

Warszawa, 7 kwietnia 2026 r.
KL/235/62/KJ/2026

Pan
Kazimierz Kleina
Przewodniczący Komisji Budżetu i Finansów Publicznych
Senat RP

Szanowny Panie Przewodniczący,

w związku z pracami legislacyjnymi nad ustawą o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, a także ustawy o rachunkowości (druk senacki nr 671), Konfederacja Lewiatan przedstawia niniejsze stanowisko dotyczące kluczowych aspektów systemowych projektowanej zmiany.

Z poważaniem



Marek Górski
Prezydent Konfederacji Lewiatan

W załączeniu: Stanowisko do ustawy o zmianie ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz ustawy o rachunkowości.

member of



BUSINESS at OECD

member of

BUSINESSEUROPE



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

STANOWISKO KONFEDERACJI LEWIATAN DOT. USTAWY O ZMIANIE USTAWY O BIEGŁYCH REWIDENTACH, FIRMACH AUDYTORSKICH ORAZ NADZORZE PUBLICZNYM ORAZ USTAWY O RACHUNKOWOŚCI, DALEJ OKREŚLANEGO JAKO „USTAWA”

Analiza zasadności projektowanej zmiany wymaga odniesienia zarówno do konstrukcji krajowej, jak i do standardów wynikających z prawa Unii Europejskiej, które stanowią podstawowy punkt odniesienia dla regulacji w zakresie niezależności audytora. Na poziomie unijnym zasady te zostały kompleksowo uregulowane w Rozporządzeniu (UE) nr 537/2014 oraz Dyrektywie 2006/43/WE, które określają ramy niezależności audytora, nadzoru publicznego oraz odpowiedzialności firm audytorskich. W szczególności rozporządzenie wprowadza katalog usług zakazanych (tzw. „czarną listę”), wyznaczający jednoznaczne granice dopuszczalnych relacji pomiędzy audytorem a badaną jednostką.

Na tym tle rozwiązanie krajowe oparte na tzw. „białej liście” usług dopuszczalnych, przewidziane w art. 136 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, stanowi model bardziej restrykcyjny, wykraczający poza standard unijny. Z perspektywy przedsiębiorców przekłada się to na ograniczenie elastyczności w zakresie korzystania z usług audytora, wzrost kosztów działalności oraz wydłużenie procesów operacyjnych, wynikające z konieczności angażowania dodatkowych podmiotów i każdorazowej analizy dopuszczalności usług. W praktyce prowadzi to do zwiększonego zaangażowania zasobów organizacyjnych oraz utraty efektywności, bez jednoczesnej proporcjonalnej poprawy jakości audytu czy niezależności audytu.

Kluczowym celem projektowanej zmiany jest eliminacja zjawiska tzw. gold-platingu, czyli nadmiarowych ograniczeń krajowych wykraczających poza standardy Unii Europejskiej, które obecnie wpływają na konkurencyjność polskich przedsiębiorstw. Proponowane uchylenie art. 136 ustawy nie prowadzi do obniżenia standardów bezpieczeństwa, lecz przywraca równowagę regulacyjną poprzez odejście od zamkniętego katalogu usług dopuszczalnych (tzw. „białej listy”) na rzecz modelu opartego na katalogu usług zakazanych („czarnej liście”), funkcjonującego na poziomie unijnym.

Zmiana ta umożliwia bardziej efektywne wykorzystanie wiedzy audytora w procesach takich jak due diligence czy weryfikacja wybranych obszarów działalności, przy jednoczesnym zachowaniu obowiązujących mechanizmów zabezpieczających niezależność audytu, w tym limitu wynagrodzenia za usługi inne niż badanie (tzw. fee cap), nadzoru publicznego oraz wymogu zatwierdzania możliwości świadczenia takich usług przez komitet audytu.

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

Wpływ regulacji na funkcjonowanie przedsiębiorstw

Obowiązujące rozwiązania powodują, że polskie przedsiębiorstwa funkcjonują w mniej korzystnym otoczeniu regulacyjnym niż ich odpowiedniki w innych państwach członkowskich Unii Europejskiej. W praktyce oznacza to, że usługi dopuszczalne w innych jurysdykcjach pozostają niedostępne w Polsce, mimo że nie naruszają zasad niezależności audytora określonych w prawie unijnym i w Międzynarodowym Kodeksie Etyki IESBA obowiązującym audytora.

Problemy te ulegają szczególnemu nasileniu w przypadku podmiotów działających w strukturach międzynarodowych. W praktyce dochodzi do sytuacji, w których usługi zgodne z regulacjami unijnymi, świadczone na poziomie grupy kapitałowej poza Polską, nie mogą zostać wykonane w odniesieniu do podmiotów krajowych, co prowadzi do niespójności procesów oraz dodatkowych obciążeń organizacyjnych i kosztowych.

Konsekwencją takiego stanu rzeczy jest konieczność angażowania dodatkowych podmiotów do realizacji usług, które mogłyby zostać wykonane przez audytora posiadającego już wiedzę o działalności jednostki.

W rezultacie obowiązujące przepisy prowadzą do powstania dodatkowych kosztów związanych z analizą dopuszczalności usług. Koszty te ponoszone są ostatecznie przez przedsiębiorstwa, a w przypadku jednostek zainteresowania publicznego pośrednio również przez inwestorów i uczestników rynku. W tym miejscu należy wskazać, że obecny model regulacyjny generuje istotne ryzyka prawne. Błędna kwalifikacja usługi jako dopuszczalnej może prowadzić do zakwestionowania spełnienia wymogów ustawowych, a tym samym do uznania badania sprawozdania finansowego za nieważne z mocy prawa. Ryzyko to ma charakter szczególnie doniosły, ponieważ nieważność badania może zostać stwierdzona w wyniku postępowań nadzorczych prowadzonych po upływie znacznego czasu, co uruchamia sekwencję powiązanych konsekwencji prawnych i ekonomicznych. W przypadku jednostek zainteresowania publicznego skutki te mogą przekładać się również na poziom zaufania inwestorów oraz wycenę rynkową, prowadząc do nieproporcjonalnych następstw względem pierwotnego, nieistotnego z punktu widzenia wpływu na niezależność procesu badania sprawozdania finansowego naruszenia.

W konsekwencji przedsiębiorcy zmuszeni są do angażowania dodatkowych podmiotów, co wiąże się z koniecznością przeprowadzenia odrębnych procesów wyboru, wdrożenia oraz zapewnienia przepływu informacji. Prowadzi to do zwiększenia kosztów, wydłużenia czasu realizacji działań oraz powielania czynności, które w warunkach większej elastyczności mogłyby zostać wykonane w sposób bardziej efektywny. Skumulowany efekt tych ograniczeń przekłada się na obniżenie sprawności operacyjnej przedsiębiorstw, w szczególności

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

w przypadku podmiotów działających w strukturach grup kapitałowych, gdzie konieczność koordynacji działań wielu podmiotów dodatkowo potęguje złożoność procesów.

Co istotne, wskazane ograniczenia nie pozostają w proporcjonalnej relacji do celu regulacji, jakim jest zapewnienie niezależności audytora, ponieważ system zabezpieczeń w tym zakresie funkcjonuje niezależnie od konstrukcji „białej listy”.

System zabezpieczeń niezależności audytora

Należy podkreślić, że projektowana zmiana nie prowadzi do obniżenia standardów niezależności biegłych rewidentów. System jej ochrony ma charakter wielopoziomowy i funkcjonuje niezależnie od konstrukcji przyjętej w art. 136 ustawy.

Obowiązujące regulacje już obecnie zawierają rozwiązania ograniczające ryzyka związane zarówno z relacjami ekonomicznymi pomiędzy audytorem a badaną jednostką, jak i ze świadczeniem usług w obszarach wrażliwych, w tym kwestiach podatkowych. Określony w prawie unijny katalog usług zakazanych (tzw. „czarna lista”) wyklucza możliwość świadczenia przez audytora usług takich jak doradztwo podatkowe, prowadzenie ksiąg rachunkowych, audyt wewnętrzny, sporządzanie wycen, wdrażanie systemów informatycznych czy doradztwo prawne, a tym samym uniemożliwia łączenie czynności doradczych z późniejszą oceną ich efektów w ramach badania sprawozdania finansowego.

Projektowana zmiana nie rozszerza zakresu dopuszczalnych czynności w tym obszarze. Jednocześnie system regulacyjny przewiduje szereg zabezpieczeń ograniczających ryzyko wpływu relacji ekonomicznej na niezależność audytora, w tym obowiązek ujawniania wynagrodzenia za badanie oraz za usługi dodatkowe, zakaz uzależniania wynagrodzenia od wyniku badania, a także limit wynagrodzenia za usługi inne niż badanie (tzw. fee cap).

Regulacje te uzupełniane są przez instrumenty krajowe oraz standardy zawodowe, tworząc spójny system zabezpieczeń.

System ten obejmuje w szczególności:

- I. bezwzględnie obowiązujący katalog usług zakazanych wynikający z prawa Unii Europejskiej,
- II. obowiązek zachowania niezależności i bezstronności określony w przepisach krajowych oraz Międzynarodowym Kodeksie Etyki (IESBA),
- III. limit wynagrodzenia za usługi inne niż badanie sprawozdania finansowego (tzw. fee cap), ograniczający ekonomiczną zależność audytora,
- IV. wymóg uprzedniej oceny i zatwierdzenia wszystkich usług dodatkowych przez komitet audytu,

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy

- V. nadzór publiczny sprawowany przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego,
- VI. obowiązek rotacji kluczowych biegłych rewidentów oraz firm audytorskich,
- VII. wewnętrzne systemy kontroli jakości funkcjonujące w firmach audytorskich.

Mechanizmy te mają charakter komplementarny i wzajemnie się uzupełniają, co oznacza, że ryzyko naruszenia niezależności audytora jest ograniczane na wielu poziomach – regulacyjnym, instytucjonalnym i organizacyjnym. Nowelizacja nie likwiduje żadnego z powyższych mechanizmów – eliminuje jedynie krajową nadregulację, która dubluje ochronę zapewnianą przez przepisy unijne.

Ocena projektowanej zmiany i wnioski końcowe

Mając na uwadze powyższe, należy uznać, że uchylene art. 136 ustawy o biegłych rewidentach stanowi zmianę proporcjonalną, która nie obniża standardów niezależności audytu, a jednocześnie eliminuje nadmiarowe ograniczenia krajowe, zwiększa pewność prawną uczestników rynku oraz ogranicza ryzyko wynikające z niejednoznacznej kwalifikacji usług. Dotychczasowe mechanizmy ochronne (limit wynagrodzenia, ocena komitetów audytu, kodeks etyki, nadzór PANA) pozostają w mocy.

Warto również zwrócić uwagę, że na potrzebę rewizji zasadności utrzymywania art. 136 wskazywał również Urząd Komisji Nadzoru Finansowego, podkreślając, że rozwiązanie to stanowi przykład rozszerzenia krajowego zakresu ograniczeń względem standardu unijnego (tzw. gold-plating), co wpływa na ograniczenie dostępności i konkurencyjności usług audytorskich, w szczególności w przypadku podmiotów o złożonej strukturze organizacyjnej.

W konsekwencji projektowana zmiana przyczynia się do przywrócenia równowagi pomiędzy wymogiem ochrony interesu publicznego a efektywnością funkcjonowania rynku, zbliżając polskie regulacje do standardów obowiązujących w większości państw członkowskich Unii Europejskiej.

Przedstawione powyżej uwagi mają na celu wskazanie kluczowych uwarunkowań regulacyjnych oraz ich praktycznych konsekwencji dla przedsiębiorstw i rynku. Wyrażamy przekonanie, że mogą one stanowić użyteczny materiał w procesie oceny projektowanej regulacji.

Konfederacja Lewiatan, KL/235/62/KJ/2026

member of



member of



Konfederacja Lewiatan
ul. Zbyszka Cybulskiego 5
00-727 Warszawa
tel. +48 22 55 99 900
lewiatan@lewiatan.org
www.lewiatan.org

Polish Confederation
Lewiatan
Brussels Office
Avenue de Cortenbergh 168
tel. +32 2 732 12 10

NIP 5262353400
KRS 0000053779
Sąd Rejonowy dla
m. st. Warszawy w Warszawie XIII
Wydział Gospodarczy