INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

WERSJA CYFROWA
CZYTAJ DUŻO WIĘCEJ GDZIE I KIEDY CHCESZ
inforlex.pl

BGK BIULETYN głównego księgowego

miesięcznik

EWIDENCJA · SPRAWOZDAWCZOŚĆ · PODATKI · ZARZĄDZANIE

Temat numeru

JPK_CIT a plan kont – dlaczego wiele firm będzie musiało przebudować analitykę księgową

6/354
czerwiec 2026

I. TEMAT NUMERU

1. INFORLEX **JPK_CIT a plan kont – dlaczego wiele firm będzie musiało przebudować analitykę księgową** . . . 3

Gdzie obecny plan kont może nie spełniać wymogów JPK_CIT . . . 4

Koszty podatkowe i niepodatkowe – dlaczego sama syntetyka może już nie wystarczyć . . . 5

Różnice bilansowe i podatkowe – czy księgi pokazują pełny obraz . . . 7

Środki trwałe – czy ewidencja nadąża za nowymi obowiązkami raportowymi . . . 8

Leasing – jeden kontrakt, dwie odrębne ewidencje . . . 9

Rozliczenia międzyokresowe kosztów – rachunkowość *versus* podatek . . . 9

Transakcje z podmiotami powiązanymi – czy łatwo można wyodrębnić dane . . . 10

Dlaczego wdrożenie modułu JPK nie rozwiąże problemu . . . 10

JPK_CIT to nie tylko zadanie działu księgowości . . . 11

Jak ocenić gotowość planu kont do wymogów JPK_CIT . . . 11

Jak przygotować plan kont do JPK_CIT . . . 12

Podsumowanie . . . 13

ciąg dalszy spisu treści na następnej stronie >

ISSN 2084-5863
Indeks 328995

Więcej na **inforlex.pl**
Dodatkowe materiały specjalne dostępne dla Prenumeratorów na **inforlex.pl**
Zaloguj się do konta
eprasa.pl 3bea3a07d6

II. RACHUNKOWOŚĆ FINANSOWA

1. Obowiązkowe badanie sprawozdania finansowego w Polsce 14

Podstawa prawna i kluczowe pojęcia 15

Katalog jednostek objętych obowiązkowym badaniem 15

Zwolnienia, uproszczenia i badanie dobrowolne 19

Procedury praktyczne, checklisty i krótkie wzory 21

III. ZARZĄDZANIE FINANSAMI

1. Wybór biegłego rewidenta. 23

Podział ról 23

Dziesięć najczęstszych błędów. 26

Procedura wyboru audytora 32

Szablony i narzędzia 33

Grupy kapitałowe. 39

ESG i atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju 40

IT i cyberbezpieczeństwo 40

Usługi nieaudytowe i konflikty interesów. 41

Rekomendacje praktyczne i „czerwone flagi” 41

2. Stanowisko PANA w sprawie nieposzlakowanej opinii firmy audytorskiej 43

Rola nieposzlakowanej opinii przy wpisie i skreśleniu z listy firm audytorskich 44

Nieposzlakowana opinia biegłego rewidenta 45

Orzecznictwo odnoszące się do nieposzlakowanej opinii 45

Ocena spełnienia wymogu nieposzlakowanej opinii firmy audytorskiej w praktyce nadzorczej. 45

3. KSeF – to nie nowy sposób wysyłania faktur 47

Koniec z fakturami w skrzynce e-mailowej 48

Nowe podejście do akceptacji dokumentów 48

KSeF wymusza większą integrację systemów 48

Zmienia się odpowiedzialność za dokumenty 48

Największa zmiana – księgowość przestaje być pierwszym odbiorcą faktury 49

Podsumowanie 49

eprasa.pl 3bea3a07d6

TEMAT NA ZAMÓWIENIE

1 JPK_CIT a plan kont – dlaczego wiele firm będzie musiało przebudować analitykę księgową

Zobacz więcej www.inforlex.pl

Wielu przedsiębiorców zakłada, że wdrożenie nowego modułu ERP rozwiąże problem raportowania. Tymczasem największym wyzwaniem może okazać się nie system informatyczny, lecz struktura planu kont i jakość danych księgowych.

Wprowadzenie obowiązku raportowania JPK_CIT powoduje, że coraz więcej firm zaczyna analizować nie tylko swoje systemy finansowo-księgowe, lecz przede wszystkim jakość i strukturę danych księgowych. W praktyce oznacza to, że jednym z najważniejszych obszarów przygotowań staje się plan kont. Dla wielu organizacji może się okazać, że obecny układ kont księgowych, budowany przez lata głównie pod potrzeby sprawozdawczości finansowej i zarządczej, nie zapewnia danych wymaganych w nowych strukturach raportowych.

Do tej pory wiele przedsiębiorstw prowadziło analitykę w sposób dostosowany do własnych potrzeb operacyjnych. Część informacji była agregowana na wysokim poziomie, część funkcjonowała poza systemem księgowym – w arkuszach Excel lub dodatkowych zestawieniach przygotowywanych na potrzeby podatkowe. **JPK_CIT zmienia jednak podejście do raportowania. Organ podatkowy otrzyma dostęp do znacznie bardziej szczegółowych danych bezpośrednio z ksiąg rachunkowych, a tym samym wzrośnie znaczenie spójności, kompletności i odpowiedniego oznaczania zapisów księgowych.**

W praktyce problem dotyczy przede wszystkim analityki kont. W wielu firmach konta kosztowe nie pozwalają obecnie na jednoznaczne wyodrębnienie kosztów podatkowych i niepodatkowych albo identyfikację określonych kategorii zdarzeń gospodarczych wymaganych do raportowania. Podobne trudności pojawiają się w obszarze środków trwałych, leasingu, rozliczeń międzyokresowych czy transakcji z podmiotami powiązanymi. Często dane potrzebne do celów podatkowych istnieją, ale są rozproszone między różnymi modułami systemu albo wymagają ręcznego przetwarzania. W warunkach nowego raportowania takie rozwiązania mogą okazać się niewystarczające.

Wiele firm zakłada obecnie, że dostosowanie do JPK_CIT będzie polegało głównie na zakupie aktualizacji systemu ERP lub wdrożeniu odpowiedniego modułu raportowego.

eprasa.pl 3bea3a07d6

WAŻNE! Największym wyzwaniem może okazać się nie technologia, lecz sama struktura ksiąg rachunkowych. Nawet najbardziej zaawansowane narzędzie nie wygeneruje poprawnych danych, jeśli informacje źródłowe nie są odpowiednio ewidencjonowane już na etapie księgowania dokumentów.

Dlatego przygotowania do JPK_CIT warto rozpocząć od przeglądu planu kont i stosowanej analityki. Kluczowe staje się ustalenie, czy obecna struktura pozwala na wyodrębnienie danych wymaganych przez nowe obowiązki raportowe oraz czy księgowania są prowadzone w sposób zapewniający ich spójność podatkową i bilansową. W wielu przypadkach konieczne będzie dodanie nowych poziomów analityki, uporządkowanie oznaczeń lub zmiana sposobu ujmowania określonych operacji gospodarczych.

Szczególnego znaczenia nabiera również współpraca działu księgowości z działem IT oraz dostawcami systemów finansowo-księgowych. JPK_CIT wymaga bowiem nie tylko odpowiedniego układu kont, ale również właściwego mapowania danych i zapewnienia poprawnego eksportu informacji do struktur XML. Oznacza to, że projekt przygotowania do nowych obowiązków powinien obejmować zarówno kwestie podatkowe i rachunkowe, jak również procesowe oraz technologiczne.

Warto pamiętać, że zmiany w planie kont wymagają czasu. Im bardziej rozbudowana organizacja, tym większe ryzyko, że niektóre dane historyczne okażą się niekompletne lub trudne do odtworzenia. Dlatego odkładanie przygotowań na ostatni moment może prowadzić do konieczności ręcznego uzupełniania danych i dodatkowych prac po stronie działów finansowych.

JPK_CIT nie jest więc wyłącznie kolejnym obowiązkiem sprawozdawczym. W praktyce może stać się impulsem do uporządkowania całego modelu ewidencji księgowej i zwiększenia jakości danych finansowych w organizacji. Dla wielu firm będzie to pierwsza od lat okazja do kompleksowego przeglądu planu kont oraz oceny, czy obecny sposób prowadzenia ksiąg odpowiada rosnącym wymaganiom cyfrowego raportowania podatkowego.

Gdzie obecny plan kont może nie spełniać wymogów JPK_CIT

Największym problemem, z którym już dziś mierzą się działy finansowe przygotowujące się do JPK_CIT, nie jest sam obowiązek wygenerowania pliku XML, lecz poziom szczegółowości danych zapisanych w księgach rachunkowych. W wielu przedsiębiorstwach plan kont tworzony był przede wszystkim z myślą o sprawozdawczości finansowej, controllingu lub raportowaniu zarządczym. Tymczasem nowe obowiązki podatkowe wymagają znacznie bardziej precyzyjnego podejścia do ewidencji.

Szczególnie widoczne jest to w obszarze kont kosztowych. W praktyce wiele firm nadal księguje różnego rodzaju wydatki na wspólnych kontach syntetycznych lub bardzo ogra-

eprasa.pl 3bea3a07d6

niczonej analityce. Do tej pory nie stanowiło to większego problemu, ponieważ rozliczenia podatkowe były przygotowywane na podstawie dodatkowych zestawień lub korekt wykonywanych poza systemem księgowym. W przypadku JPK_CIT takie podejście może jednak okazać się niewystarczające.

Dobrym przykładem są koszty, które częściowo stanowią koszty uzyskania przychodów, a częściowo mają charakter niepodatkowy. Jeżeli firma nie rozdziela ich już na etapie księgowania, późniejsze wyodrębnienie odpowiednich danych może wymagać ręcznej analizy dużej liczby zapisów. Podobne ryzyko dotyczy reprezentacji, wydatków samochodowych, kar umownych czy niektórych usług niematerialnych. W praktyce oznacza to konieczność rozszerzenia analityki lub wprowadzenia dodatkowych oznaczeń podatkowych.

Problemy pojawiają się również w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. W wielu organizacjach dane dotyczące amortyzacji bilansowej i podatkowej funkcjonują równolegle, ale nie zawsze są odpowiednio powiązane z zapisami księgowymi. Część informacji znajduje się w odrębnych modułach, a część prowadzona jest pomocniczo poza systemem ERP. Tymczasem **JPK_CIT wymaga zapewnienia większej spójności między ewidencją podatkową a księgami rachunkowymi.**

Kolejnym obszarem ryzyka są rozliczenia z podmiotami powiązanymi. Wiele przedsiębiorstw posiada dziś możliwość identyfikacji takich transakcji wyłącznie na podstawie opisów dokumentów lub dodatkowych zestawień przygotowywanych dla celów cen transferowych. W warunkach cyfrowego raportowania może okazać się konieczne wyodrębnienie takich operacji bezpośrednio w strukturze kont lub poprzez dodatkowe znaczniki systemowe.

Nie mniej istotny jest problem różnic pomiędzy ujęciem bilansowym i podatkowym. Dotychczas wiele korekt podatkowych funkcjonowało poza księgami rachunkowymi – często w arkuszach kalkulacyjnych przygotowywanych na potrzeby kalkulacji CIT. JPK_CIT powoduje jednak, że organy podatkowe otrzymają znacznie szerszy dostęp do danych źródłowych, co może zwiększyć znaczenie transparentności i możliwości prześledzenia sposobu ustalania podstawy opodatkowania.

W praktyce oznacza to, że firmy powinny już dziś przeanalizować, czy ich plan kont pozwala na szybkie i jednoznaczne wyodrębnienie danych podatkowych bez konieczności dodatkowej ręcznej obróbki. **Im większa organizacja i bardziej złożone procesy księgowe, tym większe ryzyko, że obecna struktura ewidencji okaże się niewystarczająca dla nowych obowiązków raportowych.**

Koszty podatkowe i niepodatkowe – dlaczego sama syntetyka może już nie wystarczyć

Jednym z obszarów, który najczęściej wymaga uporządkowania przed wdrożeniem JPK_CIT, są konta kosztowe. W wielu firmach przez lata rozwijano plan kont przede wszystkim pod potrzeby rachunkowości finansowej i raportowania zarządczego, nato-

eprasa.pl 3bea3a07d6

miast kwestie podatkowe były rozliczane dodatkowo – poza systemem księgowym lub przy wykorzystaniu arkuszy pomocniczych. W praktyce oznacza to, że część kosztów podatkowych i niepodatkowych księgowana jest obecnie na tych samych kontach, bez odpowiedniej analityki pozwalającej na ich szybkie rozróżnienie.

Dotychczas takie rozwiązanie było akceptowalne, ponieważ korekty podatkowe mogły być przygotowywane na etapie kalkulacji CIT. W przypadku JPK_CIT znaczenia nabiera jednak możliwość jednoznacznego powiązania danych podatkowych z zapisami księgowymi. Organy podatkowe otrzymają znacznie bardziej szczegółowy dostęp do ksiąg rachunkowych, a tym samym większe znaczenie będzie miała transparentność sposobu ujmowania kosztów.

Problem szczególnie często dotyczy wydatków reprezentacyjnych, kosztów użytkowania samochodów osobowych, kar umownych czy części usług niematerialnych. Jeżeli wszystkie tego typu wydatki trafiają na jedno konto kosztowe bez dodatkowych oznaczeń, późniejsze wyodrębnienie pozycji niepodatkowych może wymagać czasochłonnej ręcznej analizy dokumentów.

Przykładowo spółka może obecnie księgować zarówno wydatki na spotkania z klientami, jak i koszty zwykłych spotkań operacyjnych na jednym koncie „Koszty sprzedaży i marketingu". Z perspektywy rachunkowej takie ujęcie jest poprawne, jednak podatkowo część wydatków może zostać uznana za reprezentację i nie stanowić kosztu uzyskania przychodu. Jeżeli plan kont nie przewiduje odpowiedniej analityki albo dodatkowych oznaczeń podatkowych, identyfikacja takich pozycji na potrzeby JPK_CIT będzie znacznie utrudniona.

Podobne problemy pojawiają się przy kosztach eksploatacji samochodów osobowych wykorzystywanych częściowo prywatnie. W wielu organizacjach wszystkie wydatki związane z pojazdami trafiają na jedno konto kosztowe, mimo że część z nich podlega ograniczeniom podatkowym. W praktyce oznacza to konieczność ręcznego wyliczania różnic podatkowych poza systemem księgowym, co przy nowych obowiązkach raportowych może zwiększać ryzyko błędów oraz niespójności danych.

Z tego powodu coraz więcej firm analizuje obecnie możliwość rozszerzenia analityki kosztowej już na etapie księgowania dokumentów. W części organizacji oznacza to utworzenie dodatkowych kont analitycznych dla kosztów niepodatkowych, w innych – wdrożenie dodatkowych znaczników podatkowych w systemie ERP. Niezależnie od wybranego rozwiązania kluczowe staje się jednak zapewnienie, aby dane wymagane do raportowania mogły być identyfikowane bez konieczności prowadzenia dodatkowych ewidencji poza księgami rachunkowymi.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Różnice bilansowe i podatkowe – czy księgi pokazują pełny obraz

Jednym z największych wyzwań związanych z JPK_CIT jest konieczność zapewnienia spójności pomiędzy danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych a rozliczeniami podatkowymi. W praktyce oznacza to, że przedsiębiorstwa powinny być w stanie wyjaśnić, w jaki sposób wynik finansowy został przekształcony w podstawę opodatkowania.

Tymczasem w wielu organizacjach różnice pomiędzy ujęciem bilansowym i podatkowym funkcjonują przede wszystkim w kalkulacjach sporządzanych poza systemem finansowo-księgowym. O ile samo takie rozwiązanie nie jest błędne, o tyle w warunkach coraz bardziej szczegółowego raportowania podatkowego może okazać się niewystarczające.

Problem pojawia się zwłaszcza wtedy, gdy określone zdarzenia gospodarcze są księgowane wyłącznie według zasad rachunkowości, natomiast ich skutki podatkowe są uwzględniane dopiero na etapie sporządzania deklaracji CIT. W efekcie księgi rachunkowe nie pokazują pełnego obrazu rozliczenia podatkowego, a część informacji niezbędnych do wyjaśnienia różnic znajduje się wyłącznie w arkuszach kalkulacyjnych prowadzonych przez dział podatkowy lub księgowość.

Przykładem mogą być odpisy aktualizujące należności. Zgodnie z zasadami rachunkowości jednostka może być zobowiązana do utworzenia odpisu już w momencie pojawienia się przesłanek wskazujących na ryzyko nieściągalności należności. Nie oznacza to jednak automatycznie możliwości zaliczenia takiego odpisu do kosztów uzyskania przychodów. W efekcie koszt bilansowy pojawia się wcześniej niż koszt podatkowy.

Jeżeli spółka ujmuje wszystkie odpisy aktualizujące na jednym koncie kosztowym, bez dodatkowych oznaczeń lub ewidencji różnic podatkowych, późniejsze ustalenie wpływu tych operacji na rozliczenie CIT może wymagać dodatkowych analiz. Przy większej liczbie transakcji oznacza to nie tylko wzrost nakładu pracy, ale również większe ryzyko błędów i niespójności danych.

Podobna sytuacja występuje w przypadku rezerw, niektórych świadczeń pracowniczych czy amortyzacji środków trwałych, gdzie przepisy podatkowe i bilansowe przewidują odmienne momenty rozpoznania kosztów lub przychodów. Im więcej takich różnic występuje w działalności przedsiębiorstwa, tym większego znaczenia nabiera odpowiednia struktura planu kont i analityki księgowej.

Dlatego przygotowując się do JPK_CIT, warto przeanalizować nie tylko same konta kosztowe i przychodowe, ale również sposób identyfikacji różnic przejściowych i trwałych. W wielu przypadkach konieczne może okazać się rozszerzenie analityki lub wdrożenie dodatkowych oznaczeń pozwalających na szybkie ustalenie, które pozycje wpływają wyłącznie na wynik bilansowy, a które mają również znaczenie podatkowe.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Środki trwałe – czy ewidencja nadąża za nowymi obowiązkami raportowymi

Jeżeli istnieje jeden obszar, który w kontekście JPK_CIT budzi szczególne zainteresowanie księgowych i działów podatkowych, to bez wątpienia są nim środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne. To właśnie tutaj przedsiębiorstwa najczęściej odkrywają, że dane niezbędne do raportowania są niekompletne, rozproszone lub prowadzone poza głównym systemem finansowo-księgowym.

Przez wiele lat ewidencja środków trwałych była projektowana przede wszystkim z myślą o prawidłowym naliczaniu amortyzacji oraz sporządzaniu sprawozdań finansowych. W praktyce oznaczało to, że część informacji wymaganych przez przepisy podatkowe znajdowała się w odrębnych rejestrach lub modułach, które nie zawsze były bezpośrednio powiązane z zapisami księgowymi. W wielu organizacjach funkcjonują również dodatkowe zestawienia prowadzone w arkuszach kalkulacyjnych, wykorzystywane do monitorowania różnic pomiędzy amortyzacją bilansową i podatkową.

JPK_CIT powoduje jednak, że znaczenia nabiera nie tylko sama ewidencja środka trwałego, ale również możliwość powiązania poszczególnych informacji z zapisami ksiąg rachunkowych. Organ podatkowy będzie miał dostęp do znacznie szerszego zakresu danych niż dotychczas, co oznacza konieczność zapewnienia ich spójności i kompletności.

Problematyczne mogą okazać się przede wszystkim starsze składniki majątku. W przypadku środków trwałych wprowadzanych do ewidencji wiele lat temu część danych mogła nie być gromadzona w sposób umożliwiający ich łatwe odtworzenie. Dotyczy to m.in. informacji o modernizacjach, ulepszeniach, zmianach wartości początkowej czy historii odpisów amortyzacyjnych. O ile do tej pory takie braki nie zawsze powodowały trudności operacyjne, o tyle w warunkach bardziej szczegółowego raportowania mogą wymagać dodatkowych działań porządkujących.

Dobrym przykładem jest sytuacja, w której przedsiębiorstwo posiada linię produkcyjną wykorzystywaną od kilkunastu lat. W tym czasie była ona wielokrotnie modernizowana, a wydatki zwiększające jej wartość początkową księgowano w różnych okresach i przez różne osoby odpowiedzialne za ewidencję majątku. Jeżeli dokumentacja tych zmian nie jest kompletna albo informacje znajdują się wyłącznie w archiwalnych zestawieniach pomocniczych, przygotowanie spójnych danych na potrzeby raportowania może okazać się znacznie bardziej czasochłonne, niż zakładano.

Dodatkowym wyzwaniem pozostaje rozbieżność pomiędzy amortyzacją bilansową i podatkową. W wielu przedsiębiorstwach obie wartości są wprawdzie wyliczane poprawnie, jednak nie zawsze można je łatwo powiązać z konkretnymi zapisami księgowymi. W efekcie dział księgowości dysponuje poprawnym wynikiem końcowym, ale nie zawsze posiada pełną ścieżkę pozwalającą na szybkie wyjaśnienie źródła różnic.

Z tego względu przygotowania do JPK_CIT powinny obejmować nie tylko analizę planu kont, lecz również przegląd ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych

eprasa.pl 3bea3a07d6

oraz prawnych. Warto zweryfikować, czy wszystkie istotne informacje są przechowywane w systemie, czy możliwe jest ich powiązanie z zapisami księgowymi oraz czy dane historyczne są kompletne i spójne. **W wielu przypadkach może się bowiem okazać, że największym wyzwaniem nie będzie wygenerowanie pliku JPK_CIT, lecz zapewnienie odpowiedniej jakości danych, które mają się w nim znaleźć.**

Leasing – jeden kontrakt, dwie odrębne ewidencje

Leasing jest jednym z najlepszych przykładów obszaru, w którym rachunkowość i podatki często „widzą" tę samą transakcję w zupełnie inny sposób. Szczególnie po wdrożeniu MSSF 16 lub przy bardziej rozbudowanych grupach kapitałowych różnice pomiędzy ujęciem bilansowym i podatkowym mogą być znaczące.

W praktyce wiele firm prowadzi ewidencję leasingów przy wykorzystaniu dodatkowych rejestrów lub dedykowanych narzędzi, które funkcjonują obok głównego systemu księgowego. Dane niezbędne do rozliczeń podatkowych znajdują się w jednym miejscu, dane bilansowe w drugim, a plan kont odzwierciedla jedynie końcowy efekt księgowań.

Taki model pracy sprawdzał się dotychczas stosunkowo dobrze. W warunkach JPK_CIT coraz większego znaczenia nabierze jednak możliwość szybkiego wykazania źródła poszczególnych zapisów oraz powiązania ich z konkretnymi umowami.

Przykładowo spółka posiada kilkadziesiąt leasingowanych samochodów. Dla celów rachunkowych ujmuje aktywo z tytułu prawa do użytkowania oraz zobowiązanie leasingowe, natomiast dla celów podatkowych rozlicza raty zgodnie z zasadami przewidzianymi w ustawach podatkowych. Jeżeli informacje o poszczególnych umowach nie są odpowiednio identyfikowane w systemie księgowym, przygotowanie spójnych danych może wymagać każdorazowego sięgania do dodatkowych rejestrów.

Warto więc przeanalizować, czy plan kont oraz stosowana analityka pozwalają na jednoznaczne powiązanie zapisów księgowych z poszczególnymi umowami leasingowymi i ich skutkami podatkowymi.

Rozliczenia międzyokresowe kosztów – rachunkowość *versus* podatek

Kolejnym obszarem wymagającym szczególnej uwagi są rozliczenia międzyokresowe kosztów. W wielu przedsiębiorstwach stanowią one standardowy element zamknięcia miesiąca lub roku, jednak nie zawsze ich ewidencja pozwala na łatwe prześledzenie skutków podatkowych.

Problem wynika z faktu, że moment rozpoznania kosztu dla celów rachunkowych nie zawsze pokrywa się z momentem jego podatkowego potrącenia. W efekcie ta sama operacja może wywoływać odmienne skutki w rachunkowości i CIT.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Przykładem może być jednorazowo opłacona polisa ubezpieczeniowa obejmująca okres 12 miesięcy. Dla celów bilansowych koszt zostanie rozliczony w czasie poprzez czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów. Jednocześnie sposób jego podatkowego ujęcia może wymagać odrębnej analizy. Jeżeli firma nie prowadzi odpowiedniej analityki, identyfikacja wpływu takich operacji na rozliczenie podatkowe może być utrudniona.

Przygotowując się do JPK_CIT, warto zweryfikować, czy rozliczenia międzyokresowe są odpowiednio oznaczane i czy możliwe jest szybkie ustalenie ich wpływu na wynik podatkowy.

Transakcje z podmiotami powiązanymi – czy łatwo można wyodrębnić dane

Jednym z obszarów, które od lat znajdują się w centrum zainteresowania organów podatkowych, są rozliczenia pomiędzy podmiotami powiązanymi. Wiele przedsiębiorstw przygotowuje dokumentację cen transferowych, sporządza analizy benchmarkingowe i raportuje transakcje w formularzach podatkowych. Nie oznacza to jednak, że informacje te są odpowiednio odzwierciedlone w samych księgach rachunkowych.

W praktyce identyfikacja transakcji z podmiotami powiązanymi często odbywa się na podstawie dodatkowych rejestrów, zestawień lub oznaczeń stosowanych wyłącznie przez dział podatkowy. Tymczasem JPK_CIT zwiększa znaczenie danych źródłowych znajdujących się bezpośrednio w systemie finansowo-księgowym.

Przykładowo spółka nabywa usługi zarządcze od podmiotu z tej samej grupy kapitałowej. Faktura zostaje zaksięgowana na standardowym koncie usług obcych, identycznie jak faktury od podmiotów niepowiązanych. Informacja o charakterze transakcji znajduje się wyłącznie w dokumentacji cen transferowych. W efekcie wyodrębnienie wszystkich operacji z podmiotami powiązanymi wymaga każdorazowo dodatkowych analiz.

Wiele firm już dziś rozważa wprowadzenie odrębnej analityki lub dodatkowych znaczników pozwalających na identyfikację takich transakcji bez konieczności tworzenia dodatkowych zestawień. **W perspektywie JPK_CIT może to znacząco ograniczyć ryzyko błędów oraz usprawnić przygotowanie danych do raportowania.**

Dlaczego wdrożenie modułu JPK nie rozwiąże problemu

W dyskusjach dotyczących przygotowania do JPK_CIT często pojawia się przekonanie, że kluczowym elementem projektu będzie zakup odpowiedniego rozwiązania informatycznego. Wielu przedsiębiorców zakłada, że wystarczy aktualizacja systemu ERP lub wdrożenie dodatkowego modułu raportowego, aby nowe obowiązki zostały zrealizowane bez większych zmian organizacyjnych. W praktyce takie podejście może okazać się zbyt dużym uproszczeniem.

eprasa.pl 3bea3a07d6

System informatyczny jest bowiem jedynie narzędziem służącym do przetwarzania danych. Jeżeli dane źródłowe są niekompletne, niespójne lub nie zostały odpowiednio oznaczone już na etapie księgowania, nawet najbardziej zaawansowane rozwiązanie nie zapewni poprawnego raportowania. Można powiedzieć, że JPK_CIT nie weryfikuje jakości oprogramowania, lecz jakość danych zgromadzonych w księgach rachunkowych.

Wiele firm może przekonać się o tym już podczas pierwszych testów nowych struktur. Często okazuje się wtedy, że system technicznie umożliwia wygenerowanie pliku, ale nie zawiera wszystkich informacji wymaganych przez przepisy. Problemem nie jest więc sam eksport danych, lecz fakt, że określone informacje nigdy nie były gromadzone w sposób umożliwiający ich automatyczne raportowanie.

Przykładowo przedsiębiorstwo może posiadać nowoczesny system ERP wyposażony w funkcję generowania JPK_CIT. Jeżeli jednak transakcje z podmiotami powiązanymi nie były odpowiednio oznaczane, koszty podatkowe i niepodatkowe nie zostały rozdzielone w analityce, a różnice pomiędzy amortyzacją bilansową i podatkową funkcjonują wyłącznie w arkuszach kalkulacyjnych, wygenerowany plik będzie odzwierciedlał te same niedoskonałości, które występują w danych źródłowych.

W związku z tym przygotowania do JPK_CIT powinny rozpocząć się od analizy procesów księgowych i jakości ewidencji, a dopiero w kolejnym etapie obejmować kwestie technologiczne. W przeciwnym razie przedsiębiorstwo może zainwestować w nowe narzędzia, nie eliminując jednocześnie rzeczywistych przyczyn problemów z raportowaniem.

JPK_CIT to nie tylko zadanie działu księgowości

W wielu organizacjach dane niezbędne do raportowania znajdują się w różnych systemach i są tworzone przez różne jednostki organizacyjne. Informacje o środkach trwałych są gromadzone przez działy administracyjne lub techniczne, dane dotyczące leasingów przez działy zakupów, a informacje o podmiotach powiązanych często pozostają w gestii działów podatkowych lub prawnych. Z tego względu przygotowanie do JPK_CIT powinno być traktowane jako projekt obejmujący całą organizację, a nie wyłącznie dział finansowo-księgowy.

To jest bardzo aktualny problem i wyraźnie wybrzmiewa on w publikacjach eksperckich.

Jak ocenić gotowość planu kont do wymogów JPK_CIT

Przygotowanie do nowych obowiązków raportowych warto rozpocząć od krytycznej oceny obecnej struktury ksiąg rachunkowych. Zanim firma podejmie decyzję o rozbudowie planu kont lub wdrożeniu nowych rozwiązań informatycznych, powinna odpowiedzieć sobie na kilka podstawowych pytań.

Po pierwsze, czy dane potrzebne do rozliczenia podatku dochodowego można wyodrębnić bezpośrednio z ksiąg rachunkowych, czy też wymagają one dodatkowych kalkulacji

eprasa.pl 3bea3a07d6

prowadzonych poza systemem finansowo-księgowym? Im więcej informacji znajduje się w zewnętrznych zestawieniach, tym większe ryzyko problemów podczas raportowania.

Po drugie, czy obecna analityka pozwala na identyfikację kosztów podatkowych i niepodatkowych bez konieczności ręcznej analizy dokumentów? Jeżeli odpowiedź brzmi „nie", warto rozważyć rozszerzenie planu kont lub wdrożenie dodatkowych oznaczeń podatkowych.

Po trzecie, czy firma jest w stanie szybko ustalić źródło różnic pomiędzy wynikiem bilansowym a podstawą opodatkowania? W wielu organizacjach informacje te są rozproszone pomiędzy różnymi działami i dokumentami, co utrudnia ich późniejszą analizę.

Po czwarte, czy ewidencja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych zawiera komplet danych niezbędnych do raportowania oraz umożliwia powiązanie ich z zapisami księgowymi? To właśnie ten obszar najczęściej wymaga dziś działań porządkujących.

Po piąte, czy transakcje z podmiotami powiązanymi, leasingi oraz rozliczenia międzyokresowe można wyodrębnić bez tworzenia dodatkowych zestawień? Jeżeli nie, warto zastanowić się nad zmianą sposobu ewidencji jeszcze przed wejściem nowych obowiązków w życie.

Jak przygotować plan kont do JPK_CIT

Nie chodzi przy tym o całkowitą przebudowę planu kont. W wielu przypadkach wystarczające może być rozszerzenie istniejącej analityki lub wdrożenie dodatkowych oznaczeń pozwalających na identyfikację danych istotnych z punktu widzenia rozliczeń podatkowych. Kluczowe znaczenie ma jednak wcześniejsze przeprowadzenie analizy luk informacyjnych oraz określenie, które dane niezbędne do raportowania nie są obecnie dostępne bezpośrednio w księgach rachunkowych.

WAŻNE! Przedsiębiorstwa powinny w pierwszej kolejności zweryfikować obszary generujące największe różnice pomiędzy rachunkowością i podatkami, a następnie ocenić, czy informacje te mogą być identyfikowane automatycznie. Dopiero na tej podstawie warto podejmować decyzje dotyczące zmian w planie kont, systemach ERP czy procesach księgowych.

PRZYKŁAD

Konto 402 „Usługi obce" może obecnie obejmować zarówno wydatki stanowiące koszty uzyskania przychodów (KUP), jak i koszty niepodatkowe. W praktyce można obecnie wyodrębnić dodatkową analitykę, np.:

- 402-01 – usługi obce stanowiące KUP,
- 402-02 – usługi obce niebędące KUP,
- 402-03 – usługi od podmiotów powiązanych.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Nie jest to oczywiście jedyne możliwe rozwiązanie, jednak pokazuje kierunek zmian, jakie mogą pojawić się w planach kont przygotowywanych pod JPK_CIT.

Podsumowanie

JPK_CIT jest często postrzegany jako kolejny obowiązek sprawozdawczy, który wymaga przede wszystkim zmian technologicznych. W rzeczywistości jego znaczenie jest znacznie szersze. Nowe regulacje zmuszają przedsiębiorstwa do ponownego spojrzenia na sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych, strukturę planu kont oraz jakość danych finansowych.

Dla wielu firm największym wyzwaniem nie będzie wygenerowanie pliku XML, lecz zapewnienie, aby zawarte w nim informacje były kompletne, spójne i możliwe do obrony podczas ewentualnej kontroli podatkowej. Właśnie dlatego przygotowania do JPK_CIT warto potraktować nie jako projekt informatyczny, ale jako projekt porządkowania danych księgowych i podatkowych.

Przedsiębiorstwa, które odpowiednio wcześnie zweryfikują swoją analitykę, ewidencję środków trwałych, rozliczenia leasingowe czy sposób identyfikacji transakcji z podmiotami powiązanymi, zyskają nie tylko większy komfort raportowania. Zdobędą również lepszą kontrolę nad własnymi danymi finansowymi, co w erze cyfrowych rozliczeń podatkowych staje się wartością samą w sobie.

©℗

oprac. **dr Gyöngyvér Takáts**

eprasa.pl 3bea3a07d6

1 Obowiązkowe badanie sprawozdania finansowego w Polsce

W polskim prawie o obowiązkowym badaniu rocznego sprawozdania finansowego decyduje przede wszystkim art. 64 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor). Zawsze badane są sprawozdania m.in.: banków, oddziałów instytucji kredytowych i banków zagranicznych, zakładów ubezpieczeń i reasekuracji, SKOK, krajowych instytucji płatniczych i instytucji pieniądza elektronicznego, a także spółek akcyjnych, z wyjątkiem spółek będących na dzień bilansowy w organizacji. Obowiązek ten obejmuje też roczne skonsolidowane sprawozdania finansowe grup kapitałowych, sprawozdania sporządzone za rok połączenia oraz niektóre oddziały instytucji kredytowych i finansowych.

Dla „pozostałych jednostek", czyli w praktyce najczęściej spółek z o.o., prostych spółek akcyjnych, zwykłych spółdzielni, fundacji i stowarzyszeń, obowiązek powstaje dopiero wtedy, gdy w poprzednim roku obrotowym jednostka spełniła co najmniej dwa z trzech kryteriów:

- średnioroczne zatrudnienie – co najmniej 50 etatów,
- suma aktywów bilansu – co najmniej 3,125 mln euro oraz
- przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy stanowiły równowartość w walucie polskiej co najmniej 6,25 mln euro.

Kwoty euro przelicza się po średnim kursie NBP na dzień bilansowy.

WAŻNE! Przekroczenie progów w roku 20XX uruchamia co do zasady obligatoryjny audyt sprawozdania za rok 20XX + 1, a nie za ten sam rok. Najczęstszy błąd po nowelizacji z 6 grudnia 2024 r. polega na utożsamianiu progów dla jednostek mikro i małych z progami audytowymi. To dwa różne testy. Nowelizacja podniosła progi klasyfikacyjne jednostek mikro i małych, ale nie zmieniła podstawowego testu z art. 64 uor. Dodatkowo od 30 grudnia 2025 r. nie działa już dawny, odrębny reżim nakazujący badanie części Organizacji Pożytku Publicznego (OPP) tylko dlatego, że spełniały kryteria z rozporządzenia z 2018 r.

Równie ważny jak sam test podlegania badaniu jest fakt, że sprawozdanie trzeba sporządzić w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego, zatwierdzić w ciągu 6 miesięcy, udostępnić wspólnikom lub akcjonariuszom najpóźniej 15 dni przed zgromadzeniem, a po

eprasa.pl 3bea3a07d6

zatwierdzeniu złożyć we właściwym rejestrze sądowym w ciągu 15 dni. Wybór firmy audytorskiej co do zasady należy do organu zatwierdzającego, a umowę trzeba zawrzeć na tyle wcześnie, aby audytor mógł uczestniczyć w inwentaryzacji znaczących składników majątku.

Podstawa prawna i kluczowe pojęcia

Podstawowy zestaw źródeł to:

- uor,
- ustawa z 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (dalej: uobr),
- dla jednostek zainteresowania publicznego (JZP) – także rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 537/2014.

W praktyce interpretacyjnej duże znaczenie mają też oficjalne materiały Ministerstwa Finansów, a w obszarze JZP – praktyka nadzorcza Komisji Nadzoru Finansowego.

Uobr rozróżnia badanie ustawowe i badanie dobrowolne. Badanie ustawowe to takie, którego obowiązek wynika z art. 64 uor, innych ustaw albo prawa UE. Badanie dobrowolne to badanie przeprowadzane z decyzji samej jednostki, a nie dlatego, że wymaga tego ustawa. To oznacza, że nawet podmiot poniżej wymaganych progów może legalnie zlecić audyt, jeśli potrzebuje go dla banku, inwestora, grantodawcy, w związku z kowenantami finansowymi albo wewnętrznym ładem korporacyjnym.

JZP to odrębna, szczególnie regulowana kategoria. Obejmuje ona przede wszystkim emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym UE, banki, ubezpieczycieli i reasekuratorów, część instytucji płatniczych i instytucji pieniądza elektronicznego spełniających kryteria dużej jednostki, fundusze emerytalne i określone fundusze inwestycyjne, wybrane duże TFI, duże firmy inwestycyjne oraz duże SKOK. Sam status JZP nie zastępuje testu: „czy sprawozdanie w ogóle jest ustawowo badane", ale uruchamia dodatkowe obowiązki organizacyjne i nadzorcze.

Warto też od razu oddzielić progi klasyfikacyjne od progów audytowych. Jednostka mikro to co do zasady podmiot nieprzekraczający co najmniej dwóch z trzech pułapów: 2 mln zł aktywów, 4 mln zł przychodów i 10 etatów. Jednostka mała: 33 mln zł aktywów, 66 mln zł przychodów i 50 etatów.

Te definicje służą uproszczeniom sprawozdawczym, a nie samodzielnemu rozstrzygnięciu o obowiązkowym badaniu.

Katalog jednostek objętych obowiązkowym badaniem

W reżimie „zawsze badane" mieszczą się podmioty wskazane wprost przez ustawę. Najważniejsze z punktu widzenia praktyki są: banki i ich wybrane oddziały, zakłady ubez-

eprasa.pl 3bea3a07d6

pieczeń i reasekuracji, SKOK, krajowe instytucje płatnicze, instytucje pieniądza elektronicznego oraz spółki akcyjne, z wyłączeniem spółek akcyjnych w organizacji. Oznacza to, że sama forma prawna SA wystarcza do obowiązkowego audytu, nawet jeśli spółka jest bardzo mała. Odwrotnie jest w spółce z o.o. lub PSA – w ich przypadku sama forma prawna nie uruchamia audytu.

Dla „pozostałych jednostek" działa test progowy z roku poprzedniego. Obejmuje on co najmniej dwa z trzech warunków: 50 etatów, 3,125 mln euro sumy bilansowej i 6,25 mln euro przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz operacji finansowych. To właśnie tu mieszczą się najczęstsze przypadki z praktyki: spółki z o.o., zwykłe spółdzielnie, fundacje, stowarzyszenia, spółki jawne, komandytowe i partnerskie prowadzące pełną rachunkowość.

Osobny blok tworzą grupy kapitałowe. Jeżeli jednostka dominująca ma obowiązek sporządzić roczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe, to takie sprawozdanie podlega badaniu. Ustawa przewiduje jednak zwolnienia z konsolidacji, zwłaszcza dla grup małych oraz dla części struktur podporządkowanych jednostce dominującej wyższego szczebla z EOG.

Jeżeli obowiązuje zwolnienie z konsolidacji, to nie powstaje też obowiązek badania skonsolidowanego sprawozdania na tym poziomie. Emitent papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym nie może korzystać z jednego z podstawowych zwolnień z konsolidacji przewidzianych dla jednostki dominującej zależnej od jednostki wyższego szczebla.

W obszarze rynku kapitałowego kluczowe jest rozróżnienie między rynkiem regulowanym a alternatywnym systemem obrotu. Spółka publiczna działająca jako SA i mająca papiery wartościowe dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym UE w praktyce łączy dwa reżimy: jest audytowana jako SA i wchodzi do kategorii JZP. Z kolei emitent notowany wyłącznie na NewConnect nie jest z tego tylko powodu JZP. Taki emitent, jeśli nie należy do innych kategorii JZP na podstawie rozporządzenia, nie ma z tego tytułu obowiązku komitetu audytu.

Dla klasycznych jednostek sektora finansów publicznych obraz jest mniej „progowy". Uor wyłącza wobec jednostek z art. 2 ust. 1 pkt 4 stosowanie rozdziałów 5–7, a art. 80 ust. 2 daje ministrowi jedynie delegację do wprowadzenia obowiązku badania rozporządzeniem. W praktyce oznacza to, że jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe trzeba oceniać przez pryzmat przepisów szczególnych oraz rozporządzenia o rachunkowości dla sektora finansów publicznych. Jednolity próg audytowy dla całej tej grupy nie jest określony w ustawie.

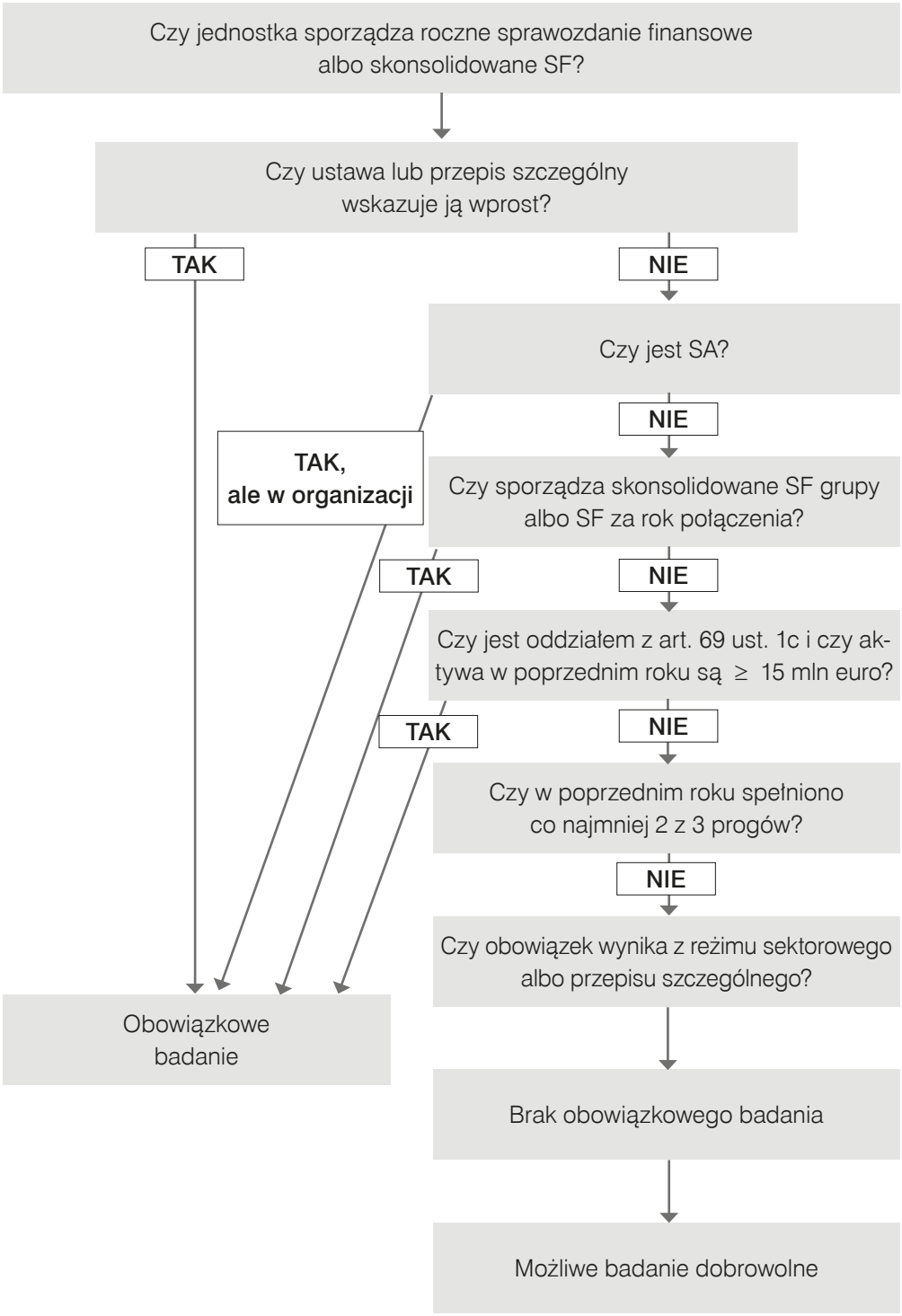
eprasa.pl 3bea3a07d6

Tabela. Zestawienie syntezujące art. 64, art. 55–56 i art. 80 uor, definicję JZP z uobr oraz oficjalne wyjaśnienia MF dotyczące OPP i emitentów z NewConnect

Kategoria jednostki	Czy badanie jest obowiązkowe	Kryterium ustawowe	Komentarz
Banki, oddziały instytucji kredytowych, oddziały banków zagranicznych, zakłady ubezpieczeń i reasekuracji, SKOK, krajowe instytucje płatnicze, instytucje pieniądza elektronicznego	Tak	Bez progu z art. 64 ust. 1 pkt 1	Reżim „zawsze badane”
Spółka akcyjna	Tak	Bez progu	Wyjątek: SA w organizacji
Spółka z o.o., PSA, spółka jawna, komandytowa, partnerska, zwykła spółdzielnia, fundacja, stowarzyszenie	Tak, jeśli spełnia warunek 2 i 3	50 etatów, 3,125 mln euro aktywów, 6,25 mln euro przychodów – badanie za rok następny po roku przekroczenia	Najczęstszy reżim dla sektora prywatnego
Jednostka dominująca sporządzająca skonsolidowane SF	Tak	Obowiązek wynika z obowiązku konsolidacji	Najpierw sprawdź zwolnienia z art. 56
Jednostka kontynuująca działalność po połączeniu	Tak	Bez dodatkowego progu	Dotyczy roku połączenia
Oddział instytucji kredytowej/finansowej z art. 69 ust. 1c	Tak, warunkowo	Suma aktywów w poprzednim roku co najmniej 15 mln euro	Przypadek szczególny
JZP	Tak lub reżim szczególny	Mieszane: część podmiotów bezprogowo, część według testu dużej jednostki lub progów aktywów/klientów	Oprócz badania dochodzą wymogi komitetu audytu i nadzoru KNF
OPP	Nie z samego statusu OPP	Uchylono odrębny reżim OPP, pozostał art. 64 lub przepis szczególny	Od 30 grudnia 2025 r. brak starego, „dodatkowego” badania OPP
Klasyczne jednostki sektora finansów publicznych	Reżim szczególny	Nieokreślone w jednolity sposób w art. 64	Sprawdź przepisy branżowe i wykonawcze

eprasa.pl 3bea3a07d6

Ryc. **Określenie obowiązku badania**



eprasa.pl 3bea3a07d6

Powyższy diagram upraszcza logikę ustawową. W praktyce trzeba jeszcze sprawdzić status JZP, zwolnienia z konsolidacji, specyfikę sektora finansów publicznych oraz to, czy dany podmiot nie jest objęty regulacją szczególną.

Zwolnienia, uproszczenia i badanie dobrowolne

Status jednostki mikro albo małej nie powoduje automatycznego zwolnienia z audytu. Daje natomiast uproszczenia sprawozdawcze. Ustawa dopuszcza np. rezygnację ze sprawozdania z działalności przez część jednostek mikro i małych po spełnieniu ustawowych warunków, ale jeżeli taka jednostka jednocześnie podlega pod katalog z art. 64 uor, to badanie nadal jest obowiązkowe. Zatem uproszczone sprawozdanie nie oznacza braku audytu.

Największa zmiana dla fundacji, stowarzyszeń i OPP nastąpiła pod koniec 2025 r. Rozporządzenie nakazujące badanie części OPP zostało uchylone, a MF wyraźnie potwierdziło, że OPP nie bada już sprawozdania za 2025 r. tylko dlatego, że wcześniej spełniała „stare" kryteria rozporządzeniowe. Od tej chwili dla OPP zasadnicze znaczenie ma art. 64 uor albo inny przepis szczególny.

Badanie dobrowolne pozostaje dostępne dla każdej jednostki, która chce zwiększyć wiarygodność swoich danych finansowych. Ustawowo nie ma w tym przypadku progu liczbowego ani limitu form prawnych. Wymaga się po prostu decyzji jednostki i prawidłowego wyboru firmy audytorskiej, zgodnie z dokumentami korporacyjnymi oraz zasadami podejmowania decyzji obowiązującymi w jednostce. W praktyce dobrowolny audyt warto rozważyć zwłaszcza przy finansowaniu bankowym, wejściu inwestora, transakcjach fuzji i przejęć, rozliczaniu dotacji albo przy zmianie zarządu.

Za wykonanie obowiązków rachunkowych odpowiada kierownik jednostki, a członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego mają obowiązek zapewnić, aby sprawozdanie finansowe i sprawozdanie z działalności spełniały wymagania ustawy. Odpowiadają oni solidarnie wobec spółki za szkodę wyrządzoną naruszeniem tego obowiązku. Sprawozdanie finansowe sporządza się nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego, a zatwierdza nie później niż w ciągu 6 miesięcy.

Wyboru firmy audytorskiej dokonuje co do zasady organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe, chyba że statut, umowa albo przepis szczególny stanowią inaczej. Kierownik jednostki nie może sam dokonać tego wyboru. Umowę trzeba zawrzeć w terminie umożliwiającym audytorowi udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. Przy badaniu ustawowym pierwsza umowa musi obejmować co najmniej dwa lata, z możliwością przedłużenia na kolejne co najmniej dwuletnie okresy. Rozwiązanie umowy wymaga uzasadnionej podstawy, a o rozwiązaniu zawiadamia się niezwłocznie Polską Agencję Nadzoru Audytowego, natomiast w JZP – także Komisję Nadzoru Finansowego.

eprasa.pl 3bea3a07d6

W JZP dochodzi jeszcze warstwa *governance*. Komitet audytu musi działać w JZP, z reguły w co najmniej trzyosobowym składzie. Co najmniej jeden jego członek musi posiadać wiedzę i umiejętności z rachunkowości lub badania sprawozdań finansowych, a komitet jako całość musi mieć także kompetencje branżowe. Do jego zadań należy m.in.: monitorowanie procesu sprawozdawczości finansowej, ocena niezależności audytora, opracowanie polityki wyboru firmy audytorskiej, polityki usług dozwolonych i procedury wyboru. Gdy organ wybierający audytora odchodzi od rekomendacji komitetu audytu, musi uzasadnić przyczyny tej decyzji.

Po stronie biegłego rewidenta najważniejsze obowiązki obejmują przeprowadzenie badania zgodnie z: wymogami uor, uobr, krajowymi standardami badania, a w JZP – także z rozporządzeniem 537/2014. Kierownik badanej jednostki musi zapewnić audytorowi dostęp do ksiąg, dokumentów oraz udzielić wyczerpujących wyjaśnień. Jeżeli audyt wniósł korekty, należy ponownie sporządzić sprawozdanie, z zachowaniem wymaganej struktury, formy i podpisów, a data sprawozdania z badania nie może poprzedzać momentu uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania.

Minimalny kalendarz dla jednostki z rokiem obrotowym równym kalendarzowemu:

- Przed inwentaryzacją znaczących składników majątkowych – zamknij test z art. 64 uor i wybierz firmę audytorską. Nie odkładaj wyboru na „po 31 grudnia", jeżeli audytor ma uczestniczyć w spisie z natury.
- Do 31 marca – sporządź i podpisz roczne sprawozdanie finansowe.
- Przed zatwierdzeniem – zakończ badanie. Dla jednostek objętych art. 64 zatwierdzenie następuje już po badaniu.
- Najpóźniej 15 dni przed zgromadzeniem – udostępnij wspólnikom, akcjonariuszom lub członkom wymagane dokumenty, w tym sprawozdanie z badania, jeśli badanie jest obowiązkowe.
- Do 30 czerwca – zatwierdź sprawozdanie.
- Do 15 lipca – złóż dokumenty do KRS. Jeżeli sprawozdanie nie zostało zatwierdzone do 30 czerwca, złóż je i tak w ciągu 15 dni po tym terminie, a następnie jeszcze raz w ciągu 15 dni po faktycznym zatwierdzeniu. Dla jednostek nieobjętych art. 69 działa reżim ogłoszeniowy z art. 70.

Za niepoddanie sprawozdania badaniu, brak współpracy z audytorem, brak złożenia sprawozdania do KRS albo do ogłoszenia grozi grzywna albo kara ograniczenia wolności. Za dopuszczenie do niesporządzenia sprawozdania albo do sporządzenia go niezgodnie z ustawą lub nierzetelnie grozi grzywna, kara pozbawienia wolności do 2 lat albo obie kary łącznie. Biegły rewident, który sporządza opinię niezgodną ze stanem faktycznym, także naraża się na sankcje karne. W JZP dochodzą administracyjne kary KNF oraz obowiązek publikacji informacji o naruszeniu nawet przez 5 lat.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Procedury praktyczne, checklisty i krótkie wzory

Poniższe checklisty sprowadzają do minimum zestawy pytań dla zarządu, CFO i głównego księgowego przed zamknięciem roku. Ich podstawę stanowią art. 64, art. 66–69 uor oraz wymogi JZP z uobr.

Checklista decyzyjna dla firmy

- Czy jednostka jest bankiem, ubezpieczycielem, SKOK, krajową instytucją płatniczą, instytucją pieniądza elektronicznego albo SA?
- Czy jednostka jest emitentem na rynku regulowanym UE albo inną kategorią JZP?
- Czy przygotowuje skonsolidowane sprawozdanie finansowe albo sporządza sprawozdanie za rok połączenia?
- Czy w poprzednim roku jednostka spełniła co najmniej dwa z trzech progów z art. 64 uor?
- Czy działa w jej przypadku przepis szczególny lub reżim sektorowy?
- Czy jednostka nie opiera wniosku wyłącznie na statusie jednostki mikro lub małej? To zbyt mało.
- Czy OPP nie opiera decyzji na uchylonym już rozporządzeniu z 2018 r.?

Checklista dla zarządu i organu wybierającego audytora

- Zweryfikować, który organ jest właściwy do wyboru firmy audytorskiej według ustawy, statutu lub umowy.
- Udokumentować test podlegania badaniu na danych za rok poprzedni.
- Przeprowadzić wybór odpowiednio wcześnie przed inwentaryzacją istotnych aktywów.
- W JZP uzyskać rekomendację komitetu audytu i mieć gotowe uzasadnienie na wypadek odejścia od rekomendacji.
- Zawrzeć umowę na prawidłowy okres, bez klauzul ograniczających wybór firmy audytorskiej.
- Zaplanować udostępnienie dokumentów 15 dni przed zgromadzeniem.

Krótki wzór uchwały o wyborze firmy audytorskiej

Uchwała nr […] z dnia […]

Działając na podstawie art. 66 ust. 4–5 ustawy o rachunkowości oraz [*statutu/umowy spółki*], [*zgromadzenie wspólników / walne zgromadzenie / rada nadzorcza – jeżeli właściwa*] postanawia wybrać firmę audytorską *[nazwa, nr na liście PANA*] do

eprasa.pl 3bea3a07d6

przeprowadzenia badania [*ustawowego/dobrowolnego*] rocznego sprawozdania finansowego jednostki za rok obrotowy [*rok*] oraz – jeżeli dotyczy – za rok [*rok+1*].

Upoważnia się zarząd do zawarcia umowy w terminie umożliwiającym udział firmy audytorskiej w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych jednostki.

Krótka klauzula do procedury zamknięcia roku

Do dnia […] dział finansowy sporządza notę testową z art. 64 ustawy o rachunkowości na danych za poprzedni rok obrotowy. Do dnia […] właściwy organ dokonuje wyboru firmy audytorskiej. Umowa jest zawierana przed terminami inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. Harmonogram badania obejmuje: etap wstępny, udział w inwentaryzacji, etap finalny, przekazanie projektu sprawozdania z badania oraz termin udostępnienia dokumentów organowi zatwierdzającemu.

Te przykłady są skrócone i wymagają dopasowania do właściwego organu, statutu, formy prawnej, ewentualnego statusu JZP oraz tego, czy chodzi o badanie ustawowe, czy dobrowolne. Dla JZP zwykle trzeba dodać odniesienie do rekomendacji komitetu audytu i polityki wyboru firmy audytorskiej.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 3 ust. 1 pkt 1a–1b, art. 56, art. 64, art. 69, art. 70 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2024 r. poz. 1863)

©℗

Joanna Gawrońska
biegły rewident

eprasa.pl 3bea3a07d6

1 Wybór biegłego rewidenta

W Polsce formalnie wybiera się firmę audytorską, a nie „osobę audytora", a najpoważniejsze błędy pojawiają się wtedy, gdy zarząd traktuje ten proces jak zwykły zakup usługi, zamiast jak element ładu korporacyjnego, odpowiedzialności organów i zarządzania ryzykiem. W spółkach niepublicznych kluczowe jest przestrzeganie art. 66 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor), tj. co do zasady wybiera się organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe, chyba że statut, umowa lub inne przepisy stanowią inaczej, a kierownik jednostki nie może dokonać tego wyboru samodzielnie. W JZP reżim w tym zakresie jest znacznie ostrzejszy, ponieważ dochodzą obowiązki komitetu audytu, polityka wyboru, procedura wyboru, rekomendacja, wymogi niezależności i sankcje nakładane przez nadzór.

Najdroższe błędy nie zawsze są tymi najbardziej „widocznymi". Cena jako dominujące kryterium, marginalizacja komitetu audytu, brak weryfikacji konfliktów interesów, dobór podmiotów „pod wynik", zbyt późne uruchomienie procesu albo ignorowanie rotacji mogą prowadzić nie tylko do słabszej jakości badania, lecz także do jego nieważności z mocy prawa w określonych przypadkach, sankcji administracyjnych, publikacji naruszeń na stronach organów nadzoru przez 5 lat oraz zakazu pełnienia funkcji w organach.

W praktyce najlepszy proces wyboru ma trzy cechy – jest:

- **właściwie umocowany** – każdy organ robi to, co wynika z ustawy i dokumentów korporacyjnych,
- **udokumentowany** – od planu i zapytania ofertowego (dalej: RFP), przez ocenę ofert (dalej: scoring), po uchwałę i uzasadnienie,
- **merytoryczny** – obejmuje niezależność, zespół, kompetencje branżowe, doświadczenie grupowe, ESG, IT/cyberbezpieczeństwo, model komunikacji i realną dostępność ludzi, a nie tylko cenę i markę.

Dokładnie to rekomendują materiały praktyczne publikowane przez Polską Agencję Nadzoru Audytowego (PANA) oraz Polską Izbę Biegłych Rewidentów (PIBR).

Podział ról

Potocznie mówi się o „wyborze biegłego rewidenta", ale prawnie uchwała dotyczy firmy audytorskiej. Kluczowy biegły rewident jest wskazywany przez tę firmę jako osoba w głównym stopniu odpowiedzialna za konkretne badanie. To nie jest detal terminolo-

eprasa.pl 3bea3a07d6

giczny – od tego zależy prawidłowość uchwały, umowy, oceny niezależności, rotacji i oceny zespołu.

W spółkach niepublicznych punkt wyjścia daje art. 66 uor – wyboru firmy audytorskiej dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe, chyba że statut, umowa albo inny wiążący jednostkę przepis stanowi inaczej. Kierownik jednostki nie może dokonać wyboru. Ten sam przepis po zmianach obejmuje również wybór firmy audytorskiej do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. Kierownik jednostki podpisuje następnie umowę w terminie pozwalającym audytorowi uczestniczyć w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych, a pierwsza umowa o badanie ustawowe musi być zawarta na okres nie krótszy niż 2 lata.

Dla jednostek zainteresowania publicznego (JZP) reżim jest szerszy. Ustawa z 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (dalej: uobr) definiuje JZP szeroko, tj. obejmuje m.in. emitentów papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na rynku regulowanym, banki, ubezpieczycieli oraz część instytucji finansowych, funduszy i podmiotów maklerskich spełniających określone kryteria. W JZP komitet audytu ma ustawowo przypisane zadania w zakresie monitorowania sprawozdawczości finansowej, systemów kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem, niezależności audytora, polityki wyboru firmy audytorskiej, procedury wyboru oraz rekomendacji dla właściwego organu.

Po nowelizacji z 2024 r. te same mechanizmy wprost objęły również sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju oraz jej atestację. W praktyce oznacza to, że w JZP proces wyboru firmy audytorskiej dla badania finansowego i dla atestacji ESG trzeba projektować równolegle, a w niektórych przypadkach prowadzić nawet dwojaką politykę wyboru. Uobr dopuściła także możliwość powołania odrębnego komitetu dla obszaru zrównoważonego rozwoju. Równolegle PIBR przyjęła KSUA 3002PL, który przewiduje ograniczoną pewność dla atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju i ma zastosowanie po raz pierwszy do usług dotyczących roku obrotowego rozpoczynającego się po 31 grudnia 2023 r.

Tabela 1. Różnice praktyczne między spółką niepubliczną a JZP

Obszar	Spółka niepubliczna	JZP
1	2	3
Organ wyboru	Co do zasady organ zatwierdzający SF; wyjątek tylko gdy statut/umowa/przepis stanowi inaczej	Co do zasady jak w spółkach niepublicznych, ale dochodzi ustawowa rola komitetu audytu i wymogi z rozporządzenia 537/2014
Rola zarządu	Przygotowuje dane, RFP, harmonogram, prowadzi rozmowy, ale nie powinien „wybierać" sam	Przygotowuje proces operacyjnie, ale nie może zastępować komitetu audytu ani organu decyzyjnego
Rola rady nadzorczej	Zależy od statutu/umowy; powinna nadzorować proces i dokumentację	Odbiera rekomendację komitetu audytu; jeśli wybór odbiega od rekomendacji, trzeba go uzasadnić

eprasa.pl 3bea3a07d6

1	2	3
Procedura formalna	Brak ustawowego obowiązku „przetargu", ale dobra praktyka wymaga RFP, scoringu i protokołu	Wymagana polityka wyboru, procedura, przejrzyste i niedyskryminujące kryteria, dokumentacja i rekomendacja
Niezależność i usługi nieaudytowe	Obowiązują ogólne wymogi niezależności i etyki	Obowiązują ostrzejsze limity i zakazy z rozporządzenia 537/2014 oraz art. 136 i 136a uobr
Sankcje po stronie spółki i organów	Głównie ryzyko wadliwej uchwały, słabego badania i sporów korporacyjnych	Możliwe sankcje administracyjne Komisji Nadzoru Finansowego wobec JZP, członków zarządu, rady nadzorczej i komitetu audytu

Tabela 2. **Minimalny podział ról**

Etap	Zarząd	Rada nadzorcza	Komitet audytu w JZP
Ustalenie harmonogramu i zakresu	Przygotowuje	Nadzoruje	Określa oczekiwania co do procedury i kryteriów
Przygotowanie shortlisty firm audytorskich	Przygotowuje i dokumentuje	Weryfikuje	Weryfikuje niezależność i zgodność z polityką
Opracowanie RFP (zapytania ofertowego) oraz pytań do firm audytorskich ubiegających się o wybór	Opracowuje projekt	Akceptuje lub opiniuje	W JZP musi działać zgodnie z polityką wyboru i procedurą
Spotkania ofertowe	Organizuje	Bierze udział w kluczowych spotkaniach	Powinien brać udział w spotkaniach merytorycznych
Scoring i rekomendacja	Sporządza materiał porównawczy	Ocenia i decyduje zgodnie z kompetencją	Przygotowuje rekomendację ustawową w JZP
Uchwała	Wykonuje technicznie	Podejmuje lub opiniuje, zależnie od modelu	W JZP dostarcza uzasadnioną rekomendację
Umowa i wdrożenie	Podpisuje i wdraża	Monitoruje	Monitoruje niezależność i komunikację z audytorem

W małych JZP ustawodawca przewiduje możliwość powierzenia funkcji komitetu audytu całej radzie nadzorczej lub innemu organowi nadzorczemu, a po zmianach z 2024 r. można także powołać odrębny komitet dla obszaru sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

W mniejszych podmiotach niepublicznych operacyjny udział zarządu i finansów jest naturalny i potrzebny, ale nie może oznaczać przejęcia decyzji. Materiały PIBR podkreślają, że wybór audytora nie powinien być traktowany jak zwykły zakup usługi, a cena nie powinna dominować nad kryteriami jakościowymi.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Dziesięć najczęstszych błędów

Poniższa lista nie jest „rankingiem statystycznym", lecz syntetyczną mapą błędów najczęściej spotykanych w praktyce korporacyjnej i jednocześnie najbardziej ryzykownych prawnie. Łączy ona kwestie dotyczące obowiązków ustawowych, wymogów unijnych, obserwacje regulatora oraz samorządu zawodowego.

Tabela 3. **Najczęściej spotykane błędy w praktyce korporacyjnej**

Błąd	Typowy symptom	Najpoważniejsza konsekwencja
Wybór przez niewłaściwy organ	„Zarząd już uzgodnił, RN tylko zatwierdzi"	Wadliwy ład korporacyjny, ryzyka sankcyjne w JZP
Cena jako kryterium dominujące	„Wygrał najtańszy"	Spadek jakości badania i wzrost konfliktów
Zbyt późny start procesu	Wybór po inwentaryzacji lub pod koniec roku	Brak udziału w inwentaryzacji, „poślizgi" i presja czasowa
Brak polityki i procedury	Brak RFP, brak scoringu, brak ścieżki akceptacji	Sankcje w JZP, brak obrony decyzji *ex post*
Słaba weryfikacja niezależności	Brak mapy usług i konfliktów	Ryzyko nieważności badania z mocy prawa
Marginalizacja komitetu audytu	Komitet dostaje gotowy wybór „do wiadomości"	Naruszenie przepisów JZP i słaby nadzór
Kryteria „pod kandydata"	Nieprzejrzyste wymagania lub z góry wskazany faworyt	Ryzyko naruszenia zasad przejrzystości i przeciwdziałania dyskryminacji
Niedoszacowanie kompetencji specjalistycznych	Brak pytań o grupę, ESG, IT, cyberbezpieczeństwo	Zły dobór zespołu do profilu ryzyka jednostki
Ignorowanie rotacji i karencji	Ten sam układ osobowy latami	Naruszenie limitów, sankcje i konflikt niezależności
Opinion shopping	Szukanie „audytora od akceptacji"	Sankcje za wpływ na wynik badania, utrata wiarygodności

Wybór przez niewłaściwy organ

Ten błąd występuje wtedy, gdy zarząd albo CFO faktycznie „wybiera" audytora, a właściwy organ jedynie formalnie przybija pieczątkę. Tymczasem uor stanowi wyraźnie, że wyboru firmy audytorskiej dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe, chyba że statut, umowa lub inne wiążące przepisy stanowią inaczej, a kierownik jednostki nie może dokonać tego wyboru samodzielnie.

Symptomy takiego postępowania to zwykle: brak realnej shortlisty, brak materiału porównawczego dla rady, gotowa „rekomendacja zarządu" bez scoringu oraz negocjowanie

eprasa.pl 3bea3a07d6

ceny i zakresu, zanim właściwy organ w ogóle pozna kandydatów. W JZP taki model może dodatkowo uruchamiać ryzyka sankcyjne po stronie spółki i członków organów.

PRZYKŁAD

Zarząd prowadzi rozmowy tylko z dotychczasowym audytorem, następnie przesyła radzie projekt uchwały z jednym kandydatem i krótkim uzasadnieniem: „ciągłość współpracy i dobra cena".

Rekomendacja: trzeba rozdzielić role: zarząd ma przygotować proces, ale organ umocowany ustawowo lub statutowo ma wybierać, a w JZP komitet audytu powinien być włączony od samego początku. **Minimum**: harmonogram, lista kandydatów, kryteria, protokół oceny i formalna uchwała.

Cena jako kryterium dominujące

PANA wprost wskazuje, że przy wyborze firmy audytorskiej nie należy kierować się wyłącznie ceną, lecz oceniać także kompetencje zespołu, metodykę, zasoby, wiedzę branżową, referencje, komunikację i niezależność. Podobnie materiały na stronie PIBR akcentują, że badanie nie jest zwykłą transakcją zakupową i nie powinno być oceniane wyłącznie według kryterium najtańszej oferty.

Symptomem jest scoring, w którym cena ma wagę 50–70%, przy braku kryteriów jakościowych albo przy kryteriach jakościowych opisanych tak ogólnie, że nie wpływają na wynik. Operacyjnie kończy się to częściej wysoką rotacją w zespole, większą liczbą niespodziewanych pytań „na ostatnią chwilę", ostrzejszymi sporami o materiał dowodowy i słabszą jakością komunikacji z radą.

PRZYKŁAD

Trzy oferty różnią się ceną o 25%, ale rada przyznaje praktycznie identyczne noty jakościowe wszystkim kandydatom bez zadania pytań o zespół, plan badania i narzędzia IT.

Rekomendacja: ustawić cenę jako jedno z kryteriów, a nie kryterium nadrzędne. W spółkach z wyższym ryzykiem finansowym, regulacyjnym, grupowym albo ESG sensowna waga kryterium ceny zwykle mieści się w przedziale 10–20%, a nie 40–60%.

Zbyt późne rozpoczęcie procesu

Ustawa wymaga, aby umowa została zawarta w terminie umożliwiającym audytorowi udział w inwentaryzacji znaczących składników majątkowych. PIBR podkreśla również, że jeszcze przed procesem wyboru należy ocenić, czy jednostka wybiera audytora „we właściwym momencie".

Symptomy niewłaściwego działania są banalne, ale kosztowne: proces startuje po zamknięciu roku, audytor nie uczestniczy w kluczowych spisach z natury, harmonogram badania jest skompresowany, a zarząd i księgowość pracują pod presją nieproporcjo-

eprasa.pl 3bea3a07d6

nalną do ryzyka. W skrajnych przypadkach wybór „na ostatnią chwilę" prowadzi do pozornego porównania jednej lub dwóch ofert i do osłabienia pozycji negocjacyjnej spółki.

PRZYKŁAD

Spółka magazynowa wybiera audytora w styczniu, gdy spisy z natury za kluczowe lokalizacje zostały już wykonane bez jego udziału.

Rekomendacja: uruchamiać proces 4–6 miesięcy przed rokiem obrotowym, którego ma dotyczyć badanie, a w grupach kapitałowych i JZP jeszcze wcześniej. W praktyce dla roku kalendarzowego sensowny start to okres od sierpnia do września, a podpisanie umowy – nie później niż przed kluczowymi procedurami inwentaryzacyjnymi.

Brak polityki, procedury i dowodów procesu

W JZP komitet audytu ma ustawowy obowiązek opracować politykę wyboru firmy audytorskiej, politykę świadczenia dozwolonych usług niebędących badaniem oraz procedurę wyboru. Dodatkowo KNF może nakładać sankcje na JZP i członków ich organów za brak polityki wyboru, brak polityki usług dodatkowych, naruszenia procedury wyboru albo naruszenia zasad dotyczących komitetu audytu.

Symptomy: brak formalnej polityki, brak zatwierdzonych kryteriów, brak arkuszy scoringowych, brak protokołu z oceny ofert, brak uzasadnienia dla shortlisty. W spółce niepublicznej takie braki zwykle „tylko" osłabiają obronę podjętej decyzji. W JZP wiąże się to już z materialnym ryzykiem sankcyjnym.

PRZYKŁAD

Komitet audytu prowadzi rozmowy z kandydatami, ale nie ma papierowej lub elektronicznej ścieżki pokazującej, jakie kryteria zastosowano i dlaczego odpadł drugi kandydat.

Rekomendacja: każda spółka powinna mieć przynajmniej prostą instrukcję wyboru audytora. W JZP musi to być dokument korporacyjny zgodny z ustawą. Poza JZP nadal warto utrzymywać: politykę, wzór RFP, scoring, format rekomendacji i wzór uchwały.

Nierzetelna weryfikacja niezależności, konfliktów i usług nieaudytowych

Przed przyjęciem lub kontynuowaniem zlecenia firma audytorska oraz kluczowy biegły rewident muszą ocenić i udokumentować spełnienie wymogów niezależności, a członkowie zespołu składają oświadczenia pod rygorem odpowiedzialności karnej. W JZP komitet audytu kontroluje i monitoruje niezależność, ocenia zagrożenia i wyraża zgodę na dozwolone usługi niebędące badaniem. Równolegle obowiązują zakazy z art. 5 rozporządzenia 537/2014 oraz polskie przepisy art. 136 i 136a uobr.

To jeden z najcięższych błędów, ponieważ uor przewiduje, że badanie przeprowadzone z naruszeniem określonych przepisów o niezależności i zakazanych usługach jest

eprasa.pl 3bea3a07d6

nieważne z mocy prawa. Dodatkowo uobr przewiduje kary administracyjne dla firm audytorskich za naruszenie wymogów dotyczących niezależności, zakazanych usług lub warunków świadczenia usług dozwolonych.

PRZYKŁAD

Spółka wybiera audytora, nie prosząc o pełną mapę usług świadczonych przez firmę, jej sieć i podmioty powiązane w ostatnich latach na rzecz spółki i grupy.

Rekomendacja: przed shortlistą stosować obowiązkową matrycę niezależności obejmującą: usługi bieżące, usługi historyczne, relacje z siecią, relacje osobowe, zależność wynagrodzenia audytora, ograniczenia rotacyjne, usługi ESG oraz plan przyszłych usług doradczych.

Marginalizacja komitetu audytu lub rady nadzorczej

Uobr przypisuje komitetowi audytu realne, a nie dekoracyjne funkcje: ma on monitorować proces sprawozdawczości, skuteczność kontroli i zarządzania ryzykiem, niezależność audytora, opracowywać politykę wyboru i procedurę oraz przedstawiać rekomendację. W JZP, gdy wybór nie jest zwykłym odnowieniem umowy, rekomendacja zawiera co najmniej dwie możliwości wraz z uzasadnioną preferencją. Jeżeli organ dokonujący wyboru odchodzi od rekomendacji komitetu audytu, musi to uzasadnić.

Z perspektywy jakości badania równie ważna jest realna komunikacja. Standard KSB 260 wskazuje, że regularna komunikacja z komitetem audytu jest kluczowym elementem relacji audytora z osobami sprawującymi nadzór, a dobre praktyki przewidują również spotkania z audytorem bez obecności kierownictwa co najmniej raz w roku. PANA sygnalizowała też w materiałach edukacyjnych ryzyko braku wystarczającego kontaktu z komitetem audytu.

PRZYKŁAD

Komitet audytu dostaje finalną tabelę z cenami i jedną stronę prezentacji, bez możliwości zadawania pytań kluczowemu biegłemu rewidentowi.

Rekomendacja: co najmniej dwa spotkania komitetu z kandydatami i jedno spotkanie bez zarządu z finalistą. W JZP rekomendacja komitetu musi być samodzielnym dokumentem.

RFP i kryteria oceny ofert skonstruowane w sposób preferujący konkretnego kandydata lub dyskryminujący pozostałych uczestników procesu

W JZP dokumentacja przetargowa musi umożliwiać poznanie działalności jednostki, wskazywać sprawozdania objęte badaniem i zawierać przejrzyste, niedyskryminujące kryteria wyboru. Uobr wymaga także, by procedura nie wykluczała firm, które uzyskały mniej niż 15% swojego całkowitego wynagrodzenia, z badań od podlegania pod status

eprasa.pl 3bea3a07d6

JZP w danym państwie UE w poprzednim roku. Osobno uor unieważnia klauzule ograniczające wybór audytora do określonych kategorii lub wykazów firm.

Symptomami są zwłaszcza: nadmiernie szczegółowe wymagania pasujące do jednej sieci audytorskiej, ocena „wrażeniowa" bez wag, zmiana kryteriów po otwarciu ofert albo publiczne deklarowanie z góry, który podmiot „jest preferowany przez zarząd". Takie praktyki nie tylko osłabiają transparentność, ale w JZP psują obronę biznesową uchwały przed nadzorem.

PRZYKŁAD

Spółka wymaga od kandydata posiadania doświadczenia dokładnie w tym samym systemie ERP, w tym samym modelu transakcyjnym i z tym samym zakresem międzynarodowym, choć wystarczające byłoby szersze doświadczenie branżowe i technologiczne.

Rekomendacja: rozdzielenie kryteriów oceny na dwa poziomy: kryteria kwalifikacyjne oraz ocenę punktową. Kryteria kwalifikacyjne powinny eliminować oferty niespełniające wymogów formalnych lub niezależnościowych, natomiast ocena punktowa powinna służyć porównaniu jakości, kompetencji i organizacji przedstawionych ofert.

Niedoszacowanie wymogów branżowych, grupowych, ESG i IT/cyberbezpieczeństwo

Materiały PIBR wskazują, że przy ocenie kandydatów należy badać m.in.: wiedzę o działalności jednostki, doświadczenie branżowe, stosowanie narzędzi informatycznych, korzystanie z ekspertów oraz plan badania dla obszarów szczególnego znaczenia. Po nowelizacji z 2024 r. komitet audytu w JZP monitoruje już nie tylko sprawozdawczość finansową, ale również procesy związane ze sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju i odpowiadające im systemy kontroli oraz zarządzania ryzykiem.

Błąd polega na założeniu, że „renoma marki" zastępuje dopasowanie zespołu do profilu ryzyka spółki. Tymczasem grupa kapitałowa, podmiot regulowany, spółka z istotnymi systemami IT, emitent raportujący ESEF lub podmiot wdrażający ESG potrzebują nie tylko nazwy firmy, ale konkretnego zespołu, ekspertów, metodologii i zasobów czasowych.

PRZYKŁAD

Rada pyta wyłącznie o wynagrodzenie audytora i terminy, ale nie zadaje pytań o to, kto zbada model przychodowy, kto oceni kontrole w ERP i kto wesprze obszar CSRD/ESRS.

Rekomendacja: wprowadzić osobne kryterium dla kompetencji specjalistycznych i wymagać wskazania imiennego składu zespołu z opisem roli ekspertów branżowych, IT, podatkowych i ESG.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Ignorowanie rotacji, karencji i limitów czasu współpracy

W JZP kluczowy biegły rewident nie może przeprowadzać badania ustawowego w tej samej jednostce dłużej niż 5 lat i może wrócić dopiero po upływie co najmniej 3 lat. Na poziomie firmy audytorskiej rozporządzenie 537/2014 wprowadza zasadę maksymalnego okresu 10 lat, z przewidzianymi w prawie unijnym mechanizmami przedłużenia w określonych przypadkach. Ustawa przewiduje też sankcje wobec JZP za naruszenie obowiązków związanych z rotacją firmy audytorskiej.

Symptomy: brak rejestru rotacji, utożsamianie rotacji osoby z rotacją firmy, przekonanie, że „przedłużymy jak zawsze", brak kontroli nad długością pojedynczych umów i przerwami karencyjnymi. Operacyjnie kończy się to zwykle bardzo późnym „awaryjnym" przetargiem, gdy organy nagle odkrywają, że termin rotacyjny już dobiega końca.

PRZYKŁAD

W grupie przez lata zmieniano tylko podpisującego partnera, ale nie analizowano limitu współpracy z tą samą firmą na poziomie JZP.

Rekomendacja: utrzymywać mapę rotacji na dwa „horyzonty": partner i firma. Przy każdym postępowaniu należy mieć w materiałach dla organów tabelę z danymi: data pierwszego badania, lata współpracy, karencja, usługi dodatkowe, ryzyka ciągłości i plan przejścia.

Wywieranie wpływu na oczekiwany wynik badania

Ustawa przewiduje kary administracyjne wobec członków zarządu, rady nadzorczej i komitetu audytu m.in. wtedy, gdy wywierają wpływ na wynik badania. Dodatkowo rozwiązanie umowy o badanie jest dopuszczalne tylko przy istnieniu uzasadnionej podstawy, a o rozwiązaniu trzeba niezwłocznie poinformować PANA, natomiast w przypadku JZP – także KNF.

Symptomy są zwykle dość czytelne: pytania do kandydatów typu: „czy zaakceptują państwo nasze podejście?", wymiana audytora po sporze o ujęcie księgowe, oczekiwanie „bardziej biznesowego" stanowiska lub pomijanie kandydatów, którzy zadawali zbyt szczegółowe pytania już na etapie przetargu. To nie jest zarządzanie relacją – to przechodzenie w obszar wpływu na wynik badania.

PRZYKŁAD

Po trudnym badaniu za rok N spółka ogłasza postępowanie, którego nieformalnym celem jest znalezienie firmy „mniej konfliktowej" w obszarze rezerw i przychodów kontraktowych.

Rekomendacja: na etapie postępowania oceniać nie „łatwość współpracy", lecz jakość metodologii, profesjonalny sceptycyzm i zdolność do jasnej komunikacji z organami. Każdy przypadek wcześniejszego rozwiązania umowy powinien być osobno przeanalizowany przez radę i – w JZP – komitet audytu.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Procedura wyboru audytora

Dobra procedura powinna być zorganizowana tak, aby połączyć wymogi prawne z logiką dobrego nadzoru. W praktyce oznacza to: start 4–6 miesięcy przed momentem, od którego audytor musi znać jednostkę i jej kalendarz inwentaryzacji. W JZP szczególne znaczenie ma formalne i proceduralne uporządkowanie procesu po stronie komitetu audytu oraz zastosowanie przejrzystych i możliwych do uzasadnienia kryteriów oceny ofert, które mogą zostać przedstawione organom nadzoru. Takie podejście pozostaje spójne zarówno z ustawą, jak i z materiałami PIBR oraz Accountancy Europe.

Tabela 4. **Rekomendowane etapy procesu wyboru firmy audytorskiej**

Etap	Co trzeba zrobić	Główne dokumenty	Właściciel
Inicjacja	Sprawdzić obowiązek badania, wybór organu, rotację, potrzebę ESG/atestacji	Notatka otwarcia procesu	Zarząd + RN/KA
Ustalenie zasad	Zatwierdzić harmonogram, kryteria, gates, wagi	Plan procesu, matryca ról	RN/KA, w JZP także KA
Shortlista	Zweryfikować wpis, niezależność, sieć, zasoby, branżę	Arkusz pre-screeningu	finanse/compliance
Zapytanie ofertowe – RFP	Wysłać jednolity pakiet informacji i kryteriów	RFP, NDA, wykaz dokumentów do udostępnienia	Zarząd
Spotkania	Przeprowadzić prezentacje i Q&A z finalistami	Protokoły spotkań	Zarząd + RN/KA
Ocena ofert – scoring	Porównać oferty i udokumentować wybór	Porównać oferty i udokumentować wybór	Porównać oferty i udokumentować wybór
Rekomendacja/decyzja	Przygotować rekomendację lub uchwałę	Rekomendacja KA, uchwała	KA/organ wybierający
Umowa i wdrożenie	Uzgodnić list do zarządu, harmonogram, inwentaryzację	Umowa, *kick-off memo*	Zarząd

Dla JZP etap oceny ofert powinien kończyć się sporządzeniem raportu z procedury. W przypadku odstąpienia przez organ wybierający od rekomendacji komitetu audytu ustawodawca wymaga przedstawienia uzasadnienia. W praktyce to właśnie ten etap najczęściej przesądza o tym, czy proces będzie możliwy do obrony przed organem nadzoru.

Rekomendowane jest stosowanie najpierw kryteriów kwalifikacyjnych („tak/nie"), a dopiero następnie oceny punktowej ofert.

Przed punktowaniem warto wyeliminować oferty, które nie spełniają minimalnych warunków. Tych kryteriów nie należy „ratować" niską ceną.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Tabela 5. **Kryteria kwalifikacyjne**

Kryteria	Pytanie	Decyzja
Wpis i status	Czy firma jest uprawniona do prowadzenia danego rodzaju zlecenia, w tym ESG – jeśli potrzebne?	Tak/Nie
Niezależność	Czy nie ma konfliktów, usług zabronionych i przeszkód rotacyjnych?	Tak/Nie
Zasoby	Czy wskazano realny zespół i jego dostępność w terminie?	Tak/Nie
Zakres	Czy oferta obejmuje wszystkie wymagane sprawozdania i lokalizacje?	Tak/Nie
Harmonogram	Czy audytor może uczestniczyć w kluczowych inwentaryzacjach i zamknięciu?	Tak/Nie
Komunikacja	Czy audytor akceptuje wymagany model komunikacji z RN/KA?	Tak/Nie

Szablony i narzędzia

Poniższe wzory to praktyczne „minimum operacyjne". Są zgodne z logiką ustawową i dobrymi praktykami – przejrzyste kryteria, dokumentowanie oceny, nacisk na niezależność, kompetencje, komunikację i jakość, a nie wyłącznie cenę.

Wzór RFP – zapytanie ofertowe

Temat: *Zaproszenie do złożenia oferty na badanie sprawozdania finansowego / skonsolidowanego sprawozdania finansowego / atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju*

1. **Informacje o spółce:**
   - nazwa, forma prawna, status JZP/nie JZP,
   - rok obrotowy,
   - informacja o grupie kapitałowej i jurysdykcjach,
   - główne linie biznesowe, systemy ERP, istotne regulacje sektorowe.
2. **Przedmiot postępowania:**
   - badanie jednostkowego sprawozdania finansowego,
   - badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego,
   - przeglądy śródroczne,
   - atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju,
   - inne zlecenia dopuszczalne wyłącznie, jeśli są wyraźnie wskazane i zgodne z polityką usług nieaudytowych.
3. **Zakres oferty**

   Prosimy o przedstawienie:

   1) propozycji składu zespołu, w tym kluczowego biegłego rewidenta oraz jego zastępcy,

eprasa.pl 3bea3a07d6

2) doświadczenia branżowego, doświadczenia w badaniu grup kapitałowych oraz kompetencji w obszarze ESG i IT/cyberbezpieczeństwa,
3) metodologii badania oraz podejścia do obszarów wysokiego ryzyka,
4) planu uczestnictwa w inwentaryzacji oraz harmonogramu prac,
5) modelu komunikacji z zarządem, radą nadzorczą i komitetem audytu,
6) oświadczenia o niezależności wraz z informacją o usługach świadczonych w ostatnich 3 latach przez firmę audytorską, sieć oraz podmioty powiązane,
7) informacji o zasobach zagranicznych oraz modelu współpracy z audytorami komponentów,
8) opisu wykorzystywanych narzędzi IT i analityki danych,
9) informacji o systemie zarządzania jakością oraz wynikach ostatnich istotnych przeglądów jakości,
10) wyceny z podziałem na badanie jednostkowe, badanie skonsolidowane, przegląd śródroczny, usługi związane z ESG oraz potencjalne koszty dodatkowe.

4. Wymagane załączniki:

- CV kluczowych osób,
- projekt listu do zarządu/umowy,
- oświadczenie o niezależności,
- tabela konfliktów i usług nieaudytowych,
- lista referencyjnych klientów z podobnego sektora lub profilu,
- potwierdzenie akceptacji harmonogramu i udziału w inwentaryzacji.

5. Kryteria oceny:

- zgodność formalna: spełnia/nie spełnia wymogów,
- ocena ważona według matrycy wskazanej przez spółkę.

6. Zasady komunikacji w postępowaniu:

- jedno okno pytań i odpowiedzi,
- jednolity zestaw dokumentów i danych udostępnianych oferentom,
- zakaz prywatnych uzgodnień poza procesem,
- wszelkie uzupełnienia w formie pisemnej dla wszystkich oferentów.

7. Terminy:

- termin zadawania pytań,
- termin składania ofert,
- termin prezentacji,
- termin decyzji organu,
- przewidywany termin podpisania umowy.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Tabela 6. **Porównanie ofert**

Kryterium	Waga	Firma A	Wynik ważony A	Firma B	Wynik ważony B	Firma C	Wynik ważony C	Komentarz
Zgodność formalna	Gate	tak/nie	–	tak/nie	–	tak/nie	–	
Niezależność i konflikty	20							
Zespół i dostępność	15							
Kompetencje branżowe	10							
Kompetencje grupowe	10							
ESG/zrównoważonego rozwoju	10							
IT/cyberbezpieczeństwo/data	10							
Metodyka i plan badania	10							
Komunikacja z organami	5							
Jakość i nadzór wewnętrzny	5							
Cena i przejrzystość *fee*	5							
Razem	100							

Zasada oceny punktowej: skala 1–5; wynik ważony = (ocena/5) × waga.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Matryca kryteriów oceny z proponowanymi wagami

Poniższa matryca jest rekomendacją praktyczną. Jeżeli spółka jest JZP, działa w sektorze regulowanym, sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe albo wdraża ESG, to wagi dla niezależności, zespołu, kompetencji grupowych i ESG/IT warto podnieść kosztem ceny. Taki układ jest spójny z wymogiem przejrzystych kryteriów i z praktyką PIBR/PANA, które podkreślają wagę jakości procesowej i niezależności.

Tabela 7. **Kryteria oceny z praktycznymi wagami**

Kryterium	Waga bazowa	Jak oceniać	Próg alarmowy
Niezależność i konflikty interesów	20%	Mapa usług, sieć, relacje osobowe, *fee dependency*	Jakiekolwiek nieusunięte zagrożenie
Zespół i dostępność	15%	Kto realnie pracuje, *seniority*, zastępstwo, godziny	„Sprzedany" partner bez dostępności
Kompetencje branżowe	10%	Doświadczenie w podobnym modelu biznesowym	Brak porównywalnych zleceń
Kompetencje grupowe	10%	*Component auditors*, raportowanie grupowe, terminy	Brak zdolności do koordynacji grupy
ESG/zrównoważonego rozwoju	10%	Proces należytej staranności (*due diligence*)	Brak kompetencji lub zasobów
IT/cyberbezpieczeństwo/data analytics	10%	Systemy ERP, ogólne kontrole IT (ITGC), interfejsy systemowe, incydenty cyberbezpieczeństwa oraz analityka danych	Podejście wyłącznie manualne
Metodyka i plan badania	10%	Ryzyka, istotność, harmonogram, obszary krytyczne	Plan ogólnikowy
Komunikacja z organami	5%	Tryb raportowania do RN/KA, sesje bez zarządu	Brak gotowości do dialogu
System jakości i nadzór	5%	Jakość wewnętrzna, kontrola jakości oraz wnioski z dotychczasowych doświadczeń	Brak jasnej odpowiedzi
Cena i przejrzystość wynagrodzenia	5%	Struktura wynagrodzenia, przyjęte założenia oraz koszty dodatkowe	Oferta anormalnie niska
Razem	100%		

Lista pytań do kandydatów

Niezależność i konflikty

1. Jakie usługi badaniowe i niebadaniowe Państwa firma, sieć i podmioty powiązane świadczyły na rzecz spółki i grupy w ostatnich 3 latach?

eprasa.pl 3bea3a07d6

2. Jak identyfikują Państwo zagrożenia dla niezależności i jakie zabezpieczenia stosują?
3. Czy istnieją jakiekolwiek relacje osobowe, biznesowe lub *fee concentration*, które powinny być ujawnione?

Zespół i jakość

4. Kto będzie kluczowym biegłym rewidentem, kto jego zastępcą i ile czasu faktycznie planują poświęcić?
5. Jak wygląda rotacja w Państwa zespole przy podobnych projektach?
6. Jakie mechanizmy kontroli jakości będą zastosowane przy tym zleceniu?

Metodyka i ryzyka

7. Jakie trzy obszary uznają Państwo za najwyższe ryzyko w naszym modelu biznesowym i dlaczego?
8. Jak zamierzają Państwo podejść do istotnych szacunków, przychodów, utraty wartości, rezerw i powiązań grupowych?
9. Jak będą Państwo organizowali udział w inwentaryzacjach?

Grupa kapitałowa

10. Jak będą Państwo koordynowali *component auditors* i raportowanie pakietów grupowych?
11. Gdzie widzą Państwo największe ryzyka w konsolidacji, eliminacjach i transakcjach wewnątrzgrupowych?

ESG i IT/cyberbezpieczeństwo

12. Jakie mają Państwo doświadczenie w atestacji lub przygotowaniu do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju?
13. Jak oceniają Państwo gotowość do badania danych niefinansowych, procesów *due diligence* i tagowania?
14. Jakie kompetencje ma Państwa zespół w zakresie ERP, GITC, cyberbezpieczeństwo i *data analytics*?

Komunikacja z organami

15. Jak wygląda model raportowania do komitetu audytu i rady nadzorczej?
16. Czy są Państwo gotowi do co najmniej jednej sesji z KA/RN bez obecności zarządu?
17. Jak szybko eskalują Państwo kwestie krytyczne i w jakiej formie?

Wynagrodzenie i współpraca

18. Jakie założenia stoją za wyceną i które elementy mogą ją zmienić?
19. Jak rozliczą Państwo pracę ekspertów, komponentów zagranicznych i obszaru ESG?

eprasa.pl 3bea3a07d6

20. Co w Państwa ocenie byłoby najtrudniejszym elementem przejęcia badania po poprzedniku?

Wzór protokołu i uchwały rady nadzorczej

Wzór uproszczony do dostosowania do specyfiki jednostki

Protokół z posiedzenia Rady Nadzorczej [*nazwa spółki*]

- data, godzina, miejsce/tryb zdalny,
- lista obecnych, kworum,
- porządek obrad,
- przedstawienie dokumentacji procesu: RFP, raportu porównawczego, kart oceny ofert, rekomendacji komitetu audytu (jeżeli dotyczy) oraz oświadczeń o niezależności,
- omówienie ofert i pytań zadanych kandydatom,
- stwierdzenie, że rada zapoznała się z kryteriami oceny, przebiegiem procedury oraz wynikami scoringu,
- dyskusja i wynik głosowania.

Uchwała nr [.....] **Rady Nadzorczej** [*nazwa spółki*]

Działając na podstawie [*wskazać podstawę statutową/umowną/regulaminową*], po zapoznaniu się z:

raportem z procedury wyboru firmy audytorskiej, rekomendacją komitetu audytu z dnia [....]/materiałem porównawczym zarządu, oświadczeniami dotyczącymi niezależności i konfliktów interesów, Rada Nadzorcza postanawia:

1) wybrać firmę audytorską [*nazwa firmy*] do przeprowadzenia badania [*jednostkowego/ skonsolidowanego*] sprawozdania finansowego za lata [....] oraz, jeżeli dotyczy, do przeprowadzenia atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju za lata [....],
2) stwierdzić, że wybór został dokonany po przeprowadzeniu i udokumentowaniu procedury oceny ofert według kryteriów przyjętych przed otwarciem ofert,
3) stwierdzić, że na dzień podjęcia uchwały nie zidentyfikowano okoliczności wyłączających wybór z punktu widzenia niezależności,
4) upoważnić zarząd do podpisania umowy na warunkach nie gorszych niż przedstawione w ofercie,
5) zobowiązać zarząd do przedstawienia harmonogramu kick-off i planu udziału audytora w inwentaryzacji,
6) [*dla JZP, jeżeli wybór odbiega od rekomendacji KA*] wskazać przyczyny odstąpienia od rekomendacji komitetu audytu: [....].

eprasa.pl 3bea3a07d6

Checklista dla zarządu i RN

Pytanie kontrolne	Zarząd	RN/KA	Dowód
Czy ustalono, kto jest właściwym organem wyboru?	☐	☐	notatka prawna/statut
Czy zweryfikowano rotację firmy i partnera?	☐	☐	mapa rotacji
Czy proces uruchomiono przed kluczowymi inwentaryzacjami?	☐	☐	harmonogram
Czy przygotowano shortlistę na podstawie obiektywnych kryteriów kwalifikacyjnych?	☐	☐	wstępna kwalifikacja oferentów
Czy wysłano jednolity RFP do wszystkich kandydatów?	☐	☐	korespondencja
Czy zebrano oświadczenia o niezależności?	☐	☐	oświadczenia
Czy sprawdzono usługi nieaudytowe firmy, sieci i podmiotów powiązanych?	☐	☐	mapa usług
Czy kandydaci przedstawili imienny skład zespołu?	☐	☐	CV/oferta
Czy oceniono kompetencje grupowe, ESG i IT/cyberbezpieczeństwo?	☐	☐	karta oceny ofert
Czy cena nie dominuje nad jakością?	☐	☐	matryca wag
Czy odbyło się spotkanie RN/KA z finalistami?	☐	☐	protokół
Czy sporządzono raport z procedury wyboru?	☐	☐	raport
Czy uchwała zawiera uzasadnienie?	☐	☐	uchwała
Czy umowa zostanie podpisana w czasie pozwalającym na udział w inwentaryzacji?	☐	☐	kalendarz
Czy uzgodniono model raportowania do RN/KA?	☐	☐	*kick-off memo*

Obszary szczególne

W praktyce to właśnie obszary „szczególne” najczęściej różnicują kandydatów. Prawo wyraźnie przesuwa środek ciężkości z prostego badania sprawozdania finansowego w stronę szerszego nadzoru nad kontrolą wewnętrzną, ryzykiem, zrównoważonym rozwojem i niezależnością. Z tego powodu procedura wyboru musi dziś brać pod uwagę ocenę nie tylko audytu finansowego *sensu stricto*, ale również zdolności firmy do pracy w środowisku grupowym, cyfrowym i ESG.

Grupy kapitałowe

W grupie kapitałowej największym błędem jest utożsamienie „silnej marki” z rzeczywistą zdolnością do skoordynowania badania grupowego. Na etapie wyboru należy zweryfi-

eprasa.pl 3bea3a07d6

kować, czy firma audytorska posiada doświadczenie w pracy z komponentami zagranicznymi, pakietami konsolidacyjnymi, różnymi standardami sprawozdawczości lokalnej, krótkimi terminami raportowymi oraz eliminacjami wewnątrzgrupowymi. Sama ustawa definiuje firmę audytorską grupy jako podmiot odpowiedzialny za badanie skonsolidowanego sprawozdania finansowego grupy. Praktyka standardów badania zakłada też szerszą komunikację z organami nadzoru oraz szczególne rozważania dotyczące pracy audytorów części składowych.

Przed wyborem firmy audytorskiej należy sprawdzić:

- sieć i pokrycie geograficzne,
- nadzór i koordynację pracy audytorów komponentów,
- zasady instrukcji grupowych,
- podejście do pakietów konsolidacyjnych,
- zdolność do prowadzenia jednolitego kalendarza zamknięcia i badania.

ESG i atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju

Po nowelizacji z 2024 r. *governance* wyboru audytora objął wprost także wybór firmy do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. Komitet audytu monitoruje obecnie również procesy zrównoważonego rozwoju, a spółka może powołać odrębny komitet dla tego obszaru. PIBR przyjęła KSUA 3002PL, który przewiduje ograniczoną pewność i wymaga od usługodawcy rozumienia procesu *due diligence*, kryteriów raportowania oraz systemów kontroli związanych z danymi niefinansowymi.

Przed wyborem należy sprawdzić, czy firma:

- ma uprawnienia i zasoby dla atestacji ESG,
- rozumie ESRS, proces identyfikacji istotnych tematów i *due diligence*,
- potrafi badać dane niefinansowe, a nie tylko „czytać raport",
- ma kompetencje do oceny tagowania i kontroli nad danymi zrównoważonego rozwoju.

IT i cyberbezpieczeństwo

Ustawowe zadania komitetu audytu obejmują monitorowanie skuteczności systemów kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem, a po nowelizacji także procesów związanych ze zrównoważonym rozwojem, w tym jakości i tagowania danych raportowych. Materiały PIBR wskazują również, że przy wyborze firmy audytorskiej należy oceniać wykorzystywane narzędzia informatyczne oraz udział ekspertów specjalistycznych.

W praktyce oznacza to konieczność uwzględnienia w RFP pytań dotyczących środowiska ERP, interfejsów i integracji systemowych, dostępu do danych, ogólnych kontroli IT

eprasa.pl 3bea3a07d6

(ITGC), incydentów z obszaru cyberbezpieczeństwa, logów systemowych oraz wykorzystania analityki danych.

Przed wyborem firmy audytorskiej należy sprawdzić:

- doświadczenie w badaniu określonego środowiska ERP,
- zdolność do testowania kontroli ogólnych IT i kontroli aplikacyjnych,
- umiejętność pracy na ekstraktach danych,
- dostępność ekspertów od cyberbezpieczeństwa i kontroli systemowych.

Usługi nieaudytowe i konflikty interesów

W JZP obszar usług nieaudytowych jest jednym z najbardziej newralgicznych. Komitet audytu ma oceniać niezależność i wyrażać zgodę na dozwolone usługi niebędące badaniem, przy czym obowiązują zakazy z rozporządzenia 537/2014 oraz polskie rozszerzenia w art. 136 uobr. Nowelizacja z 2024 r. dodała także art. 136a dotyczący usług powiązanych z atestacją zrównoważonego rozwoju.

Przed wyborem firmy audytorskiej należy sprawdzić:

- pełną mapę usług firmy i sieci,
- listę usług planowanych w kolejnych 24 miesiącach,
- zgodność z polityką usług nieaudytowych spółki,
- potencjalne konflikty na poziomie grupy, inwestora, zarządu i rady.

Tabela 8. Szybka matryca weryfikacji obszarów szczególnych

Obszar	Pytanie krytyczne	Dokument, którego żądać	Charakter kryterium
Grupa kapitałowa	Czy firma audytorska będzie w stanie skutecznie skoordynować audyt komponentów?	Mapa jurysdykcji, struktura zespołów i model koordynacji	Kryterium kwalifikacyjne + ocena punktowa
ESG	Czy posiada kompetencje w zakresie atestacji i danych niefinansowych?	Opis metodologii ESG, doświadczenie i CV ekspertów	Kryterium kwalifikacyjne + ocena punktowa
IT/cyberbezpieczeństwo	Czy rozumie środowisko systemowe jednostki?	Opis podejścia do kontroli ITGC i analityki danych	Ocena punktowa
Usługi nieaudytowe	Czy występuje obecnie lub potencjalnie konflikt interesów?	Pełna mapa usług świadczonych przez firmę i sieć	Kryterium kwalifikacyjne

Rekomendacje praktyczne i „czerwone flagi”

Najlepszy proces wyboru audytora nie musi być „ciężki”, ale musi być obronny. Obrona oznacza tu możliwość pokazania po roku, dwóch latach albo po kontroli, że organ

eprasa.pl 3bea3a07d6

właściwy rzeczywiście porównał kandydatów, zweryfikował niezależność, nie preferował nieformalnie jednego podmiotu, nie uległ wyłącznie cenie i potrafi wyjaśnić, dlaczego wybrana firma była najlepsza dla profilu ryzyka spółki.

Rekomendacje dla zarządu

- Zarząd powinien prowadzić proces operacyjnie, ale nie może go „zamykać decyzyjnie".
- Należy przygotować jednolite RFP, zestaw dokumentów i danych udostępnianych oferentom, harmonogram procesu oraz raport porównawczy ofert.
- W materiałach dla RN/KA zarząd powinien pokazywać nie tylko cenę, ale także: zespół, godziny, ryzyka, ESG, IT/cyberbezpieczeństwo, konflikty i plan komunikacji.
- Umowę należy podpisać odpowiednio wcześnie, tak aby audytor mógł uczestniczyć w inwentaryzacji i planowaniu badania.

Rekomendacje dla rady nadzorczej

- Nie należy podejmować uchwały o wyborze firmy audytorskiej bez karty oceny ofert, analizy niezależności oraz krótkiego memorandum potwierdzającego właściwość organu do dokonania wyboru.
- Należy wymagać porównania co najmniej dwóch realnych opcji, nawet poza JZP, chyba że jest to obiektywnie niemożliwe.
- W razie odejścia od rekomendacji komitetu audytu trzeba sporządzić mocne pisemne uzasadnienie.
- Należy odróżniać sformułowania „dobra współpraca" od „niski poziom sceptycyzmu".

Rekomendacje dla komitetu audytu

- Pracować na własnej *recommendation memo*, a nie tylko komentować materiał zarządu.
- Żądać pełnej mapy usług nieaudytowych i relacji sieciowych.
- W JZP utrzymywać osobno: politykę wyboru, procedurę, politykę usług nieaudytowych i rejestr rotacji.
- Odbywać przynajmniej jedną sesję z audytorem bez obecności zarządu.
- Po zmianach dotyczących ESG należy upewnić się, że co najmniej jedna osoba w komitecie posiada wiedzę w zakresie raportowania zrównoważonego rozwoju, danych niefinansowych oraz mechanizmów ich kontroli.

„Czerwone flagi"

- Organ ma zatwierdzić jednego kandydata, „bo już wszystko uzgodniono".
- Wagi kryteriów są ustalane po poznaniu cen.

eprasa.pl 3bea3a07d6

- Kandydat nie chce ujawnić pełnej mapy usług swojej sieci.
- Partner podpisujący nie bierze udziału w spotkaniu ofertowym albo nie umie mówić o ryzykach spółki.
- Oferta jest wyraźnie tańsza od innych, ale bez wiarygodnego wyjaśnienia modelu realizacji.
- W materiałach nie ma planu udziału w inwentaryzacji.
- Nikt nie pyta o rotację, karencję, ESG, IT i grupę.
- Komitet audytu dostaje materiały „do wiadomości" dzień przed posiedzeniem.
- Pojawia się oczekiwanie, że audytor „będzie bardziej biznesowy" w zakresie ujawnień, rezerw lub przychodów.
- Organ chce zmienić audytora po sporze o ocenę księgową, bez realnej analizy uzasadnionych podstaw rozwiązania umowy.

Ostatecznie najlepszy wybór audytora to nie taki, który najłatwiej „przechodzi przez zarząd", ale taki, który po roku da się obronić jednym zdaniem: wybraliśmy firmę niezależną, adekwatną do naszego ryzyka i wybraną w procesie, który był przejrzysty, udokumentowany i zgodny z prawem. Taka decyzja najmocniej chroni zarząd, radę nadzorczą, komitet audytu i samą spółkę.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 66 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2023 r. poz. 120; ost.zm. Dz.U. z 2024 r. poz. 1863)
- art. 128–130, art. 133–136a, art. 192–194 ustawy z 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (j.t. Dz.U. z 2025 r. poz. 1891)
- art. 5, art. 16–17 rozporządzenia parlamentu europejskiego i rady (UE) nr 537/2014 z 16 kwietnia 2014 r. w sprawie szczegółowych wymogów dotyczących ustawowych badań sprawozdań finansowych jednostek interesu publicznego, uchylające decyzję Komisji 2005/909/WE (Dz.U. UE L 158 z 27 maja 2014 r., str. 77)

©℗

Joanna Gawrońska
biegły rewident

2 Stanowisko PANA w sprawie nieposzlakowanej opinii firmy audytorskiej

PANA wydała stanowisko nadzorcze dotyczące tematyki konieczności posiadania przez firmę audytorską nieposzlakowanej opinii[1]. Wymóg ten związany jest ze szczególnym znaczeniem czynności rewizji finansowej zastrzeżonych dla firm audytorskich. Nieposzlakowana opinia firmy audytorskiej i wykonującego w jej imieniu zawód biegłego rewidenta stanowi bezwzględny warunek

[1] https://pana.gov.pl/stanowisko-nadzorcze-ws-nieposzlakowanej-opinii-firmy-audytorskiej/

eprasa.pl 3bea3a07d6

wiarygodności tych czynności, co sprawia, że ich bezstronność i uczciwość nie powinny budzić żadnych wątpliwości. W niniejszym stanowisku PANA przedstawia zestawienie przepisów prawa, które definiują rolę i znaczenie nieposzlakowanej opinii w działalności firmy audytorskiej, a także wskazuje sytuacje mogące mieć wpływ na ocenę nieposzlakowanej opinii.

Przypomnijmy, że ustawodawca posługuje się terminem „nieposzlakowana opinia" zarówno w odniesieniu do firmy audytorskiej, jak i biegłego rewidenta. **Zachodzi bowiem nierozerwalny związek nieposzlakowanej opinii biegłych rewidentów z oceną nieposzlakowanej opinii firmy audytorskiej.** Wynika to z faktu, że jednym z warunków wpisu do rejestru biegłych rewidentów jest posiadanie przez daną osobę nieposzlakowanej opinii, a biegli rewidenci – jako osoby prowadzące działalność gospodarczą, wspólnicy czy członkowie organów firm audytorskich (zgodnie z art. 46 ustawy z 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym, dalej: uobr, który wskazuje formy wykonywania zawodu przez biegłych rewidentów) – podejmują decyzje co do działań firmy audytorskiej lub mają na nie wpływ.

Rola nieposzlakowanej opinii przy wpisie i skreśleniu z listy firm audytorskich

Firma audytorska powinna cechować się nieposzlakowaną opinią przez cały czas działalności – od wpisu na listę aż do momentu jej skreślenia z listy firm audytorskich, ponieważ:

- wpisu na listę firm audytorskich dokonuje się w przypadku spełnienia określonych wymogów, a w szczególności – zgodnie z art. 57 ust. 4 pkt 2 uobr – wymogu posiadania nieposzlakowanej opinii – brak spełnienia wymogu posiadania nieposzlakowanej opinii skutkuje odmową wpisu na listę firm audytorskich, nawet jeżeli spełnione są pozostałe wymogi ustawowe;
- zgodnie z art. 61 ust. 1 pkt 6, ust. 2, 5 i 6 uobr skreślenie z listy firm audytorskich następuje m.in. w przypadku utraty przez firmę audytorską nieposzlakowanej opinii, gdzie:
  - decyzja o skreśleniu jest decyzją o charakterze związanym, co oznacza, że przy zaistnieniu takiej sytuacji PANA zobowiązana jest wydać decyzję tej treści, nie kierując się przy tym innymi względami,
  - firma audytorska skreślona z listy z powodu utraty nieposzlakowanej opinii nie może zostać ponownie wpisana na listę przez okres 5 lat,
  - brak możliwości wpisu firmy audytorskiej na listę przez okres 5 lat dotyczy również sytuacji, gdy w skład jej organów wchodzi biegły rewident, który w firmie audytorskiej skreślonej z listy z powodu utraty nieposzlakowanej opinii był właścicielem, wspólnikiem, w tym komplementariuszem, udziałowcem (akcjonariuszem), członkiem zarządu oraz członkiem organów nadzorczych.

eprasa.pl 3bea3a07d6

Nieposzlakowana opinia biegłego rewidenta

Biegły rewident wykonuje zawód w imieniu firmy audytorskiej, co – zgodnie z art. 69 ust. 1 uobr – wiąże się z wynikającym z uobr obowiązkiem przestrzegania standardów etycznych. **Standardy te obejmują w szczególności działanie w interesie publicznym, uczciwość i obiektywizm oraz stałe podnoszenie kompetencji zawodowych.** Rola biegłych rewidentów jako osób zaufania publicznego wiąże się z ogromną odpowiedzialnością, ponieważ od jakości ich pracy zależy bezpieczeństwo wielu osób i instytucji. Rzetelnie przeprowadzone badanie przyczynia się do zwiększenia wiarygodności informacji finansowej przedsiębiorstw, a tym samym do stabilności rynków finansowych – co odnosi się wprost do pkt 9 preambuły do dyrektywy EU nr 2006/43/WE o treści: *Biegli rewidenci powinni przestrzegać najwyższych standardów etycznych. Powinni zatem podlegać etyce zawodowej, obejmującej przynajmniej ich działanie w interesie publicznym, ich uczciwość i obiektywizm oraz ich kompetencje zawodowe i należytą staranność. Odpowiedzialność biegłych rewidentów w zakresie pełnienia funkcji w interesie publicznym oznacza, że na jakości pracy biegłego rewidenta polega szersza zbiorowość osób i instytucji. Dobra jakość badania przyczynia się do prawidłowego funkcjonowania rynków przez zwiększenie wiarygodności i efektywności sprawozdań finansowych (…).*

Orzecznictwo odnoszące się do nieposzlakowanej opinii

Zagadnienie nieposzlakowanej opinii jest poddawane analizie przez orzecznictwo sądów administracyjnych. Jak wyjaśniono w wyroku NSA z 14 lipca 2022 r. (sygn. akt III OSK 1833/21):

NSA *(...) «poszlaka» w języku polskim oznacza podejrzenie, natomiast «nieposzlakowany» – to ten, któremu nie można nic zarzucić, przypisać, nieskazitelny. Utratę przymiotu «nieposzlakowanej opinii» powoduje nie tylko karalność danej osoby. Taki skutek może również wywoływać znalezienie się określonej osoby w kręgu podejrzeń bądź insynuacji. Zatem nieposzlakowana opinia to ogólna ocena w sferze etycznej przy uwzględnieniu zachowania się danej osoby zarówno w jej życiu prywatnym jak i zawodowym.*

W wyroku WSA w Warszawie z 2 sierpnia 2023 r. (sygn. akt VI SA/Wa 8274/22) podkreślono, że:

WSA *(...) pojęcie «nieposzlakowanej opinii» zawiera w sobie m.in. wysoko oceniany społecznie wymóg uczciwości jak i odpowiedzialnego postępowania.*

Ocena spełnienia wymogu nieposzlakowanej opinii firmy audytorskiej w praktyce nadzorczej

Firmy audytorskie mają do odegrania w gospodarce szczególną rolę, gdyż odpowiadają za rzetelność informacji finansowych prezentowanych przez uczestników rynku – m.in.

eprasa.pl 3bea3a07d6

z tego wynika doniosłość czynności z zakresu rewizji finansowej. **Ponieważ biegły rewident wykonuje zawód w imieniu firmy audytorskiej, od biegłych rewidentów należy wymagać nie tylko odpowiednio wysokiego poziomu kompetencji merytorycznych, ale również odpowiednich kwalifikacji etycznych.** Warto podkreślić, że sam brak wyroku skazującego za przestępstwo lub przestępstwo skarbowe nie oznacza automatycznie, że dany podmiot posiada nieposzlakowaną opinię.

PANA wskazuje, że na negatywną ocenę reputacji firmy audytorskiej lub członków jej organów mogą wpłynąć również inne sytuacje. Należą do nich w szczególności:

- prowadzenie postępowań karnych lub postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe,
- prowadzenie postępowań dyscyplinarnych lub administracyjnych w przedmiocie nałożenia kary administracyjnej,
- kary administracyjne nałożone przez uprawnione organy.

Okoliczności te mogą podważyć zaufanie do firmy audytorskiej oraz rzetelności wykonywanych przez nią zadań. Z tego względu PANA każdorazowo ocenia nieposzlakowaną opinię indywidualnie, biorąc pod uwagę całokształt działalności danego podmiotu. Ocena ta dokonywana jest z uwzględnieniem celu nadrzędnego, jakim jest w szczególności zapewnienie bezpieczeństwa obrotu gospodarczego oraz ochrona jego interesariuszy poprzez odpowiedni system nadzoru nad działalnością biegłych rewidentów i firm audytorskich.

W praktyce nadzorczej PANA najczęściej podejmuje czynności z urzędu, gdy otrzyma informację o toczącym się postępowaniu przygotowawczym. Dotyczy to sytuacji, gdy kluczowa w firmie audytorskiej osoba (np. właściciel, wspólnik czy członek zarządu) zyskała status podejrzanego. Podejrzenie, że firma audytorska utraciła nieposzlakowaną opinię, PANA może powziąć na podstawie:

- publicznie dostępnych informacji,
- oficjalnych zawiadomień (zgodnie z art. 195 ust. 1 uobr),
- analizy własnych dokumentów oraz danych pozyskanych od innych instytucji.

WAŻNE! Działania podejmowane w związku z utratą przez firmę audytorską nieposzlakowanej opinii nie mają charakteru sankcji. Działania te mają charakter prewencyjny, ukierunkowany na zapewnienie bezpieczeństwa obrotu gospodarczego i wiarygodności sprawozdań finansowych.

PANA przytoczyła w tym względzie sentencję z wyroku NSA z 21 kwietnia 2022 r. (sygn. akt II GSK 1057/21), dotyczącego również oceny dawania przez osoby zarządzające rękojmi ostrożnego i stabilnego zarządzania krajową instytucją płatniczą, w którym to wyjaśniono, że jeżeli na gruncie regulacji prawnej ustawodawca operuje pojęciami (zwrotami) niedookreślonymi (nieostrymi) oraz ocennymi, to w odniesieniu do stosowania tego rodzaju środka techniki prawodawczej należy uznać to za świadome działanie ukierunkowane na realizację określonych celów, co do których trzeba wnioskować na podsta-

eprasa.pl 3bea3a07d6

wie innych przepisów regulacji. Identyfikacja powyższych celów wiąże się z potrzebą podjęcia konkretnych działań interpretacyjnych, a w ich rezultacie – z potrzebą zajęcia jednoznacznego, zindywidualizowanego okolicznościami rozpatrywanego przypadku stanowiska. NSA podkreślił, że:

NSA *Siłą rzeczy, z wymienionej regulacji prawnej wynika, że stosowany na jej podstawie środek jest środkiem nadzoru o cechach merytorycznego odziaływania, który ma oddziaływać zabezpieczająco (prewencyjnie) i na przyszłość – bo tak właśnie należałoby go określić – albowiem ma on przeciwdziałać prowadzeniu omawianej działalności reglamentowanej bez spełnienia określonych ustawą warunków jej prowadzenia. Oznacza to tym samym, że nie jest środkiem stanowiącym sankcję administracyjną w ścisłym tego słowa znaczeniu, to jest sankcję nakładaną w związku z naruszeniem prawa, a mianowicie w związku z popełnieniem czynu (działaniem lub zaniechaniem), który wypełnia znamiona deliktu administracyjnego przypisanego adresatowi decyzji o nałożeniu sankcji administracyjnej (…).*

PANA zaleca, aby w celu dochowania ustawowego wymogu posiadania nieposzlakowanej opinii firmy audytorskie dokonywały bieżącej analizy i oceny zdarzeń i ich skutków w zakresie, w jakim mogą one dotyczyć lub dotyczą tych firm audytorskich oraz w szczególności biegłych rewidentów będących właścicielami, wspólnikami oraz członkami ich organów.

PODSTAWA PRAWNA:

- art. 61 ust. 1, art. 69, art. 195 ustawy z 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz o nadzorze publicznym (Dz.U. z 2025 r. poz. 1891; ost.zm. Dz.U. z 2026 r. poz. 640)

POWOŁANE ORZECZNICTWO:

- wyrok NSA z 14 lipca 2022 r. (sygn. akt III OSK 1833/21)
- wyrok WSA w Warszawie z 2 sierpnia 2023 r. (sygn. akt VI SA/Wa 8274/22)
- wyrok NSA z 21 kwietnia 2022 r. (sygn. akt II GSK 1057/21)

©℗

oprac. **Maciej Chorostkowski**
biegły rewident

3 KSeF – to nie nowy sposób wysyłania faktur

Wiele przedsiębiorstw nadal postrzega Krajowy System e-Faktur jako kolejne narzędzie służące do wystawiania i odbierania faktur. Takie podejście jest jednak dużym uproszczeniem. W rzeczywistości KSeF wpływa na cały proces obiegu dokumentów, począwszy od momentu wystawienia faktury, aż po jej akceptację, księgowanie, archiwizację oraz wykorzystanie w procesach biznesowych.

Dotychczas faktura funkcjonowała najczęściej jako dokument przesyłany pomiędzy kontrahentami za pośrednictwem poczty elektronicznej lub dedykowanych platform wy-

eprasa.pl 3bea3a07d6

miany dokumentów. Po wdrożeniu KSeF źródłem informacji o wystawionej fakturze jest system administracji skarbowej, co wymaga zmiany wielu dotychczasowych procedur.

Koniec z fakturami w skrzynce e-mailowej

Jedną z najbardziej odczuwalnych zmian jest odejście od modelu, w którym faktury zakupowe trafiają bezpośrednio do konkretnych pracowników lub działów za pośrednictwem poczty elektronicznej.

Do tej pory kierownik działu zakupów mógł otrzymać fakturę od dostawcy, zweryfikować jej poprawność, a następnie przekazać ją do księgowości. W modelu KSeF dokument pojawia się w systemie niezależnie od tego, czy ktokolwiek w firmie został o nim poinformowany.

W praktyce oznacza to konieczność stworzenia procedur regularnego pobierania dokumentów z KSeF oraz ich dystrybucji do odpowiednich osób odpowiedzialnych za akceptację kosztów.

Nowe podejście do akceptacji dokumentów

Sama faktura nie potwierdza jeszcze zasadności poniesionego wydatku. Nadal konieczne jest potwierdzenie wykonania usługi, odbioru towaru czy zgodności dokumentu z zamówieniem.

W wielu organizacjach akceptacja dokumentów odbywa się obecnie poprzez wiadomości e-mail, podpisy na wydrukach lub nieformalne uzgodnienia pomiędzy pracownikami. Po wdrożeniu KSeF takie rozwiązania mogą być niewystarczające.

Coraz większego znaczenia nabierają elektroniczne *workflow*, które pozwalają powiązać fakturę pobraną z KSeF z procesem merytorycznej i finansowej akceptacji dokumentu.

KSeF wymusza większą integrację systemów

W wielu przedsiębiorstwach obieg dokumentów funkcjonuje dziś w kilku niezależnych środowiskach. Faktury znajdują się w programie księgowym, zamówienia w systemie zakupowym, a informacje o odbiorze towarów w systemie magazynowym.

KSeF zwiększa potrzebę integracji tych obszarów. Sama możliwość pobrania faktury z systemu nie oznacza jeszcze automatyzacji procesu. Kluczowe staje się powiązanie dokumentu z zamówieniem, umową, protokołem odbioru lub innym dokumentem potwierdzającym zasadność płatności.

Zmienia się odpowiedzialność za dokumenty

Dotychczas brak otrzymania faktury często tłumaczono problemami technicznymi, błędnym adresem e-mail lub opóźnieniem po stronie kontrahenta.

eprasa.pl 3bea3a07d6

W modelu KSeF argument ten przestaje mieć znaczenie. Faktura uznawana jest za doręczoną w momencie nadania jej numeru KSeF. Oznacza to, że przedsiębiorstwa muszą wdrożyć procedury monitorowania nowych dokumentów oraz jednoznacznie określić odpowiedzialność za ich odbiór i dalsze przetwarzanie.

Największa zmiana – księgowość przestaje być pierwszym odbiorcą faktury

Paradoksalnie największym wyzwaniem może okazać się nie samo wystawianie lub odbieranie faktur, lecz zmiana „filozofii" obiegu dokumentów.

Przez lata wiele organizacji budowało procesy w taki sposób, że to księgowość była naturalnym centrum obiegu faktur. KSeF powoduje natomiast, że kluczowe staje się zarządzanie przepływem informacji pomiędzy działami odpowiedzialnymi za zakupy, realizację usług, logistykę, administrację i finanse.

Podsumowanie

Wdrożenie KSeF nie powinno być postrzegane wyłącznie jako projekt podatkowy lub informatyczny. Jest to przede wszystkim projekt reorganizacji procesów związanych z obiegiem dokumentów. Firmy, które odpowiednio wcześnie przeanalizują swoje procedury akceptacji, ścieżki przepływu informacji oraz odpowiedzialność poszczególnych działów, znacznie łatwiej dostosują się do nowego modelu funkcjonowania elektronicznych faktur.

oprac. **dr Gyöngyvér Takáts**

DGP | Dziennik Gazeta Prawna SKLEP INFOR INFOR akademia

KONFERENCJA STACJONARNA

V Ogólnopolskie Forum Biur Rachunkowych 2026

16 września 2026 Warszawa

• Znakomici eksperci • Praktyczna wiedza
• Stoły dyskusyjne • Networking

Szczegóły na: **www.sklep.infor.pl** | Kontakt: **szkolenia@infor.pl 22 212 13 14**

PARTNERZY: COMARCH wfirma saldeosmart Nest! BANK

ORGANIZATOR: INFOR

eprasa.pl 3bea3a07d6

POLECAMY

w następnych numerach BIULETYNU głównego księgowego:

- Nowy międzynarodowy standard rachunkowości – MSSF 20
- Aktywa i zobowiązania regulacyjne według nowych zasad

Nowości w INFORLEX

- „Monitor Księgowego” nr 6: Korekty faktur ustrukturyzowanych oraz faktur offline
- „Poradnik Gazety Prawnej” nr 5: Mobbing i staffing w księgowości – identyfikacja, prewencja, dobre praktyki
- Książka: Praktyczny leksykon VAT 2026
- Webinarium: KKS w biurze rachunkowym – odpowiedzialność, ryzyka i skuteczna ochrona

PRENUMERATA 2026

BIULETYN głównego księgowego (e-wydanie)

abonament na 12 miesięcy w cenie 990 zł

MONITOR księgowego

w wersji PREMIUM (papier + e-wydanie)

abonament na 12 miesięcy w cenie 1315 zł

BIULETYN VAT

w wersji PREMIUM (papier + e-wydanie)

abonament na 12 miesięcy w cenie 1205 zł

MONITOR prawa pracy i ubezpieczeń

w wersji PREMIUM (papier + e-wydanie)

abonament na 12 miesięcy w cenie 1205 zł

www.sklep.infor.pl

801 626 666, 22 761 30 30

bok@infor.pl

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.
Grupa INFOR PL

Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

INFOR PL Spółka Akcyjna
ul. Burakowska 14, 01-066 Warszawa
www.infor.pl

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Grzegorz Błażejczyk
grzegorz.blazejczyk@infor.pl

Redaktor naczelna
dr Gyöngyvér Takáts

Korekta
Agnieszka Łobik-Przejsz

Redaktor graficzny
Agnieszka Zuchowicz

Adres redakcji
ul. Burakowska 14, 01-066 Warszawa
www.inforlex.pl

Biuro Reklamy
Ewa Gromek-Tyburska
e-mail: ewa.gromek@infor.pl
tel. 510 024 764

Zamówienia na prenumeratę
Biuro Obsługi Klienta:

ul. Burakowska 14, 01-066 Warszawa
tel. 22 761 30 30, 801 626 666
e-mail: bok@infor.pl

www.sklep.infor.pl

Copyright by INFOR PL S.A. Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii lub powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.
© – znak zastrzeżenia praw autorskich;
℗ – znak odpłatności;
©℗ – dwa znaki przy artykule oznaczają możliwość jego dalszego wykorzystania wyłącznie po uiszczeniu opłaty zgodnie z cennikiem (www.infor.pl/licencje) i w zgodzie z Regulaminem korzystania z artykułów redakcyjnych.

INFOR PL S.A. jest podatnikiem VAT,
NIP 118-009-30-66

Redakcja zastrzega sobie prawo skracania i adiustacji tekstów oraz zwrotu materiałów zamówionych, a niezatwierdzonych do druku. Materiałów niezamówionych nie zwracamy. Nie ponosimy odpowiedzialności za treść reklam zamieszczonych na łamach.

eprasa.pl 3bea3a07d6

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

102 PRAKTYCZNE INSTRUKCJE I PROCEDURY DLA KSIĘGOWYCH

Książka z serwisem online bazuje na zestawie 102 praktycznych instrukcji objaśniających wybrane procedury podatkowe, księgowe, kadrowe oraz z dziedziny prawa cywilnego i gospodarczego.

KORZYŚCI:

- powiązane z instrukcjami **kalkulatory, formularze, wskaźniki, materiały wideo i akty prawne**
- **narzędzia** pozwalają w pełni skorzystać z procedur lub schematów postępowania
- **funkcjonalna wyszukiwarka** ułatwia wyszukanie odpowiedniej instrukcji i materiałów dodatkowych
- **wideoporady** pozwalają na pogłębienie wiedzy na temat wyjaśniony w instrukcji

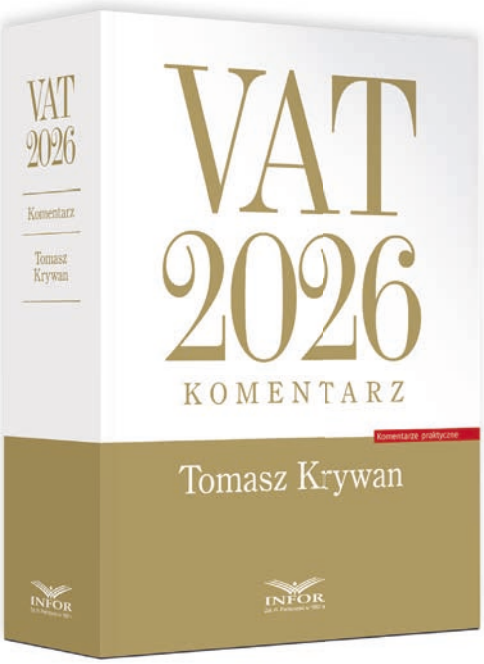
Szczegóły na **sklep.infor.pl**

Biuro Obsługi Klienta: 22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl

obrasa.pl 3bea3a07d0

INFOR
Zał. R. Pieńkowski w 1987 r.

Najnowsze zmiany w VAT 2026



Publikacja zawiera praktyczne omówienie każdego przepisu ustawy o podatku od towarów i usług. Uwzględnia zmiany, które weszły w życie **1 stycznia, 1 lutego i 1 kwietnia 2026 r.**, związane m.in.: z wprowadzeniem obowiązkowego KSeF, oraz ich wpływ na dotychczasowe zasady rozliczeń VAT. Komentarz zawiera również praktyczne tabele i niemal 300 przykładów pokazujących, jak rozliczać VAT (w tym, jak wypełniać JPK_VAT).

Najnowsze zmiany dotyczą m.in.:

- zasad wystawiania i doręczania faktur w **KSeF**,
- zasad rozliczania **faktur korygujących**,
- przechowywania faktur i wystawiania ich duplikatów po **wprowadzeniu KSeF**,
- anulowania faktur i zwrotu VAT,
- dokumentowania i rozliczania faktur dla **rolników ryczałtowych**,
- podniesienia **limitu zwolnienia podmiotowego**.

Szczegóły na: **sklep.infor.pl**

W SERII POLECAMY:

PIT 2026
Komentarz

CIT 2026
Komentarz

Biuro Obsługi Klienta: 22 761 30 30, 801 626 666 bok@infor.pl

eprasa.pl 3bea3a07d6