podlegał corocznej ocenie przez firmę audytorską w ramach usługi atestacyjnej innej niż badanie,
 - jednostka zainteresowania publicznego zamieszczała w sprawozdaniu z działalności (jako wyodrębnioną część) oświadczenie o opracowaniu i wdrożeniu systemu kontroli wewnętrznej oraz poddaniu tego systemu atestacji,
 - biegły rewident sporządzał sprawozdanie z oceny systemu kontroli wewnętrznej, dołączane do sprawozdania finansowego spółki i składane w Krajowym Rejestrze Sądowym,

zaś niedopełnienie obowiązków we wskazanym zakresie miałyby być sankcjonowane (odpowiedzialność karna kierownika jednostki i biegłego rewidenta).

Oczekuje się, że wejście w życie proponowanych rozwiązań przyczyni się do poprawy bezpieczeństwa transakcji na rynku kapitałowym poprzez ograniczenie ryzyka związanego z wiarygodnością dokumentów finansowych będących podstawą podejmowania przez inwestorów decyzji o alokacji kapitału.

3. Jak problem został rozwiązany w innych krajach, w szczególności krajach członkowskich OECD/UE?

USA. Konsekwencją skandali finansowych z udziałem największych światowych przedsiębiorstw (Enron, Tyco czy WorldCom), które wstrząsnęły rynkiem i podważyły zaufanie inwestorów było m.in. uchwalenie przez Kongres USA w 2002 r. *Ustawy o reformie rachunkowości spółek publicznych oraz ochronie inwestorów*, zwanej *ustawą Sarbanesa-Oxleya* (potocznie SOX). Ustawa ta reguluje ład korporacyjny w spółkach publicznych.

Niezwykle istotne regulacje są zawarte w sekcji 404 ww. ustawy. Dotyczy ona raportów z oceny stanu mechanizmów kontroli wewnętrznej. Ustawa nakłada na osoby odpowiedzialne za sprawozdanie finansowe obowiązek dokonania oceny efektywności funkcjonującego w spółce systemu kontroli wewnętrznej oraz ujęcia w raporcie rocznym odpowiedniego sprawozdania na ten temat. Biegły rewident przeprowadzający badanie sprawozdania finansowego musi tę ocenę potwierdzić. Całość wymaga uruchomienia wielu pracochłonnych i kosztownych procedur kontrolnych, które muszą być przeprowadzone po zakończeniu roku obrotowego. Przepisy sekcji 404 wyjątkowo dotknęły działy IT. Wejście w życie ustawy SOX zapoczątkowało dyskusję o tym, jak powinny być zarządzane działy IT, które odgrywają szczególną rolę w procesie raportowania i bezpieczeństwa. Regulacja ta nie wspomina bezpośrednio o systemach informatycznych, ale zmusza firmy do zagwarantowania odpowiedniej, jakości i kontroli przepływu informacji finansowej, w tym przetwarzanej w systemach informatycznych, oraz samych systemów informatycznych.

4. Podmioty, na które oddziałuje projekt.

Grupa	Wielkość	Źródło danych	Oddziaływanie
spółki będące jednostkami zainteresowania publicznego	1348	Ministerstwo Finansów ⁶	<ul style="list-style-type: none">obowiązek opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznejobowiązek dołączania do rocznego sprawozdania finansowego sprawozdania z oceny skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznejobowiązek zamieszczania w sprawozdaniu z działalności – jako wyodrębnionej części – oświadczenia o opracowaniu i wdrożeniu systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej oraz poddaniu skuteczności funkcjonowania tego systemu ocenie

⁶ Stan na 20.11.2018 r.

spółki zamierzające ubiegać się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym			uzyskanie statusu jednostek zainteresowania publicznego od dnia podjęcia przez właściwy organ spółki uchwały w sprawie ubiegania się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym
firmy audytorskie	1364 (stan na koniec 2021 r.)	Polska Agencja Nadzoru Audytowego ⁷	<ul style="list-style-type: none"> • nowe zadanie polegające na dokonywaniu corocznej oceny skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej w spółkach będących jednostkami zainteresowania publicznego i związany z tym obowiązek sporządzenia na piśmie sprawozdania z dokonanej oceny • obowiązek zamieszczenia w sprawozdaniu z badania informacji, czy spółka będąca jednostką zainteresowania publicznego sporządziła oświadczenie o opracowaniu i wdrożeniu systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej oraz poddaniu skuteczności funkcjonowania tego systemu ocenie • podleganie odpowiedzialności karnej w razie sporządzenia niezgodnie ze stanem faktycznym opinii o skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej
biegły rewidenci	5238 w tym 2745 biegłych rewidentów deklarujących wykonywanie zawodu	Polska Izba Biegłych Rewidentów ⁸	
kierownicy jednostek organizacyjnych – spółek będących jednostkami zainteresowania publicznego			<p>podleganie odpowiedzialności karnej za:</p> <ul style="list-style-type: none"> • dopuszczenie do nieopracowania lub niewdrożenia systemu kontroli wewnętrznej • dopuszczenie do niepoddania systemu kontroli wewnętrznej ocenie skuteczności funkcjonowania • dopuszczenie do niesporządzenia sprawozdania z oceny systemu kontroli wewnętrznej • niezłożenie we właściwym rejestrze sądowym sprawozdania z oceny systemu kontroli wewnętrznej
inwestorzy			pozyskanie informacji o ocenie systemu kontroli wewnętrznej
sądy rejestrowe			zwiększenie liczby spraw o zmianę wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego; w przypadku negatywnej automatycznej weryfikacji zgłoszenia do Repozytorium Dokumentów Finansowych, przedsiębiorca będzie zobowiązany skorzystać z drogi sądowej
Ministerstwo Sprawiedliwości – Centralna Informacja Krajowego Rejestru Sądowego			<ul style="list-style-type: none"> • konieczność wprowadzenia modyfikacji w systemie teleinformatycznym obsługującym Krajowy Rejestr Sądowy i jego podsystemach • zwiększenie liczby dokumentów przechowywanych w elektronicznym katalogu dokumentów spółek

⁷ Polska Agencja Nadzoru Audytowego, „Sprawozdanie roczne 2021”, (s. 13).

⁸ Polska Izba Biegłych Rewidentów „Sprawozdanie z działalności za 2021 rok”, (s. 21).

5. Informacje na temat zakresu, czasu trwania i podsumowanie wyników konsultacji.

Projekt ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, ustawy o rachunkowości oraz ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym w dniu 26 maja 2023 r. został przesłany do konsultacji z terminem udzielenia odpowiedzi do dnia 13 czerwca 2023 r.

Projekt ustawy otrzymali: Minister Finansów, Minister Sprawiedliwości, I Zastępca Prokuratora Generalnego Prokurator Krajowy, Sąd Najwyższy, Naczelny Sąd Administracyjny, Krajowa Rada Sądownictwa, Najwyższa Izba Kontroli, Rzecznik Praw Obywatelskich, Rzecznik Finansowy, Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Komisja Nadzoru Finansowego, Bankowy Fundusz Gwarancyjny, Krajowa Rada Biegłych Rewidentów, Polskie Stowarzyszenie Biegłych Rewidentów, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Stowarzyszenie Certyfikowanych Audytorów i Specjalistów ds. Kontroli Wewnętrznej, Polska Agencja Nadzoru Audytowego, Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska, Krajowa Rada Doradców Podatkowych, Komitet Standardów Rachunkowości, Ogólnopolskie Porozumienie Samorządów Zaufania Publicznego, Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie S.A., Izba Domów Maklerskich, Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych, Ubezpieczeniowy Fundusz Gwarancyjny, Polska Izba Ubezpieczeń, Powszechny Zakład Ubezpieczeń S.A., Towarzystwo Ubezpieczeń i Reasekuracji WARTA S.A., GENERALI Towarzystwo Ubezpieczeń S.A., Towarzystwo Ubezpieczeń i Reasekuracji Allianz Polska S. A., Izba Zarządzających Funduszami i Aktywami, Izba Gospodarcza Towarzystw Emerytalnych, Stowarzyszenie Inwestorów Indywidualnych, Polskie Stowarzyszenie Inwestorów Kapitałowych, Związek Banków Polskich, Krajowa Spółdzielcza Kasa Oszczędnościowo-Kredytowa, Krajowy Związek Banków Spółdzielczych, Business Centre Club, Pracodawcy Rzeczypospolitej Polskiej, Konfederacja Lewiatan, Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Federacja Konsumentów, Ogólnopolskie Stowarzyszenie Sędziów Sądu Administracyjnego, Stowarzyszenie Sędziów Polskich „Iustitia”, Stowarzyszenie Sędziów THEMIS, Stowarzyszenie Prokuratorów „Lex super omnia”, Helsińska Fundacja Praw Człowieka, Prokuratoria Generalna Rzeczypospolitej Polskiej, Naczelna Rada Adwokacka, Krajowa Rada Radców Prawnych, Krajowa Rada Notarialna.

Minister Finansów wskazał, iż z zainteresowaniem przyjmuje wszelkie inicjatywy, które mają na celu poprawę funkcjonowania systemu rachunkowości czy też wzmocnienie bezpieczeństwa obrotu gospodarczego. Jednakże wszelkie zmiany powinny być dokonywane w sposób systemowy, po przeprowadzeniu szczegółowych analiz ich skutków. Minister Finansów stwierdził, że wprowadzenie rozwiązania obejmującego rozszerzenie katalogu jednostek zainteresowania publicznego o spółki zamierzające ubiegać się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym znacząco zwiększyłoby zakres ich obowiązków, a tym samym spowodowałoby wzrost kosztów po stronie tych podmiotów. Dodano, że przepisy unijne nie nakładają na te spółki dodatkowych obowiązków, a tym samym wprowadzenie takich obciążeń mogłoby doprowadzić do obniżenia konkurencyjności rynku kapitałowego w Polsce w stosunku do innych krajów UE. Odnosząc się do propozycji nałożenia na podmioty będące jednostkami zainteresowania publicznego obowiązku opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej Minister Finansów zauważył, że projekt ustawy nie określa podstawowych zasad funkcjonowania tego systemu, co może utrudnić jego prawidłowe wdrożenie, a ponadto pozostawia całkowitą dowolność oceny skuteczności funkcjonowania tego systemu firmie audytorskiej.

Minister Sprawiedliwości wskazał na:

- skutki polegające na konieczności dokonania modyfikacji w systemie Krajowego Rejestru Sądowego i jego komponentach, aby dostosować Repozytorium Dokumentów Finansowych do przyjęcia sprawozdania z oceny skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej oraz podkreślił, że realizacja tego zadania wymaga zabezpieczenia odpowiednich środków finansowych,
- konieczność ujawniania dodatkowych danych w KRS (czy dany podmiot jest jednostką zaufania publicznego), tak aby realizacja tego obowiązku mogła być skutecznie nadzorowana,
- zwiększoną liczbą spraw sądów rejestrowych w zakresie postępowań o zmianę wpisu do KRS – w przypadku negatywnej automatycznej weryfikacji zgłoszenia do Repozytorium Dokumentów Finansowych, przedsiębiorca będzie zobowiązany skorzystać z drogi sądowej, a ponadto może zająć konieczność wszczęcia postępowania przymuszającego w celu wypełnienia nowego obowiązku,
- możliwe konsekwencje dla jednostek zaufania publicznego wynikające z braku określenia maksymalnego terminu na opracowanie i wdrożenie systemu kontroli wewnętrznej,
- wątpliwości co do tego, czy sprawozdanie z oceny skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej będzie spełniało wymogi złożenia go za pośrednictwem systemu teleinformatycznego.

Najwyższa Izba Kontroli oceniła pozytywnie kierunek zaproponowanych zmian i zwróciła uwagę na szereg kwestii, które wymagają doprecyzowania.

Komisja Nadzoru Finansowego:

- wyraziła negatywną opinię odnośnie do rozszerzenia definicji pojęcia „jednostki zainteresowania publicznego”, gdyż znacząco zwiększy to zakres obowiązków spółek zamierzających ubiegać się o dopuszczenie papierów wartościowych do obrotu na rynku regulowanym; wprowadzenie dodatkowych obciążeń w stosunku do obowiązujących w innych krajach członkowskich UE może również doprowadzić do obniżenia konkurencyjności rynku kapitałowego w Polsce i spowodować niezamierzony efekt w postaci przesunięcia pozyskiwania finansowania poza ten rynek,
- przychyliła się do propozycji uchylecia art. 130a ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym,
- negatywnie odniosła się do nałożenia na jednostki zainteresowania publicznego obowiązku opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej – ponoszenie przez „małych” emitentów dodatkowych kosztów związanych z zatrudnieniem szerszych kadr lub zaangażowaniem zewnętrznych jednostek do opracowania systemów kontroli wewnętrznej oraz świadczeniem przez firmy audytorskie usługi atestacyjnej, dotyczącej skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej, może okazać się znaczącym utrudnieniem lub nawet barierą, zarówno dla dalszego ich funkcjonowania na rynku, jak i przy podejmowaniu decyzji o wprowadzeniu papierów wartościowych na rynek.

Niezależnie od tego KNF wskazała, że skoro przepis wprowadza nową usługę (zadanie) firmy audytorskiej, to należałoby rozważyć uzupełnienie katalogu usług, które nie są usługami zabronionymi. Ponadto w ocenie KNF zaproponowane brzmienie przepisów dotyczących systemu kontroli wewnętrznej może prowadzić do problemów z ich stosowaniem, bowiem projekt nie wskazuje, na czym miałby polegać taki system, jakie powinien spełniać warunki czy standardy lub z jakich elementów powinien się składać. Wobec tego należałoby uzupełnić projektowane przepisy w tym zakresie.

Polska Agencja Nadzoru Audytowego stwierdziła, że dostrzega dążenie do wzmocnienia systemu nadzoru nad funkcjonowaniem jednostek zainteresowania publicznego jako potencjalnie wzmocniające bezpieczeństwo obrotu gospodarczego. Jednakże zmiany w tym zakresie powinny zostać poprzedzone szczegółową analizą finansowo-celowościową. Nakładanie nowych zadań na jednostki zainteresowania publicznego, komitety audytu oraz firmy audytorskie wymaga także zapewnienia spójności z innymi regulacjami, w szczególności ramami prawnymi badania sprawozdań finansowych oraz określenia źródeł finansowania zwiększonych kosztów nadzoru publicznego. W projektowanych regulacjach nie został określony zakres kompetencji związanych z nadzorowaniem obowiązku opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej przez jednostki zainteresowania publicznego. Niedookreślenie pojęcia „systemu kontroli wewnętrznej” uniemożliwia ustalenie zakresu działań biegłego rewidenta i firmy audytorskiej. Zdaniem Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego regulacje przewidziane projektem nie określają wystarczających ram prawnych w tym zakresie i jako takie nie mogą być zaopiniowane pozytywnie. Ponadto Agencja przedstawiła uwagi odnośnie do innych rozwiązań.

Polska Izba Biegłych Rewidentów poparła inicjatywę. Jednocześnie z uwagi na fakt, że regulacja dotyczy ważnego i złożonego obszaru wskazała, że uzgodnienia i konsultacje powinny obejmować takie kwestie jak: wymogi systemu kontroli wewnętrznej, zakres podmiotowy wprowadzanego obowiązku, jego horyzont czasowy, przedmiotu atestacji oraz kryteria oceny. PIBR zaproponowała skreślenie art. 2 pkt 5 lit. b projektu, argumentując, że jest niezasadne – ze względu na spójność systemu prawa – wprowadzanie rozwiązań umożliwiających karanie biegłego rewidenta. Ponadto Polska Izba Biegłych Rewidentów poinformowała, że realizacja obowiązku opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej oraz przygotowanie firm audytorskich do atestacji takiego systemu wymaga czasu oraz opracowania szczegółowych ram i wytycznych przez odpowiednie organy lub instytucje. W ocenie Izby zawarty w projekcie ustawy okres *vacatio legis* może być niewystarczający. Zaproponowano, aby postanowienia ustawy miały zastosowanie do sprawozdań finansowych za rok obrotowy rozpoczynających się po dniu 31 grudnia 2023 r., a nawet po dniu 31 grudnia 2024 r.

Stowarzyszenie Księgowych w Polsce odniosło się do projektu negatywnie. W opinii Stowarzyszenia, zaproponowane zmiany mogą rodzić problemy związane z zagadnieniem stosowania kontroli wewnętrznej, a także niekorzystnie wpływać na zawód biegłego rewidenta, co skutkować może zmniejszeniem liczby biegłych rewidentów. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce wskazało, że procedury związane z zapewnieniem rzetelności i wiarygodności sprawozdawczości finansowej i nie ma potrzeby ich dublować. Ponadto stwierdziło, że jeżeli nastąpi wprowadzenie do ustawy jakiegokolwiek systemu kontroli wewnętrznej, to należy w ustawie określić główne, niezbędne elementy tego systemu.

Izba Domów Maklerskich wyraziła przekonanie, że obowiązek opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej, a następnie cykliczna jego weryfikacja przez obiektywny podmiot, jakim jest zewnętrzna, niezależna firma audytorska, to pewny i skuteczny sposób przeciwdziałania nadużyciom. Wprowadzenie obowiązku ujawniania wyników kontroli w Krajowym Rejestrze Sądowym przyczyni się do zwiększenia wiarygodności podmiotu i ochrony inwestorów, szczególnie indywidualnych. Niemniej Izba Domów Maklerskich podniosła, że rozwiązania te będą generować kolejne obowiązki i dodatkowe koszty, dlatego przedmiotowe rozwiązania należy odpowiednio wyważyć, aby nie powodowały negatywnych skutków finansowych dla emitentów. W ocenie Izby, w tym kontekście nie bez znaczenia pozostaje obserwowany trend wycofywania spółek z Giełdy i bardzo mała ilość nowych debiutów, co jest związane z powszechnym przekonaniem emitentów o przeregulowaniu polskiego rynku kapitałowego. Jest to zjawisko szkodliwe dla polskiej gospodarki.

Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych uznało, że zmiana obowiązujących rozwiązań prawnych nie jest konieczna, gdyż każdy emitent musi w raporcie rocznym podać opis głównych cech systemu kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem w odniesieniu do procesu sporządzania sprawozdań finansowych. Wskazało też na obciążenia regulacyjne i trend *delistingu* spółek z GPW. Ponadto w opinii Stowarzyszenia przedstawiono uwagi o charakterze techniczno-legislacyjnym.

Izba Zarządzających Funduszami i Aktywami zasugerowała, aby zamiast wprowadzania odrębnej usługi atestacyjnej i odrębnej opinii określonej w dodawanym art. 138a ust. 2 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, w ramach obowiązku wskazanego w art. 138a ust. 1 rozszerzyć zakres badania sprawozdań finansowych jednostek zainteresowania publicznego oraz zakres sprawozdania z badania biegłego rewidenta.

Polska Izba Ubezpieczeń wyraziła pogląd, że aktualny stan prawny obowiązujący jednostki zainteresowania publicznego, tj. zakłady ubezpieczeń, banki i inne instytucje finansowe, wydaje się już obecnie realizować cele, jakie chcą osiągnąć autorzy projektu. Stwierdziła też, że dodatkowa aktywność atestacyjna firm audytorskich opisane w projekcie byłaby bardziej wskazana w przypadku podmiotów, których działalność nie jest tak ściśle regulowana. W przypadku kontynuacji prac nad projektem Polska Izba Ubezpieczeń zasugerowała dodanie ust. 6 do proponowanego art. 138a, a także rozszerzenie katalogu usług, które nie są zabronione.

Izba Gospodarcza Towarzystw Emerytalnych zarekomendowała wyłączenie Pracowniczych Towarzystw Emerytalnych z obowiązku stosowania nowych przepisów, ponieważ podlegają one ścisłemu nadzorowi KNF i nowy obowiązek nie będzie stanowił żadnej wartości dodanej.

Powszechny Zakład Ubezpieczeń S.A. poinformował, że podziela stanowisko wypracowane w ramach konsultacji prowadzonych przez Polską Izbę Ubezpieczeń.

Towarzystwo Ubezpieczeń i Reasekuracji Warta S.A. wyraziło opinię, że zaproponowane zmiany nie zwiększą wiarygodności sprawozdań finansowych, ale nałożą na jednostki zainteresowania publicznego dodatkowe obciążenia sprawozdawcze, których cele już obecnie – w przypadku zakładów ubezpieczeń – są realizowane w bardzo szerokim zakresie.

Związek Banków Polskich wyraził pogląd, że uchwalenie ustawy w zaproponowanej kształcie może przyczynić się do zwiększenia wiarygodności sprawozdawczości finansowej jednostek zainteresowania publicznego. Jednocześnie oceniając projekt ustawy, Związek wskazał wątpliwości w zakresie praktycznego stosowania projektowanych przepisów. Zwrócił m.in. uwagę, że regulacja nie definiuje standardów i kryteriów, według których nowe wymogi miałyby być realizowane. W ocenie Związku Banków Polskich zasadne jest także skorygowanie projektowanych przepisów w celu uwzględnienia, że badaniu ma podlegać „adekwatność i skuteczność” systemu kontroli. Ponadto, według Związku, zaproponowany okres *vacatio legis* jest zbyt krótki.

Sąd Najwyższy, Naczelny Sąd Administracyjny, Rzecznik Praw Obywatelskich, I Zastępca Prokuratora Generalnego Prokurator Krajowy, Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, Rzecznik Finansowy oraz Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych nie zgłosili uwag.

W dniu 20 czerwca 2023 r. na wspólnym posiedzeniu Komisja Budżetu i Finansów Publicznych oraz Komisja Ustawodawcza przyjęły projekt ustawy z poprawkami, które polegały na przesądzeniu, że przepisy ustawy znajdą zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań sporządzanych za rok obrotowy rozpoczynający się po 31 grudnia 2024 r., oraz na wydłużeniu *vacatio legis* do 12 miesięcy.

6. Wpływ na sektor finansów publicznych.

(ceny stałe z 2023 r.)	Skutki w okresie 10 lat od wejścia w życie zmian [mln zł]											
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Łącznie (0-10)
Dochody ogółem	0	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.
Wydatki ogółem	0	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.
Saldo ogółem	0	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.
Źródła finansowania												

<p>Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń</p>	<p>Projektowana ustawa przewiduje nałożenie dodatkowych obowiązków na jednostki zainteresowania publicznego. Podmioty te będą zobowiązane do opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej. Realizacja tego zadania będzie wiązała się z koniecznością poniesienia dodatkowych wydatków, które podlegać będą rozliczeniu jako koszty uzyskania przychodów. Ponadto spełnienie wymogu badania tego systemu przez firmy audytorskie będzie również wiązać się z ponoszeniem dodatkowych wydatków. W konsekwencji można oczekiwać, że nastąpi wzrost kosztów uzyskania przychodów tej grupy podmiotów i zmniejszenie podstawy opodatkowania działalności podatkiem dochodowym od osób prawnych. W rezultacie dojdzie do zmniejszenia wpływów do budżetu państwa z tego tytułu, a także proporcjonalnego zmniejszenia dochodów jednostek samorządu terytorialnego w zakresie, w jakim mają one udział w tym podatku.</p> <p>Z uwagi na brak odpowiedniej statystyki ukazującej, w jakim stopniu jednostki zainteresowania publicznego już obecnie wypełniają ten wymóg, a także czy i w jakim stopniu posiadany system kontroli wewnętrznej będzie musiał podlegać ewentualnej modyfikacji, nie jest możliwe wiarygodne oszacowanie skutków finansowych.</p> <p>Projektowana regulacja może spowodować także wzrost wydatków budżetu państwa, albowiem może wystąpić konieczność zwiększenia potencjału struktury organizacyjnej, realizującej zadania nadzoru nad jednostkami zainteresowania publicznego.</p> <p>Podnadt projektowana ustawa wywoła konieczność dokonania modyfikacji w systemie Krajowego Rejestru Sądowego i jego komponentach w celu umożliwienia przyjmowania przez Repozytorium Dokumentów Finansowych sprawozdania z oceny skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej. Realizacja tego zadania będzie wymagała zabezpieczenia odpowiednich środków finansowych.</p>
---------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

7. Wpływ na konkurencyjność gospodarki i przedsiębiorczość, w tym funkcjonowanie przedsiębiorców oraz na rodzinę, obywateli i gospodarstwa domowe.

		Skutki						
Czas w latach od wejścia w życie zmian		0	1	2	3	5	10	Łącznie (0-10)
W ujęciu pieniężnym (w mln zł, ceny stałe z 2023 r.)	duże przedsiębiorstwa	0	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.
	sektor mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw	0	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.
	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	0	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.	b.d.
W ujęciu niepieniężnym	duże przedsiębiorstwa	<p>System kontroli wewnętrznej stanowi jeden z elementów ładu korporacyjnego i całościowego systemu zarządzania organizacją (przedsiębiorstwem). System ten definiowany jest jako „zbiór połączonych elementów systemu zarządzania oraz mechanizmów ładu korporacyjnego, które służą zapewnieniu wiarygodności sprawozdań finansowych i raportów zarządu oraz ich zgodności z przepisami prawa, efektywności systemu rachunkowości, jak również wspieraniu procesów decyzyjnych”⁹.</p> <p>Zaproponowane w projekcie ustawy rozwiązania obligują jednostki zainteresowania publicznego do opracowania i wdrożenia systemu kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej. Opracowany i wdrożony przez jednostki zainteresowania publicznego system kontroli wewnętrznej będzie podlegać corocznej ocenie przez firmę audytorską.</p> <p>Prawidłowo sporządzone sprawozdania finansowe stanowią podstawę do analizowania przeszłości, jak i oceny przyszłości podmiotu. Sprawozdawczość finansowa ma kluczowe znaczenie dla rozwoju gospodarczego, a same sprawozdania finansowe są coraz bardziej rozbudowane i trudne do czytania dla osób niezajmujących się tym zawodowo. Dlatego inwestorzy, banki, dostawcy</p>						

⁹ Jacek Gad; „Mechanizmy ładu korporacyjnego a system kontroli nad sprawozdaniami finansowymi. Perspektywa zarządzania polskich i niemieckich spółek publicznych”; (s. 16).

i inne podmioty, podejmując decyzje gospodarcze, polegają na pracy biegłych rewidentów i firm audytorskich. W związku z tym można zakładać, że regulacja przyczyniać się będzie do poprawy bezpieczeństwa transakcji finansowych i tym samym będzie pozytywnie wpływała na konkurencyjność gospodarki.

Wpływ regulacji na rynek kapitałowy. Brak bezpośredniego wpływu ustawy na sektor mikroprzedsiębiorstw, jednakże przedmiotowa regulacja może oddziaływać na małe i średnie przedsiębiorstwa notowane na rynku kapitałowym, powodując zwiększenie obciążeń związanych z wypełnianiem obowiązków audytowo-sprawozdawczych.

Z analizy wyceny (kapitalizacji) notowanych spółek krajowych wynika, że liczba spółek o stosunkowo niskiej wycenie, tj. do 10 mln zł, wynosi 23, co stanowi udział 6% w ogólnej liczbie notowanych spółek krajowych. Uwzględniając koszty audytu oraz dodatkowe koszty usług audytora, można stwierdzić, że projektowana regulacja w największym stopniu wpłynie na tę grupę podmiotów.

Tabela nr 1: Struktura spółek notowanych na rynku kapitałowym wg kapitalizacji (stan na maj 2023 r.).

wartość	liczba spółek	udział
do 10 mln zł	23	6%
powyżej 10 mln zł do 500 mln zł	243	65%
powyżej 500 mln zł do 1 mld zł	38	10%
powyżej 1 mld zł	67	18%
ogółem	371	100%

Źródło: Obliczenia własne, dane Giełda Papierów Wartościowych S.A.

<https://www.gpw.pl/podstawowe-statystyki-gpw>

Wpływ na rynek usług audytorskich. Rynek usług audytorskich należy zaliczyć do rynku silnie regulowanego przez państwo. Jest to rynek wyspecjalizowanych usług. Prawo powierza biegłym rewidentom przeprowadzanie badań sprawozdań finansowych (jednostkowych i skonsolidowanych) w celu zwiększenia zaufania obywateli i inwestorów do informacji w nich zawartych. Szczególną wagę ustawodawca nadał badaniu sprawozdań jednostek zainteresowania publicznego.

Z danych Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego wynika, że łączne przychody firm audytorskich ze świadczonych usług jednostkom zainteresowania publicznego w 2021 r. wyniosły 202 mln zł, w tym z badań ustawowych uzyskano przychód w kwocie 97,5 mln zł. Projektowana ustawa wprowadza rozwiązanie polegające na tym, że biegły rewident będzie sporządzał sprawozdanie z oceny systemu kontroli wewnętrznej, które będzie dołączane do sprawozdania finansowego spółki i składane do Krajowego Rejestru Sądowego. Wobec tego można oczekiwać, że realizacja tych dodatkowych usług przyczyni się do wzrostu przychodów firm audytorskich ze świadczenia usług jednostkom zainteresowania publicznego. Będzie to nowa usługa, dlatego brak jest udokumentowanych wskaźników, które pozwalałyby na oszacowanie tego skutku.

Tabela nr 2: Przychody firm audytorskich z tytułu świadczenia usług dla jednostek zainteresowania publicznego.

typy usług	wartość [tys. zł]
badania ustawowe	97 516
badania dobrowolne	1 713
przegląd sprawozdań	29 700
usługi atestacyjne zastrzeżone dla biegłych rewidentów	12 592
razem usługi re wizji	141 522
inne usługi (art. 47 ust. 2 ustawy)	60 913
Suma przychodów	202 434

Źródło: Polska Agencja Nadzoru Audytowego, „Usług firm audytorskich w 2021 roku – analiza na podstawie sprawozdań rocznych”, s. 13.

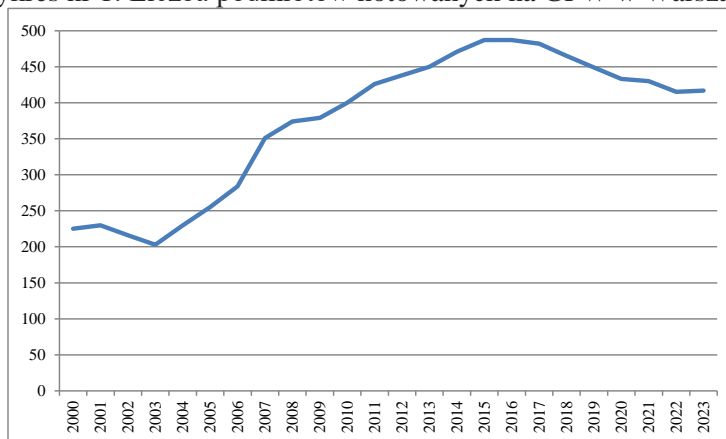
sektor mikro-,
małych i średnich
przedsiębiorstw

	rodzina, obywatele oraz gospodarstwa domowe	Oszustwa popełniane przez instytucje finansowe pociągają za sobą wzrost zainteresowania wzmocnieniem reguł działania systemu finansowego. Projektowana regulacja przyczyni się do poprawy bezpieczeństwa transakcji dokonywanych na rynku kapitałowym, będzie więc korzystna dla obywateli samodzielnie dokonujących operacji finansowych na tym rynku.
Dodatkowe informacje, w tym wskazanie źródeł danych i przyjętych do obliczeń założeń		
8. Zmiana obciążeń regulacyjnych (w tym obowiązków informacyjnych) wynikających z projektu.		
Projekt zwiększa obciążenia regulacyjn. Spółki będące jednostkami zainteresowania publicznego będą musiały opracować i wdrożyć system kontroli wewnętrznej w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdawczości finansowej oraz składać sprawozdanie z oceny skuteczności funkcjonowania tego systemu.		
9. Wpływ na rynek pracy.		
Brak wpływu.		
10. Wpływ na pozostałe obszary.		
<input type="checkbox"/> środowisko naturalne <input type="checkbox"/> sytuacja i rozwój regionalny <input type="checkbox"/> inne:	<input type="checkbox"/> demografia <input type="checkbox"/> mienie państwowe	<input type="checkbox"/> informatyzacja <input type="checkbox"/> zdrowie
Brak wpływu.		
11. Planowane wykonanie przepisów aktu prawnego.		
Projektowane przepisy wejdą w życie po upływie 6 miesięcy od dnia ogłoszenia ustawy i będą miały zastosowanie do sprawozdań za rok obrotowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia od 2023 r.		
12. W jaki sposób i kiedy nastąpi ewaluacja efektów projektu oraz jakie mierniki zostaną zastosowane?		
Projektowa ustawa powinna podlegać ewaluacji po upływie trzech lat jej obowiązywania. OSR <i>ex post</i> powinna ukazać, czy spółki będące jednostkami zainteresowania publicznego wypełniają obowiązki związane z corocznym badaniem skuteczności funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej.		
13. Załączniki (istotne dokumenty źródłowe, badania, analizy itp.).		
Wpływ regulacji na rynek kapitałowy		

Wpływ regulacji na rynek kapitałowy

Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie S.A. prowadzi obsługę rynku regulowanego. W latach 2000–2023 można było zaobserwować dwie tendencje odnośnie do liczby podmiotów notowanych na rynku kapitałowym. Od 2000 r. do 2017 r. następował wzrost liczby notowanych spółek, z 225 do 482, natomiast w kolejnych latach liczba notowanych podmiotów uległa zmniejszeniu do 417 (wg stanu na maj 2023 r.).

Wykres nr 1: Liczba podmiotów notowanych na GPW w Warszawie.



Źródło: Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie S.A.; stan na maj 2023 r.
<https://www.gpw.pl/podstawowe-statystyki-gpw>

Na liczbę spółek notowanych na giełdzie wpływała zarówno liczba debiutów na giełdzie w danym roku oraz liczba podmiotów wycofanych z giełdy. Do 2015 r. generalnie liczba debiutów przewyższała liczbę wycofań z rynku. W 2016 r. nastąpiło zrównanie tych liczb, a w kolejnych latach wyższa była liczba wycofań z giełdy. W 2023 r. do końca maja odnotowano 7 debiutów i 5 wycofań.

Tabela nr 3: Liczba spółek notowanych na rynku kapitałowym, liczba debiutów i liczba podmiotów wycofanych w latach 2000–2023.

	liczba spółek	liczba debiutów	liczba wycofań
2000	225	13	9
2001	230	9	4
2002	216	6	19
2003	203	5	19
2004	230	36	9
2005	255	35	10
2006	284	38	9
2007	351	81	14
2008	374	33	10
2009	379	13	8
2010	400	34	13
2011	426	38	12
2012	438	19	7
2013	450	23	11
2014	471	28	8
2015	487	30	13
2016	487	19	19
2017	482	15	20
2018	465	7	25
2019	449	7	23
2020	433	7	24
2021	430	16	20
2022	415	8	23
2023	417	7	5

Źródło: Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie S.A. (stan na maj 2023 r.)
<https://www.gpw.pl/podstawowe-statystyki-gpw>

W 2020 r. średnie wynagrodzenie audytora za badanie spółki notowanej na warszawskiej giełdzie wynosiło 427,6 tys. zł i było o 36% wyższe niż w 2015 r.

Tabela nr 4: Średnie wynagrodzenie audytora za badanie spółki notowanej na warszawskiej giełdzie.

	jedn.	2010	2015	2020
średnie wynagrodzenie audytora	[tys. zł]	300,9	313,5	427,6

Źródło: Grant Thornton, „Audyt spółek giełdowych w Polsce”.

W latach 2009–2013 średnie ceny audytu ustawowego spółek z poszczególnych indeksów giełdowych kształtowały się następująco: WIG20 – 775–981 tys. zł, mWIG40 – 236–266 tys. zł, sWIG80 – 165–187 tys. zł¹⁰.

Tabela nr 5: Średnia cena audytu spółek z poszczególnych indeksów w latach 2009–2013.

		średnia cena audytu	
		2009	2013
WIG20	[tys. zł]	775	981
mWIG40		236	266
sWIG80		165	187

Źródło: Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, „Wyniki badania krajowego rynku usług audytu finansowego, doradztwa i usług konsultingowych”, Warszawa, kwiecień 2015 r.

Na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie notowane są spółki krajowe oraz zagraniczne. Kapitalizacja obu grup podmiotów kształtowała się w latach 2018–2021, z wyjątkiem 2021 r., na zbliżonym poziomie.

Tabela nr 6: Kapitalizacja Główny Rynek GPW w latach 2018–2021 [mln zł].

	2018	2019	2020	2021
spółki krajowe	578 937	550 243	538 752	701 152
spółki zagraniczne	549 571	553 603	529 899	611 571
Razem	1 128 508	1 103 846	1 068 651	1 312 723

Źródło: Urząd Komisji Nadzoru Finansowego, „Sprawozdanie z działalności UKNF oraz KNF w 2021 roku”.

Z analizy kapitalizacji notowanych spółek krajowych wynika, że liczba spółek o stosunkowo niskiej wycenie, tj. do 10 mln zł, wynosi 23, co stanowi udział 6% w ogólnej liczbie notowanych spółek krajowych. Uwzględniając koszty audytu oraz dodatkowe koszty usług audytora, można stwierdzić, że projektowana regulacja w największym stopniu wpłynie na tę grupę podmiotów.

Tabela nr 7: Struktura spółek notowanych na rynku kapitałowym wg kapitalizacji (stan na maj 2023 r.).

wartość	liczba spółek	udział
do 10 mln zł	23	6%
powyżej 10 mln zł do 500 mln zł	243	65%
powyżej 500 mln zł do 1 mld zł	38	10%
powyżej 1 mld zł	67	18%
ogółem	371	100%

Źródło: Obliczenia własne, dane Giełda Papierów Wartościowych S.A.

<https://www.gpw.pl/podstawowe-statystyki-gpw>

¹⁰ Urząd Ochrony Konkurencji i Konsumentów, „Wyniki badania krajowego rynku usług audytu finansowego, doradztwa i usług konsultingowych”, Warszawa, kwiecień 2015 r., s. 5.