



PRACODAWCY RP
PLATFORMA AUDYTORZY JZP

PZP vs. UoR i UoBR

formuła ringu

Materiały użyte podczas tego modułu:



+ Materiał nr 5



Ewa Jakubczyk-Cały
Platforma Audytorszy JZP



Tomasz Prokop
Platforma Audytorszy JZP

#AudytDlaBiznesu

Celem prezentacji jest pokazanie:

1. rozbieżności pomiędzy ustawą prawo zamówień publicznych a ustawą o biegłych rewidentach i o rachunkowości
2. Praktycznych problemów jakie powstają na skutek tych rozbieżności.
3. Konsekwencji tych rozbieżności dla rynku usług audytorskich, dla klientów, akcjonariuszy i innych osób.
4. Proponowanych rozwiązań legislacyjnych

1. Opis sytuacji

- Nabywana przez Grupę Kapitałową Elektron CEE Grupa Kapitałowa Magnet, której jednostką dominującą jest jednostka zainteresowania publicznego, przygotowała zapytanie ofertowe na przeprowadzenie badania sprawozdań finansowych grupy, według zasad Prawa zamówień publicznych (PZP).
- Załączony projekt umowy na badanie sprawozdań finansowych zawiera klauzule, które choć zgodne z prawem zamówień publicznych, budzą wątpliwości co do ich zgodności z ustawą o biegłych rewidentach i o rachunkowości.
- Firma audytorska Audytorzy JZP analizuje zapytanie ofertowe i załączoną umowę, a następnie postanawia wystosować pytania do Zamawiającego. Nie ma możliwości podjęcia bezpośrednich negocjacji z Zamawiającym – art. 20 PZP.

Moduł PZP vs. UoR i UoBR

2. FA formułuje zapytania do Zamawiającego i analizuje jego odpowiedzi

- Klauzula umowna – wybór firmy audytorskiej:
- „Postępowanie przetargowe dla całej Grupy Kapitałowej prowadzi Zamawiający.”

Zapytanie FA:	Odpowiedź zamawiającego:
Prosimy o wyjaśnienie, czy decyzję o wyborze firmy audytorskiej podejmuje rada nadzorcza czy zarząd badanej jednostki, który zgodnie z prawem zamówień publicznych przeprowadza postępowanie przetargowe?	Zgodnie z SWZ postępowanie przetargowe prowadzi jednostka dominująca, w imieniu której występuje jej zarząd. Ostatecznego wyboru FA, dokonuje rada nadzorcza jednostki dominującej, na podstawie odrębnych pełnomocnictw - art. 37 PZP.

**2. Dylematy
audytora – wybór
firmy audytorskiej**

- Firm audytorska ma wątpliwości, czy:
 - a) Zamawiający stosuje właściwą procedurę wyboru firmy audytorskiej?
 - b) zastosowana procedura wyboru może mieć wpływ na ryzyko zachowania niezależności?
 - c) zastosowana procedura wyboru może doprowadzić do nieważności badania sprawozdania finansowego?

Moduł PZP vs. UoR i UoBR

2. FA formułuje zapytania do Zamawiającego i analizuje jego odpowiedzi

- **Klauzula umowna – wynagrodzenie warunkowe:**

- „Wynagrodzenie Wykonawcy zostanie zapłacone po podpisaniu protokołu odbioru przez Zamawiającego.”

Zapytanie:	Odpowiedź zamawiającego:
Czy Zamawiający może odmówić podpisania protokołu odbioru ze względu na treść lub rodzaj opinii? Czy Wykonawca może odmówić uzupełnienia lub skorygowania sprawozdania z badania? Czy brak protokołu odbioru powoduje utratę prawa do wynagrodzenia umownego?	Protokół odbioru musi być podpisany jako dowód tego, że usługa została prawidłowo wykonana - art.446 ust. 4 pkt. 1 PZP.

**2. Dylematy
audytora –
wynagrodzenie
warunkowe**

- Wynagrodzenie za przeprowadzenie badania uzyskiwane przez firmę audytorską, nie może być uzależnione od żadnych warunków, w tym od wyniku badania.
- Firm audytorska ma wątpliwości, czy:
 - a) Zamawiający może odmówić podpisania protokołu odbioru oraz wypłaty wynagrodzenia?
 - b) Zastosowana procedura odbioru, może stanowić przejaw presji na treść opinii biegłego rewidenta i jego niezależność?
 - c) czy klauzula umowna może być uznana za wynagrodzenie warunkowe?



Moduł PZP vs. UoR i UoBR

2. FA formułuje zapytania do Zamawiającego i analizuje jego odpowiedzi

- **Klauzula umowna – niepowiązanie wynagrodzenia z nakładem pracy:**

- **„Zmiana wysokości wynagrodzenia możliwa jest o maksymalnie +50 % wartości umowy (art. 455 PZP).”**

Zapytanie:	Odpowiedź zamawiającego:
Czy w przypadku zwiększenia pracochłonności firmy audytorskiej na skutek okoliczności od niej niezależnych np.: zmian organizacyjnych i przejęć - limit 50% zwiększenia wynagrodzenia ma zastosowanie, pomimo zwiększenia nakładu pracy powyżej 50%?	PZP nakłada na nas ograniczenia co do możliwości podwyższenia wynagrodzenia bez przeprowadzania nowego przetargu. Ustawowy limit to 50% wynagrodzenia z umowy - art. 455 ust. 4 PZP.

2. Dylematy audytora – niepowiązanie wynagrodzenia z nakładem pracy

- Zgodnie z art. 80 ust. 2 *Wynagrodzenie za przeprowadzenie badania oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju odzwierciedla pracochętność, stopień złożoności prac i wymagane kwalifikacje.*
- **Firma audytorska ma wątpliwości, czy:**
 - a) Przy obowiązujących zapisach umownych, firma audytorska jest w stanie skutecznie przestrzegać wymogów art. 80 ust. 2 UoBR tj. powiązania wynagrodzenia z pracochętnością, stopniem złożoności prac i wymaganych kwalifikacji?
 - b) Jaka byłaby reakcja organu nadzoru na naruszenie art. 80 ust. 2 ustawy o biegłych rewidentach?

•



Moduł PZP vs. UoR i UoBR

2. FA formułuje zapytania do Zamawiającego i analizuje jego odpowiedzi

- **Klauzula umowna – wymóg zatrudnienia na podstawie umowy o pracę:**
- **„Wykonawca musi zatrudniać co najmniej dziesięciu biegłych rewidentów na podstawie umowy o pracę.”**

Zapytanie:	Odpowiedź zamawiającego:
Czy w limit „etatów” wlicza się wspólników, właścicieli lub osób współpracujących na innej dopuszczalnej prawem podstawie. Art. 3 ust. 2 UoBR dopuszcza wiele innych form wykonywania zawodu biegłego rewidenta?	Zamawiający jako podmiot publiczny oczekuje zatrudnienia określonej ilości osób w oparciu o umowę o pracę. Wynika to z wewnętrznych procedur zakupowych Zamawiającego - art. 95 PZP.

2. Dylematy audytora – wymóg zatrudnienia na podstawie umowy o pracę

- Zgodnie z art. 3 ust. 2 UoBR
- *Biegły rewident może wykonywać zawód jako osoba fizyczna prowadząca jednoosobową działalność gospodarczą, wspólnik firmy audytorskiej, pracownik, osoba wykonująca zawód w oparciu o umowę cywilnoprawną.*
- a) czy wymóg minimalnej ilości biegłych rewidentów zatrudnionych na podstawie umowy o pracę ogranicza ustawową swobodę wykonywania zawodu biegłego rewidenta?
- b) czy proponowana klauzula umowna zmierza do ograniczenia dostępu do rynku, dla podmiotów stosujących inne, dopuszczalne prawem formy współpracy z biegłym rewidentem?

•



Moduł PZP vs. UoR i UoBR

2. FA formułuje zapytania do Zamawiającego i analizuje jego odpowiedzi

- **Klauzula umowna – obniżenie wynagrodzenia niezależnie od nakładu pracy:**
- **„Wynagrodzenie ulega automatycznemu obniżeniu o 15 %, w każdym kolejnym roku obowiązywania umowy.”**

Zapytanie:	Odpowiedź zamawiającego:
Czy proponowana coroczna obniżka wynagrodzenia za badanie powiązana jest : a) ze zmniejszeniem rozmiarów działalności badanych jednostek, a co najmniej z utrzymaniem stabilności ich rozmiarów? b) z corocznym zmniejszeniem pracochłonności na przeprowadzenie badania?	PZP zezwala na zmianę kwoty wynagrodzenia w kolejnych latach. W naszej ocenie zespół audytorski uczy się naszej organizacji podczas pierwszego badania i wykorzystuje to w kolejnych latach.

2. Dylematy audytora - obniżenie wynagrodzenia niezależnie od nakładu pracy

- Proponowany „sztywny” algorytm rabatowania wynagrodzenia w kolejnych latach jest niezgodny z art. 80 ust. 2 UoBR dotyczącym kształtowania wynagrodzenia audytora w oparciu o pracochłonność zlecenia.
- **Firma audytorska ma wątpliwości, czy:**
 - a) proponowana, coroczna obniżka wynagrodzenia za badanie pozwoli firmie audytorskiej zachować zgodność z art. 80 ust. 2 UoBR tj. ukształtowanie wynagrodzenia w zależności od nakładu pracy na wykonanie zlecenia?
 - b) Obniżka o ok 40% w ostatnim roku badania, nie będzie sprzeczna z art. 80 ust. 2 UoBR?
 - c) może stanowić to formę presji ekonomicznej, wpływającej na niezależność i sceptycyzm biegłego rewidenta?

**3. Decyzja
dotycząca złożenia
oferty przez FA**

- Po analizie wymagań SWZ i umowy dołączonej do SWZ oraz udzielonych odpowiedzi firma audytorska nie złożyła oferty, ze względu na ryzyko zbyt dużego wpływu na niezależność biegłego rewidenta.
- Występuje zasadnicza sprzeczność pomiędzy ideą wyboru biegłego rewidenta w oparciu o UoR i UoBR, a wyborem opartym o PZP. Celem UoR jest ochrona niezależności biegłego rewidenta, a tym samym ochrona interesu publicznego.
-

3. Podsumowanie - praktyka

- Dysonans między aktami prawnymi spowodował powstanie praktyki wyboru audytora na podstawie PZP, w następującej sekwencji:
- a) Komitet audytu przyjmuje politykę i procedurę wyboru biegłego rewidenta.
- b) Zarząd przeprowadza procedury administracyjne wyboru biegłego rewidenta, a więc w rzeczywistości określa wymogi wobec biegłego rewidenta. Dokonuje więc selekcji oferentów - bez odpowiedniego udziału rady nadzorczej.
- c) stosowanie przepisów PZP do wyboru biegłego ogranicza wpływ rady nadzorczej na wybór biegłego rewidenta, pomimo formalnego podjęcia uchwały RN.

•



3. Podsumowanie – istota sprzeczności

Wybór firmy audytorskiej

- Postępowanie, o udzielenie zamówienia publicznego prowadzi Zarząd i wywiera przez to wpływ na wybór audytor
- Ustawa o rachunkowości wskazuje, że kierownik jednostki nie może uczestniczyć w wyborze audytora

Presja na biegłego rewidenta i zagrożenie jego niezależności wynikająca z regulacji PZP

Przykładowo:

procedura odbiorowa, maksymalny limit wzrostu wynagrodzenia niezależnie od okoliczności, brak powiązania wysokości wynagrodzenia z nakładem pracy, minimalna liczba etatów, automatyczne, coroczne obniżenie wynagrodzenia



3. Podsumowanie – następstwa sprzeczności - ryzyka

Naruszenia
niezależności BR

Wywieranie presji
i obniżenie
sceptycyzmu BR

Ograniczenie
dostępu do rynku
dla części firm
audytorskich

Zmniejszenie
konkurencyjności
na rynku
audytorskim

Podwyższenie
kosztów badania
sprawozdań
finansowych

**Zagrożenia interesu publicznego poprzez
nie zapewnienie dostępu do rzetelnego i
niezależnego audytu.**

Ryzyko
nieważności
badania



4. Propozycje zmian

- Prawo zamówień publicznych w art. 11 PZP zawiera katalog wyłączeń przedmiotowych stosowania PZP. Postulujemy, aby usługi badania sprawozdań finansowych także objąć takim wyłączeniem pozwalającą na pełną ochronę interesu publicznego. Alternatywnie zastosowanie odpowiedniej reguły kolizyjnej aby usunąć sprzeczności.

OPCJA 1

Wybór biegłego rewidenta i firmy audytorskiej powinien odbywać się z pominięciem przepisów PZP – wyłączenie przedmiotowe w art. 11 PZP.

OPCJA 2

Ustawa o rachunkowości oraz o biegłych rewidentach powinna być rozstrzygająca w przypadkach sprzeczności z PZP - Lex specialis