

Warszawa, 27 sierpnia 2026 r.

Pan
Włodzimierz Czarzasty
Marszałek Sejmu
Kancelaria Sejmu
ul. Wiejska 4/6/8
00-902 Warszawa

Dotyczy: propozycji uzupełnienia rządowego projektu ustawy o zmianie ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym oraz niektórych innych ustaw (druk sejmowy nr 3004) o przepisy określające termin zakończenia badania sprawozdania finansowego.

Szanowny Panie Marszałku,

popierając w pełni przedstawione w projekcie ustawy z druku 3004 zmiany ustawowe, jako biegły rewident oraz przedstawiciel firmy audytorskiej, która m.in. przeprowadza badania ustawowe dużych podmiotów, w tym spółek giełdowych (jednostek zainteresowania publicznego) proszę o uzupełnienie ww. projektu ustawy o zapis wprowadzający do ustawy o rachunkowości termin na zakończenie badania sprawozdania finansowego. Mając na uwadze znaczenie postulatów dla bezpieczeństwa obrotu gospodarczego proszę również o możliwość uczestnictwa przedstawiciela naszej firmy audytorskiej w posiedzeniu właściwej komisji sejmowej, która będzie rozpatrywała ww. projekt ustawy w celu zaprezentowania naszego postulatu.

Potrzebę uzupełnienia projektu ustawy o proponowany poniżej zapis motywuję tym, że ani obecne prawo, ani omawiany projekt nie zapewniają właściwych narzędzi pozwalających państwu realnie egzekwować przepisy dot. obowiązku poddawania sprawozdania finansowego badaniu (audytowi finansowemu) przez biegłego rewidenta. Jednym ze skutków takiego stanu rzeczy jest regularne niepoddawanie sprawozdań finansowych badaniu przez biegłego rewidenta przez

znaczną liczbę podmiotów gospodarczych posiadających obowiązek. Wskazywała na to wcześniej m.in. Polska Agencja Nadzoru Audytowego (PANA)¹.

Zauważyć w tym zakresie należy, że – co do zasady – sprawozdanie finansowe może często nie spełniać należytej funkcji informacyjnej dla przeciętnego uczestnika obrotu gospodarczego (w tym przykładowo konsumenta, kontrahenta lub niedoświadczonego inwestora). Surowe dane finansowe mogą być nieczytelne, a w skrajnych przypadkach mogą wręcz tworzyć złudne wrażenie dotyczące sytuacji finansowej danego podmiotu. Dopiero niezależne sprawozdanie z badania biegłego rewidenta uwiarygadnia prawdziwość zaprezentowanych w sprawozdaniu finansowym informacji.

Z naszej praktyki wynika, że niektóre podmioty, których sprawozdania finansowe są badane przez naszą firmę audytorską, odsuwa w czasie moment sfinalizowania samego badania i przekazania opinii biegłego rewidenta do publicznej wiadomości.

O ile zatem słuszne jest dążenie do efektywnego mechanizmu egzekwowania prawa w zakresie obowiązku sporządzenia i publikacji sprawozdania finansowego, o tyle osiągnięcie celów przyświecających projektodawcy wymagają dodania do projektu ustawy zapisów ściśle określających ostateczny termin na zakończenie badania sprawozdania finansowego.

W obecnym stanie prawnym (i zakładając stan prawny po wprowadzeniu przepisów projektu ustawy nie zawierających proponowanych poniżej zapisów), efekt może być taki, że o ile państwo otrzyma nowoczesne i zautomatyzowane narzędzia do analizowania oraz natychmiastowego odnotowywania i stosowania odpowiednich narzędzi prawnych w sytuacji braków w publikacji sprawozdania finansowego, system pozostanie pozbawiony narzędzi do egzekwowania i penalizowania braku przeprowadzenia badania sprawozdania finansowego przez biegłego rewidenta.

Pozwalam sobie również zauważyć, że problem braku odpowiedniego zapisu dotyczącego terminu zakończenia badania sprawozdania finansowego oraz

¹ „PANA przypomina: Badanie dla niektórych spółek jest obowiązkowe”, Dziennik Gazeta Prawna, 9 lutego 2022 r.: <https://www.gazetaprawna.pl/podatki/artykuly/10763993,pana-przypomina-badanie-dla-niektorych-spolek-jest-obowiazkowe.html>

opublikowania sprawozdania z badania w KRS został odnotowany również w prasie gospodarczej w ostatnich dniach².

Z poważaniem

dr Agnieszka Baklarz

Prezes

Monte Vero Audit and Advisory sp. z o.o.

² „Sąd rejestrowy łatwiej ukarze za brak sprawozdania i audytu”, Dziennik Gazeta Prawna, 26 sierpnia 2026 r.: <https://edgp.gazetaprawna.pl/podatki/artykuly/11295032,sad-rejestrowy-latwiej-ukarze-za-brak-sprawozdania-i-audytyu.html>

Załącznik do pisma z 27 sierpnia 2026 r.

Treść proponowanej poprawki

W ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości w art. 53 po ust. 1 dodaje się ust. 1a w brzmieniu:

„1a. W przypadku jednostki, której roczne sprawozdanie finansowe podlega obowiązkowemu badaniu, kierownik jednostki zapewnia sporządzenie sprawozdania z badania przez firmę audytorską nie później niż przed upływem terminu określonego w ust. 1. Obowiązek ten uważa się za spełniony również w przypadku wydania przez firmę audytorską sprawozdania z badania zawierającego odmowę wyrażenia opinii.”

UZASADNIENIE

Istotą projektowanej zmiany umożliwienie realnego egzekwowania odpowiedzialności karnej za brak obowiązkowego badania sprawozdań finansowych. Choć druk nr 3004 uszczelnia system wykrywania brakujących dokumentów w Krajowym Rejestrze Sądowym (KRS), to bez wprowadzenia sztywnego terminu zakończenia audytu, niezwykle trudna jest do zastosowania sankcja karna za brak poddania sprawozdania finansowego badaniu przez biegłego rewidenta (art. 79 pkt 1 ustawy o rachunkowości), o czym niżej.

Powyższa propozycja legislacyjna wprowadza jednoznaczny punkt czasowy, od którego brak opinii biegłego rewidenta staje się czynem zabronionym, co pozwala na automatyzację procedur karnych i realną ochronę uczestników obrotu gospodarczego.

Druk nr 3004 w zaproponowanej postaci istotnie przyspiesza moment, w którym sąd rejestrowy może ustalić brak wymaganych dokumentów finansowych, a następnie zastosować wobec podmiotu mechanizm postępowania przymuszającego oraz zawiadomić właściwy organ o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego. Projekt wprost przewiduje takie zawiadomienie w przypadku niewykonania obowiązku złożenia dokumentów finansowych.

W obecnej postaci projekt ustawy nie rozwiązuje jednak problemu systemowego unikania lub drastycznego opóźniania samego procesu badania sprawozdania

finansowego, a projektowane rozwiązania wciąż opierają się na iluzji skuteczności dotychczasowych przepisów karnych.

Warto podkreślić, że kluczową rolę w architekturze transparentności gospodarczej pełni sprawozdanie z badania danego sprawozdania finansowego sporządzone przez biegłego rewidenta. To jego niezależne badanie, głęboka weryfikacja operacji gospodarczych oraz wnioski zawarte w sprawozdaniu z badania dają jasną odpowiedź na temat kondycji spółki i ewentualnych ryzyk. Dlatego kluczowy jest element motywujący do sumiennego spełniania obowiązku badania sprawozdania finansowego.

Odpowiedzialność za niepoddanie sprawozdania finansowego badaniu (art. 79 pkt 1 ustawy o rachunkowości) pozostaje w praktyce nieegzekwowalna z przyczyn konstrukcyjnych. Z perspektywy automatyzacji procesów kontrolnych KRS oraz następczych działań organów skarbowych, aby stwierdzić zaistnienie czynu zabronionego, niezbędne jest precyzyjne określenie ram czasowych, w których dany nakaz miał zostać zrealizowany. Tymczasem obecne przepisy merytoryczne wiążą termin zakończenia badania wyłącznie ze zdarzeniem przyszłym i niepewnym, jakim jest uchwała o zatwierdzeniu sprawozdania finansowego.

W sytuacji, gdy sprawozdanie finansowe – z przyczyn obiektywnych lub w wyniku celowej obstrukcji zarządu – nie zostało zatwierdzone, ustawa o rachunkowości w art. 69 ust. 2 wprost zezwala na złożenie do repozytorium dokumentu jako niezatwierdzonego. W efekcie:

1. podmiot legalnie dopełnia obowiązku publikacyjnego (składa niezatwierdzone sprawozdanie), więc system eKRS i druk 3004 nie flagują go jako podmiotu unikającego złożenia dokumentów;
2. skoro sprawozdanie finansowe formalnie nie zostało zatwierdzone, termin na przeprowadzenie badania (które ma nastąpić *przed* zatwierdzeniem) z perspektywy prawa karnego w ogóle nie zaczął biec.

W toku ewentualnego postępowania karnego kierownik jednostki może skutecznie podnieść linię obrony, że badanie jest „w toku”, „w fazie przygotowawczej” lub „w trakcie negocjacji z audytorem”. Skoro ustawodawca nie określił sztywnej daty dziennej, do której badanie musi zostać sfinalizowane, organ państwowy nie jest w stanie wykazać dokładnego momentu popełnienia czynu zabronionego, co skutkuje masowym umarzaniem postępowań lub odmowami ich wszczęcia.

Sankcja z art. 79 pkt 1 uor jest tym samym nieskuteczna – prawem, które zakazuje, ale nie pozwala ukarać.

Projektowana zmiana w art. 53 ust. 1a uor usuwa tę fundamentalną lukę materialnoprawną. Poprzez ustanowienie sztywnego, obiektywnego i niezależnego od faktu zatwierdzenia terminu granicznego (15 dni przed upływem terminu na zatwierdzenie), przepis ten po raz pierwszy daje organom oraz automatycznym algorytmom eKRS brakujący punkt odniesienia w czasie.

Dopiero wprowadzenie tej zmiany pozwala realnie wykorzystać art. 79 pkt 1 uor. Po upływie wskazanego terminu stan „niepoddania sprawozdania badaniu” przestaje być płynnym procesem decyzyjnym spółki, a staje się czynem zabronionym, który można precyzyjnie datować. Zmiana ta realnie uszczelnia system i uniemożliwia odsuwanie w czasie badania sprawozdania finansowego, które jest czynnością tak istotną dla bezpieczeństwa obrotu gospodarczego.