

Warszawa, 10 czerwca 2022 roku

Sprawa: Świadczenie przez firmę audytorską  
innych usług na rzecz badanej  
jednostki

Znak sprawy: DWR6.5201.8.2022

---

Kontakt: Kancelaria MF  
tel. +48 22 694 55 55  
e-mail: [kancelaria@mf.gov.pl](mailto:kancelaria@mf.gov.pl)

---

**Pani Agata Suskiewicz-Jach**  
Dyrektor Departamentu Nadzoru nad  
Samorządem Zawodowym i Firmami  
Audytorskimi  
Polskiej Agencji Nadzoru Audytowego  
ul. Kolejowa 1  
01-217 Warszawa

Szanowna Pani Dyrektor,

w odpowiedzi na pismo z dnia 5 maja 2022 roku (znak: DN.4031.7.2022) w sprawie ustalenia wysokości przychodów z tytułu usług atestacyjnych i pokrewnych stanowiących podstawę do wyliczenia opłaty z tytułu nadzoru, Departament Efektywności Wydatków Publicznych i Rachunkowości Ministerstwa Finansów przekazuje poniższe stanowisko.

Podstawą kalkulacji opłaty z tytułu nadzoru, o której mowa w art. 55 ust. 1 i 2 ustawy o biegłych rewidentach<sup>1</sup> są roczne przychody - osiągnięte przez firmę audytorską w danym roku kalendarzowym - z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonywanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania zawodu, a w odniesieniu do firm audytorskich wymienionych w art. 58 ustawy o biegłych rewidentach, rocznych przychodów z tytułu badań ustawowych przeprowadzanych na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 30 ustawy o rachunkowości<sup>2</sup>, jeżeli odnosimy się do przychodów to należy rozumieć przez to uprawdopodobnione powstanie w okresie sprawozdawczym korzyści ekonomicznych, o wiarygodnie określonej wartości, w formie zwiększenia wartości aktywów, albo zmniejszenia wartości zobowiązań, które doprowadzą do wzrostu kapitału własnego lub zmniejszenia jego niedoboru w inny sposób niż wniesienie środków przez udziałowców lub właścicieli. Ustalając strukturę przychodów z tytułu usług atestacyjnych oraz usług pokrewnych wykonywanych zgodnie z krajowymi standardami wykonywania

zawodu – o których mowa w niniejszej sprawie – należy stwierdzić, że powinny one obejmować wszelkie wpływy na rzecz firmy audytorskiej, w szczególności wynikające z umowy zawartej pomiędzy firmą audytorską a jednostką badaną – które są bezpośrednio związane ze świadczoną usługą. W takim rozumieniu do przychodów firmy audytorskiej powinny być zaliczone – oprócz wynagrodzenia za wykonanie samej usługi – również przekazywane firmie audytorskiej kwoty odpowiadające poniesionym kosztom nierozdzielnie związanym z realizacją umowy, takim jak koszty podróży, zakwaterowania i wyżywienia zespołu zaangażowanego do wykonania usługi.

Odnosząc się do pkt 2 Państwa pisma, należy zgodzić się, że ustawowa reguła wyliczenia opłaty z tytułu nadzoru nie daje podstaw do kwalifikowania wysokości opłaty z tytułu nadzoru jako „kosztu przechodniego” przenoszonego na jednostkę zlecającą usługę, albowiem – tak jak wskazaliście Państwo w piśmie - bezpośrednim zobowiązaniem do ustalenia wysokości i ponoszenia obciążeń związanych z wniesieniem opłaty z tytułu nadzoru jest firma audytorska. W związku z tym marża ustalona przez firmę audytorską powinna być ukształtowana na takim poziomie, aby zapewnić pokrycie wszystkich ciężących na firmie audytorskiej obowiązków, bez mechanizmu bezpośredniego przerzucania ciężaru tych kosztów na badane jednostki. A zatem określona wysokość opłaty z tytułu nadzoru (lub jej część), jako niepodlegająca bezpośrednio przeniesieniu na klienta i wyszczególnieniu przez firmę audytorską w cenie tej usługi, nie powoduje zwiększenia wartości przychodów firmy audytorskiej stanowiących podstawę wyliczenia opłaty z tytułu nadzoru.

## **Podstawa prawna**

1. Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2020 r. poz. 1415 z późn. zm.).
2. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217 z późn. zm.)

Z wyrazami szacunku

Zastępca Dyrektora  
Departamentu Efektywności Wydatków Publicznych  
i Rachunkowości

**Agnieszka Stachniak**

/podpisano kwalifikowanym  
podpisem elektronicznym/