

Wytyczne w sprawie audytu zewnętrznego projektów finansowanych z funduszy unijnych

Krzysztof Dziadek*

Streszczenie: *Cel* – Celem artykułu jest zaprezentowanie wymogów dotyczących prowadzenia audytów zewnętrznych projektów dofinansowanych ze środków unijnych.

Metodologia badania – W artykule przeprowadzono analizę literatury, źródeł prawnych oraz dokonano przeglądu ogłoszeń o zamówienia publiczne na realizację audytu zewnętrznego projektów europejskich.

Wynik – Na podstawie przeprowadzonych analiz wskazano różnice między audytem wewnętrznym i audytem zewnętrznym projektów unijnych. Ponadto zaprezentowano zasady prowadzenia audytu wydatkowania środków unijnych na przykładzie audytu projektów związanych z badaniami naukowymi i pracami rozwojowymi. Zawarto również szczególne wymagania stawiane audytorom zewnętrznym w ogłoszeniach o zamówieniach publicznych na audyt projektów europejskich.

Oryginalność/wartość – Rozważania zawarte w artykule oparte są na analizie 133 ogłoszeń o zamówieniach publicznych na realizację audytu zewnętrznego projektów unijnych publikowanych w latach 2010–2015.

Słowa kluczowe: audyt, projekt unijny, fundusze europejskie

Wprowadzenie

W świetle Ustawy z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. 2016, poz. 1870 z późn. zm.) środki z funduszy strukturalnych (EFRR, EFS) i Funduszu Spójności, a także środki przeznaczone na realizację wspólnej polityki rolnej oraz wspólnej polityki rybołówstwa, zaliczają się do kategorii środków publicznych (Supera-Markowska, 2014, s. 85). Bezpośrednią konsekwencją uznawania środków unijnych za środki publiczne jest obowiązek przeprowadzania kontroli i audytu w zakresie poprawności ich wydatkowania przez beneficjentów środków pomocowych.

Zasadniczym celem audytu projektów współfinansowanych z funduszy europejskich jest dostarczenie dowodów, które pozwolą stwierdzić z dostateczną pewnością, że projekt przebiega zgodnie z umową i wnioskiem o dotację (Kozłowska, Kozłowski, 2008, s. 137). Za pomocą audytu możliwa jest również weryfikacja, czy poniesione w projekcie wydatki kwalifikują się do refundacji oraz, czy zostały poniesione zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa (Dziadek, 2010, s. 254).

* mgr Krzysztof Dziadek, Politechnika Koszalińska, Wydział Nauk Ekonomicznych, Zakład Rachunkowości, e-mail: krzysztof.dziadek@tu.koszalin.pl.

Ponadto rolą audytu jest zapewnienie, że projekty unijne są realizowane zgodnie z obowiązującymi w danej jednostce procedurami, w tym m.in. (Łagodźki, 2011, s. 617):

- procedurą realizacji projektów,
- ustalonym obiegiem dokumentów-księgowych,
- procedurą udzielania zamówień publicznych.

Zakresem rozważań objęto audyt zewnętrzny projektów wspartych dotacjami z funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności (dalej: audyt zewnętrzny projektów unijnych/europejskich). Uprawnionymi do przeprowadzenia audytu zewnętrznego projektów unijnych są osoby, które:

- mają uprawnienia do prowadzenia audytu wewnętrznego, czyli spełniają warunki określone w art. 286 ustawy o finansach publicznych, oraz
- dysponują odpowiednim doświadczeniem w zakresie prowadzenia audytu projektów współfinansowanych ze środków publicznych.

Celem artykułu jest przedstawienie wymogów, jakie muszą spełniać audyty zewnętrzne projektów dotowanych z funduszy europejskich. Na tle tak sformułowanego celu wskazano zasadnicze różnice występujące między audytem wewnętrznym i zewnętrznym projektów unijnych, a także zaprezentowano wymagania stawiane audytorom podczas wykonywania usługi audytu zewnętrznego projektu europejskiego. Analizą objęto zasady przeprowadzania audytu zewnętrznego obowiązujące w projektach finansowanych przez Narodowe Centrum Badań i Rozwoju (NCBiR) oraz ogłoszenia beneficjentów o udzielenie zamówienia publicznego na przeprowadzenie audytu zewnętrznego projektów europejskich.

1. Audyt wewnętrzny a audyt zewnętrzny projektów współfinansowanych ze środków Unii Europejskiej

W literaturze można spotkać opracowania, w których używa się terminów „audyt projektów unijnych” lub „audyt wykorzystania funduszy unijnych”. Używanie tych terminów, bez wyraźnego określenia czy chodzi o audyt wewnętrzny czy zewnętrzny, może być bardzo kłopotliwe. Należy podkreślić, że między audytem wewnętrznym i zewnętrznym projektów dofinansowanych ze środków pomocowych Unii Europejskiej (UE) występują istotne różnice, które wskazują na konieczność ich rozdzielenia.

Zasadniczą cechą odróżniającą audyt wewnętrzny od audytu zewnętrznego jest podmiot realizujący zadanie audytowe. Audyt wewnętrzny jest prowadzony przez wyodrębnioną w strukturze organizacyjnej jednostki komórkę audytu wewnętrznego. Nie można również wykluczyć prowadzenia zleconego audytu wewnętrznego, w którym zadania audytowe wykonuje zewnętrzny usługobiorca (por. Zaleska, 2015). W przypadku audytu zewnętrznego audytorem są osoby bezstronne oraz niezależne od organizacji.

Należy także wskazać, że oba audyty realizują odmienne cele. Według IIA, celem audytu wewnętrznego jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji (*Definicja audytu wewnętrznego...*, 2016, s. 3). Cel ten jest realizowany przez

obiektywne zapewnienie o poprawności realizowanych procesów w jednostce oraz doradztwo. Przedmiotem zainteresowania audytu wewnętrznego są wszystkie obszary funkcjonowania jednostki, mieszczące się zarówno w obszarze finansowym, jak i niefinansowym (Winiarska, 2015, s. 152).

Audyt zewnętrzny projektów unijnych dostarcza instytucjom udzielającym dotacji informacji na temat aspektów finansowych prowadzonej działalności jednostki (Voss, 2010, s. 365). Audyt ten stanowi, przede wszystkim dla instytucji finansującej, potwierdzenie zgodności poniesionych w projekcie wydatków z przepisami prawa, umową o dofinansowanie oraz regulacjami wewnętrznymi. Z uwagi na to, że audyt zewnętrzny jest najczęściej przeprowadzany podczas zamykania projektów, funkcja doradcza audytorów zewnętrznych jest ograniczona (Wojdylak-Sputkowska, Sputkowski, 2009, s. 11).

W odróżnieniu od audytu wewnętrznego, co uregulowano w ustawie o finansach publicznych oraz rozporządzeniu Ministra Finansów z 4 września 2015 roku w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz.U. 2015, poz. 1480), zasady prowadzenia audytu zewnętrznego w danym programie operacyjnym określone są w formie wytycznych¹. Wytyczne dotyczące sposobu przeprowadzania audytu zewnętrznego projektów unijnych regulują zazwyczaj kwestie dotyczące:

- obowiązku oraz terminu przeprowadzania audytu,
- zasad wyboru audytora zewnętrznego,
- zakresu prac audytowych,
- zakresu sprawozdania z przeprowadzonego audytu.

Należy zauważyć, że wytyczne dotyczące prowadzenia audytu zewnętrznego projektów europejskich mają charakter ogólny. Audytorzy podczas przeprowadzania audytu wykorzystania funduszy unijnych powinni kierować się standardami audytu wewnętrznego, mającymi zastosowanie do jednostek sektora finansów publicznych lub standardami regulującymi prowadzenie rewizji finansowej.

Między audytem wewnętrznym i zewnętrznym projektów europejskich można ponadto zaobserwować różnice dotyczące sposobu ustalania zakresu prac audytowych, który jest wyznaczany przez audytora (kierownika komórki audytu wewnętrznego) w porozumieniu z kierownikiem jednostki i obejmuje wybrane obszary realizowanego projektu, cechujące się wysokim poziomem ryzyka.

Zakres audytu zewnętrznego jest z góry określony przez instytucje zarządzające programami operacyjnymi. Przykładowe zagadnienia związane z audytem zewnętrznym projektu unijnego przedstawiono w tabeli 1.

¹ Wyjątkiem są m.in. audyty wewnętrzne projektów finansowanych przez NCBiR, które pełni funkcję Instytucji Zarządzającej PO Inteligentny Rozwój 2014–2020. W tym przypadku zasady prowadzenia audytu określa rozporządzenie Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z 29 września 2011 r. w sprawie przeprowadzania audytu wewnętrznego wydatkowania środków finansowych na naukę (Dz.U. nr 207, poz. 1237). Zasady obowiązujące w tym rozporządzeniu zostaną zaprezentowane w dalszej części artykułu.

Tabela 1

Przykładowy zakres audytu zewnętrznego projektów współfinansowanych z funduszy unijnych

Lp.	Wybrane zagadnienia badane przez audytorów zewnętrznych
1.	Zgodność realizacji projektu z umową o dofinansowanie, budżetem, harmonogramem oraz obowiązującymi przepisami prawa
2.	Funkcjonowanie systemu kontroli wewnętrznej oraz ocena jego skuteczności
3.	Ocena rozwiązań w zakresie prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej operacji związanych z realizowanym projektem
4.	Zapewnienie przez beneficjenta odpowiedniej „ścieżki rewizyjnej” w ramach rachunkowości
5.	Poprawność dokonywania odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych współfinansowanych ze środków unijnych
6.	Ocena prawidłowości wyboru dostawcy lub wykonawcy usług
7.	Kwalifikowalność kosztów – ich zgodność z obowiązującymi wytycznymi oraz umową o dofinansowanie projektu, udokumentowanie oraz pokrycie ze środków wyodrębnionego rachunku bankowego
8.	Terminowość uzyskiwania środków na realizację projektu oraz kompletność otrzymanych kwot
9.	Przekazywanie i rozliczanie środków przez beneficjenta do dostawców i wykonawców usług
10.	Realizacja obowiązku prowadzenia działań informacyjno-promocyjnych w projekcie
11.	Zgodność informacji zawartych we wnioskach o płatność z prowadzoną ewidencją księgową projektu
12.	Weryfikacja wykonania dostaw i usług wskazanych przez beneficjenta w sprawozdaniach z realizacji projektu
13.	Funkcjonowanie systemu monitorowania realizacji celów projektu oraz raportowania o postępach wdrażania przedsięwzięcia
14.	Weryfikacja osiągnięcia założonych celów projektu – weryfikacja wskaźników produktu i rezultatu
15.	Sprawdzenie czy beneficjent ustosunkował się do zaleceń z wcześniej przeprowadzonych kontroli
16.	Ocena zarządzania ryzykiem w zakresie niewłaściwego wykorzystania środków
17.	Realizacja obowiązku dotyczącego archiwizacji dokumentów związanych z projektem

Źródło: opracowanie własne na podstawie Szczepankiewicz (2010), s. 64–65; Szczepankiewicz (2012), s. 130–131; Uryga, Magielski, Bienias (2007), s. 336.

Podsumowując tę część rozważań, należy wskazać, że zakres audytu wewnętrznego i zewnętrznego jest podobny. Przy czym audyt wewnętrzny skupia swoją uwagę wyłącznie na obszarach wytypowanych przez audytora na podstawie znajomości specyfiki jednostki oraz diagnozy różnych rodzajów ryzyka, związanych z realizowanym przedsięwzięciem. Audyt zewnętrzny ma charakter kompleksowy i stanowi zapewnienie (atestację) dla instytucji finansującej, że beneficjent poprawnie wydatkował fundusze unijne.

2. Zasady przeprowadzania audytu zewnętrznego wydatkowania środków unijnych na badania naukowe i prace rozwojowe

Prezentowane zasady dotyczą projektów współfinansowanych w perspektywie 2014–2020 ze środków PO Inteligentny Rozwój Działanie 4.1 „Badania naukowe i prace rozwojowe”. Zagadnienia dotyczące audytu zewnętrznego projektów z zakresu B+R regulują:

- Ustawa z 30 kwietnia 2010 roku o zasadach finansowania nauki (Dz.U. 2016, poz. 2045 z późn. zm),

- Rozporządzenie Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego (MNiSW) z 29 września 2011 roku w sprawie przeprowadzania audytu zewnętrznego wydatkowania środków finansowych na naukę (Dz.U. nr 207, poz. 1237),
- wytyczne NCBiR dla podmiotów audytujących projekty badawczo-rozwojowe (2014).

Zgodnie z art. 34 ust. 1 pkt 2) ustawy o zasadach finansowania nauki, obowiązek przeprowadzenia audytu zewnętrznego projektów obejmujących badania naukowe i prace rozwojowe dotyczy przedsięwzięć, których wartość dofinansowania przekracza 3 mln zł. Konsekwencją nieprzeprowadzenia audytu w wymaganym terminie może być wstrzymanie finansowania projektu do czasu przeprowadzenia tego audytu (art. 34 ust. 3).

W rozporządzeniu MNiSW w sprawie przeprowadzania audytu zewnętrznego wydatkowania środków finansowych na naukę wskazano osoby uprawnione do przeprowadzenia audytu. Audyt zewnętrzny projektów finansowanych ze środków NCBiR mogą prowadzić osoby spełniające warunki określone w art. 286 ustawy o finansach publicznych lub podmioty zatrudniające przy przeprowadzaniu audytu osoby, które spełniają warunki określone w ustawie dla audytorów wewnętrznych. Badanie wydatkowania w projekcie naukowym/rozwojowym może realizować osoba niezależna od beneficjenta. Wyłączonymi z możliwości przeprowadzania audytu są podmioty, które w okresie 3 lat poprzedzających audyt przeprowadzały badanie sprawozdania finansowego beneficjenta (§ 2).

Z paragrafu 3 rozporządzenia wynika, że wybór audytora powinien być dokonany zgodnie z przepisami Ustawy z 29 stycznia 2004 roku prawo zamówień publicznych (Dz.U. 2015, poz. 2164 z późn. zm.). Niemniej jednak należy zauważyć, że w nowej perspektywie (2014–2020) przy wyborze wykonawców usług dopuszcza się możliwość stosowania przez jednostki sektora finansów publicznych bardziej uproszczonych procedur przeprowadzania zamówień od tych określonych w ustawie prawo zamówień publicznych. Dotyczy to zamówień, których wartość wyrażona w złotych nie przekracza 30 tys. euro (Puchacz, 2016, s. 61).

Audyt zewnętrzny projektów związanych z badaniami naukowymi i pracami rozwojowymi należy rozpocząć nie później niż przed zrealizowaniem 80% planowanych kosztów (§ 9). W wytycznych Ministra Rozwoju i Finansów w zakresie kwalifikowalności wydatków w ramach PO Inteligentny Rozwój 2014–2020 doprecyzowano, że audyt projektów finansowanych z NCBiR powinien zostać przeprowadzony po wydatkowaniu co najmniej połowy planowanych kosztów (Wytyczne Ministra Rozwoju i Finansów..., 2016, s. 34).

Celem audytu zewnętrznego projektu, na podstawie zebranych informacji oraz dowodów, jest wyrażenie opinii na temat (§ 6):

- wiarygodności danych liczbowych i opisowych, zawartych w dokumentach związanych z projektem,
- realizacji wydatków oraz osiągnięcia założonych efektów projektu, zgodnie z umową o dofinansowanie projektu,
- poprawności dokumentowania i ujęcia operacji gospodarczych w wyodrębnionej dla danego projektu ewidencji księgowej.

Zgodnie z paragrafem 8 rozporządzenia, zakres audytu zewnętrznego projektów obejmuje sprawdzenie:

- osiągnięcia zakładanego celu projektu,
- zgodności realizacji projektu z umową o dotację,
- poprawności księgowania wydatków poniesionych w projekcie na wyodrębnionych kontach,
- zasadności poniesienia wydatków oraz poprawności ich udokumentowania,
- płatności wydatków związanych z projektem,
- terminowości składanych przez beneficjenta sprawozdań z realizacji projektu,
- wiarygodności informacji zawartych w sprawozdaniach z realizacji projektu,
- terminowości rozliczania otrzymanych zaliczek,
- funkcjonowania monitoringu realizacji celów projektu,
- sposobu przechowywania i zabezpieczania dokumentacji projektowej,
- przestrzegania przez beneficjenta przepisów dotyczących rachunkowości, zamówień publicznych i finansów publicznych, w tym w zakresie przestrzegania dyscypliny finansów publicznych,
- funkcjonowania systemu kontroli wewnętrznej w odniesieniu do projektu,
- realizacji wniosków i zaleceń z wcześniejszych kontroli i audytów.

Sprawozdanie z przeprowadzonego audytu musi być opracowane w formie pisemnej oraz zawierać informacje wskazane w paragrafie 14.1 rozporządzenia (tab. 2). Do sprawozdania z audytu powinna zostać dołączona opinia audytora na temat obszarów wymienionych w paragrafie 6.

Tabela 2

Zakres informacji w sprawozdaniu z przeprowadzonego audytu zewnętrznego projektu finansowanego z NCBiR

Lp.	Treść sprawozdania z audytu zewnętrznego projektu B+R
1	2
1.	Data sporządzenia sprawozdania
2.	Nazwa i adres audytowanego podmiotu
3.	Nazwa i numer projektu
4.	Oświadczenie audytora o niezależności od badanego podmiotu
5.	Dane identyfikujące audytorów oraz określenie posiadanych przez nich uprawnień
6.	Wskazanie celu audytu oraz przedmiotu i zakresu audytu
7.	Termin przeprowadzenia audytu
8.	Zwięzły opis prowadzonych działań
9.	Ocena adekwatności i skuteczności funkcjonowania systemu zarządzania i kontroli w obszarze realizowanego projektu
10.	Informacja na temat metody doboru i wielkości próby do badania
11.	Zaprezentowanie wyników badania w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości
12.	Przedstawienie nieprawidłowości w działalności audytowanego podmiotu oraz analizę ich przyczyn i skutków

1	2
13.	Zalecenia w sprawie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości
14.	Nazwa podmiotu audytowanego oraz podpisy audytorów

Źródło: opracowanie własne na podstawie Rozporządzenia Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z 29 września 2011 r. w sprawie przeprowadzania audytu zewnętrznego wydatkowania środków finansowych na naukę (Dz.U. nr 207, poz. 1237).

Audytor ma obowiązek przekazać audytowanej jednostce sprawozdanie wraz z opinią w terminie 7 dni od zakończenia audytu (§ 15.1). Zobowiązany jest ponadto do przechowywania dokumentów związanych z audytem przez 5 lat od końca roku, w którym audyt został przeprowadzony (§ 15.2).

Uzupełnieniem zasad prowadzenia audytu zewnętrznego określonych w rozporządzeniu MNiSW są wytyczne NCBiR dla podmiotów audytujących projekty badawczo-rozwojowe (2014). Wytyczne stanowią rekomendację instytucji pośredniczącej (NCBiR) w odniesieniu do części finansowej audytu projektów B+R. W wytycznych podkreślono, że „sprawozdanie z audytu stanowi przede wszystkim ocenę kwalifikowalności wydatków w projekcie” (Wytyczne NCBiR..., 2016, s. 1).

Audytor powinien dokonać weryfikacji kwalifikowalności poniesionych kosztów w projekcie, na podstawie reprezentatywnej próby dowodów księgowych. Dobór dokumentów do próby należy przeprowadzić wykorzystując metody statystyczne.

Weryfikacji podlegają wszystkie dokumenty ujęte we wnioskach o płatność, za okres, za który przeprowadzany jest audyt projektu. Przy wyborze dokumentów do próby audytor powinien uwzględnić minimalną liczbę dokumentów, które powinny zostać poddane badaniu (tab. 3).

Tabela 3

Minimalny liczba dokumentów podlegających weryfikacji podczas audytu zewnętrznego projektów finansowanych z NCBiR

Lp.	Nazwa kategorii kosztów	Próba (%)
1.	Koszty zakupu aparatury naukowo-badawczej, amortyzacja środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, koszty wynajmu aparatury	100
2.	Wkład rzeczowy wniesiony do projektu o charakterze niepieniężnym	100
3.	Koszty usług badawczych, koszty nabycia wiedzy technicznej i patentów zakupionych od osób trzecich	50
4.	Wynagrodzenia wraz z pozapłacowymi kosztami pracy – dotyczy pracowników bezpośrednio zaangażowanych w realizację projektu	10
5.	Koszty amortyzacji budynków, dzierżawa gruntów, wieczyste użytkowanie gruntów	10
6.	Pozostałe koszty bezpośrednie – zakup materiałów, elementy służące do budowy prototypów, instalacji pilotażowej lub demonstracyjnej, koszty utrzymania linii technologicznych, instalacji doświadczalnych, koszty promocji projektu, koszty audytu zewnętrznego projektu	10

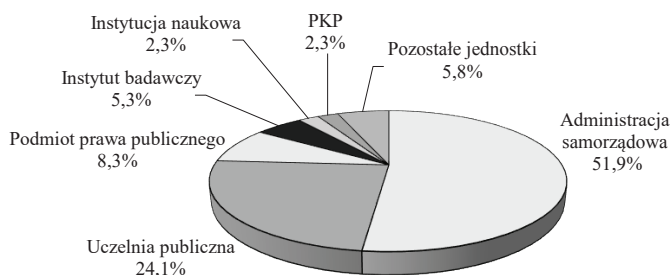
Źródło: opracowanie własne na podstawie wytycznych NCBiR dla podmiotów audytujących projekty badawczo-rozwojowe (2014), s. 3.

NCBR rekomenduje minimalną liczbę dokumentów, które powinny zostać ujęte w próbie w zależności od kategorii kosztów projektu.

3. Wymagania stawiane audytorom zewnętrznym w zamówieniach publicznych

Celem badania było wskazanie szczegółowych wymagań stawianych firmom audytorskim przez zlecających usługi audytu zewnętrznego projektów dofinansowanych ze środków europejskich. Przedmiotem badania były ogłoszenia o udzielenie zamówienia na przeprowadzenie usługi audytu zewnętrznego projektu unijnego w trybie przetargu nieograniczonego, które opublikowano w latach 2010–2015 w Biuletynie Zamówień Publicznych². Do analizy przyjęto 133 ogłoszenia.

Na rysunku 1 zaprezentowano podmioty, które występowały w badanych ogłoszeniach w charakterze zamawiającego. Najliczniejszą grupę reprezentowały jednostki administracji samorządowej (69 ogłoszeń) oraz uczelnie publiczne (32 ogłoszenia). W grupie „pozostałe jednostki” znalazły się podmioty, które dokonały nie więcej niż dwa zamówienia na audyt, i były to: związki stowarzyszeń, jednostki administracji rządowej, jednostki budżetowe, samorządowe instytucje kultury, organizacje pozarządowe, spółki prawa handlowego.

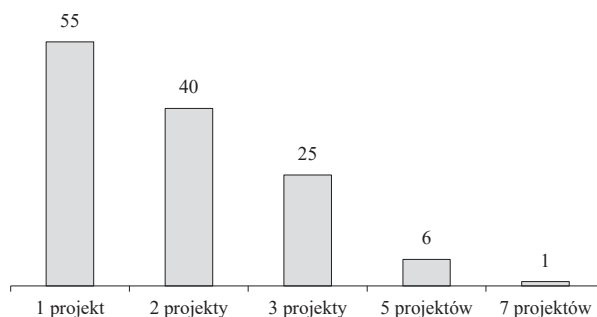


Rysunek 1. Zamawiający usług audytu zewnętrznego w analizowanych ogłoszeniach

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badania.

W analizowanych ogłoszeniach zamawiający określali wymagania, jakie muszą spełniać wykonawcy usług audytu zewnętrznego projektu unijnego. Jednym z wymogów było doświadczenie w prowadzeniu audytu projektów finansowych z funduszy unijnych lub krajowych środków publicznych. Zamawiający formułowali spełnienie tego wymogu w odniesieniu do liczby przeprowadzonych audytów (rys. 2) oraz liczby przeprowadzonych audytów na określoną wartość projektów (tab. 4).

² Informacje o zamówieniach pozyskano za pomocą wyszukiwarki prowadzonej przez Urząd Zamówień Publicznych: <http://bzp0.portal.uzp.gov.pl/index.php?ogloszenie=browser>.



Rysunek 2. Obowiązek posiadania doświadczenia w zakresie liczby przeprowadzonych audytów

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badania.

Jednostki zamawiające audyt projektów unijnych najczęściej wymagały od firm audytorskich referencji lub innych dokumentów, potwierdzających udział w prowadzeniu audytu przynajmniej jednego lub dwóch audytów projektów.

Tabela 4

Obowiązek posiadania doświadczenia w zakresie liczby przeprowadzonych audytów na określoną wartość projektów

Wartość projektu	1 projekt	2 projekty	3 projekty	5 projektów	Suma
Do 1 mln zł	2	1	2	0	5
1,00–2,00 mln zł	2	3	3	1	9
2,01–4,00 mln zł	2	6	0	0	8
4,01–6,00 mln zł	5	4	2	2	13
6,01–10,00 mln zł	13	9	0	0	22
10,01–15,00 mln zł	5	1	0	0	6
15,01–20,00 mln zł	2	1	2	0	5
20,01–30,00 mln zł	3	1	0	0	4
30,01–50,00 mln zł	1	0	1	0	2
Powyżej 50,01 mln	1	1	0	0	2
Suma	36	27	10	3	76

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badania.

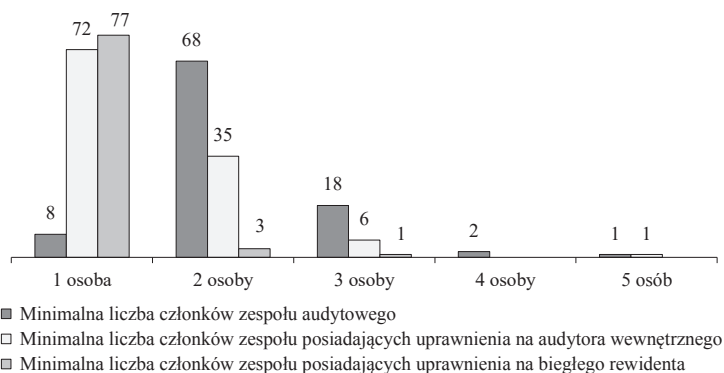
W ponad połowie analizowanych ogłoszeń zamawiający wymagali od audytorów udokumentowania uczestnictwa w audycie jednego lub kilku projektów o wartości odpowiadającej budżetowi audytowanego projektu. W przetargach najczęściej wskazywano jako warunek doświadczenie w badaniu jednego lub dwóch projektów na kwotę od 4 do 10 mln zł.

Oprócz doświadczenia, warunkiem zapewniającym odpowiednią jakość prowadzonego audytu jest wiedza oraz kwalifikacje zespołu audytowego. Jednostki, które zlecały przeprowadzenie audytu projektu unijnego, wymagały od potencjalnych usługobiorców

odpowiedniej liczby członków zespołu audytowego, a także, aby w zespole audytowym były osoby z uprawnieniami audytora wewnętrznego i/lub biegłego rewidenta (rys. 3).

Należy zauważyć, że obowiązek minimalnej liczby członków zespołu audytowego obejmował 97 ogłoszeń, co stanowi 72,9% badanych przetargów. W ogłoszeniach, w których ten warunek był stawiany przez zamawiających, najczęściej wymagano, aby zespół prowadzący audyt składał się przynajmniej z dwóch osób (70%).

W 114 ogłoszeniach (85,7%) wymagano, aby członkami zespołu projektowego były osoby z uprawnieniami na audytora wewnętrznego. Wśród ogłoszeń, w których wystąpił ten obowiązek, najczęściej wskazywano, aby w zespole uczestniczył przynajmniej jeden audytor wewnętrzny (63,2%). W przypadku 35 ogłoszeń warunkiem uczestnictwa w przetargu było posiadanie co najmniej dwóch audytorów wewnętrznych w firmie audytorskiej.



Rysunek 3. Wymagania dotyczące członków zespołu audytowego

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badania.

W 81 ogłoszeniach (61%) wymagano, aby członkami zespołu projektowego były osoby z uprawnieniami biegłego rewidenta. W przypadku tych ogłoszeń zamawiający najczęściej wskazywali, aby w zespole uczestniczył przynajmniej jeden biegły rewident (95,1%).

Przy wyborze podmiotów do przeprowadzenia audytu zewnętrznego projektów unijnych najczęściej przyjmowano kryterium ceny (87,2% wszystkich ogłoszeń). W 16 przetargach przy ocenie ofert zamawiający brali jednocześnie pod uwagę cenę oraz inne kryteria, takie jak:

- termin realizacji – 6 ogłoszeń,
- metodyka realizacji audytu – 4 ogłoszenia,
- doświadczenie wykonawcy – 2 ogłoszenia,
- rozszerzenie zakresu prac – 1 ogłoszenie,
- termin rozpoczęcia prac – 1 ogłoszenie,
- skrócony termin wykonania – 1 ogłoszenie,

- termin przekazania wstępnych wniosków – 1 ogłoszenie,
- referencje – 1 ogłoszenie.

Na podstawie przeprowadzonej analizy można stwierdzić, że zamawiający audyty projektów unijnych formułują wobec firm audytorskich większe wymagania niż te określone przez instytucje zarządzające w wytycznych programowych. Wytyczne określają wymóg prowadzenia audytu przez osoby, które mają uprawnienia audytora wewnętrznego oraz doświadczenie w realizacji przynajmniej jednego audytu zewnętrznego projektu finansowanego ze środków unijnych lub krajowych środków publicznych. Tymczasem zamawiający bardzo często wymagają od oferentów doświadczenia w prowadzeniu więcej niż jednego audytu, w tym potwierdzenia wykonania audytów na określonej wartości projektów. Jako warunek konieczny uczestnictwa w przetargu zamawiający wskazują również obowiązek więcej niż jednego audytora wewnętrznego, a nawet biegłego rewidenta w zespole audytującym. Ma to zapewnić odpowiednią jakość audytu oraz kwalifikowalność wydatków na audyt.

Uwagi końcowe

Audyt wewnętrzny zajmuje się przede wszystkim oceną gospodarności wydatkowania środków publicznych na określone cele (Zaleska, Kotarski, 2015, s. 249). Podobny cel realizuje audyt zewnętrzny projektów europejskich. Beneficjent, a przede wszystkim instytucje finansujące, uzyskują potwierdzenie, że środki unijne są wydatkowane w sposób przejrzysty, racjonalny i efektywny, z zachowaniem zasad uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów (Lech, 2016, s. 108).

Instytucje zamawiające audyt wydatkowania środków unijnych oczekują od audytorów profesjonalizmu i zaufania. Jednostki zlecające audyt liczą, że w przypadku stwierdzenia nieistotnych błędów w trakcie prowadzonego audytu, będą mieli możliwość ich usunięcia oraz, że będą mogli uzyskać pomoc w tej kwestii od audytorów.

Literatura

- Definicja audytu wewnętrznego, Kodeks etyki oraz Międzynarodowe standardy praktyki zawodowej audytu wewnętrznego 2016* (2016). Warszawa: Tłum. IIA – Polska. Pobrane z: <http://www.mf.gov.pl>.
- Dziadek, K. (2010). Audyt projektów współfinansowanych ze środków funduszy unijnych. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 621. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 30, 253–261.
- Kozłowska, H., Kozłowski, T. (2008). *Europejski Fundusz Społeczny 2007–2013. Od projektu do audytu*. Warszawa: Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.
- Lech, M. (2016). *Jak prawidłowo rozliczyć projekt realizowany w ramach Funduszy Europejskich 2014–2020*. Gdańsk: ODDK.
- Łagodzki, P. (2011). Audyt projektów finansowanych z funduszy unijnych – wybrane zagadnienia. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 668. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 41, 617–626.
- Puchacz, K. (2016). *Zasady wyboru wykonawców przy realizacji projektów unijnych w latach 2014–2020 zgodnie z wytycznymi Ministra Infrastruktury i Rozwoju*. Gdańsk: ODDK.

- Rozporządzenie Ministra Finansów z 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu (Dz.U. 2015, poz. 1480).
- Rozporządzenie Ministra Nauki i Szkolnictwa Wyższego z 29 września 2011 w sprawie przeprowadzania audytu zewnętrznego wydatkowania środków finansowych na naukę (Dz.U. nr 207, poz. 1237).
- Supera-Markowska, M. (2014). *Opodatkowanie dotacji unijnych*. Warszawa: Espol.
- Szczepankiewicz, E.I. (2010). Wybrane problemy zapewnienia jakości audytu projektów współfinansowanych ze środków Unii Europejskiej. *Jakość życia – problemy polityki społecznej i zarządzania: księga abstraktów*. Kraków: Instytut Spraw Publicznych, 57–78.
- Szczepankiewicz, E.I. (2012). Conditions in ensuring the quality of external audits of projects co-financed using European Union funding. W: J. Kołodziejczyk (red.), *Ewaluacja i audit w projektach, organizacjach i politykach publicznych* (s. 127–143). Kraków: Monografie i Studia Instytutu Spraw Publicznych Uniwersytetu Jagiellońskiego.
- Uryga, J., Magielski, W., Bienias, I. (2007). *Środki unijne – klasyfikacja, funkcjonowanie, ewidencja i rozliczanie*. Gdańsk: ODDK.
- Ustawa z 29 stycznia 2004 r. prawo zamówień publicznych (Dz.U. 2015, poz. 2164 z późn. zm.).
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. 2016, poz. 1870 z późn. zm.).
- Ustawa z 30 kwietnia 2010 r. o zasadach finansowania nauki (Dz.U. 2016, poz. 2045 z późn. zm.).
- Winiarska, K. (2015). Rozwój audytu wewnętrznego na świecie. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, 864. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 76* (2), 143–153.
- Wojdylak-Sputkowska, Z., Sputkowski, J. (2009). *Audyt projektów współfinansowanych ze środków Unii Europejskiej*. Gdańsk: ODDK.
- Wytyczne Ministra Rozwoju i Finansów w zakresie kwalifikowalności wydatków w ramach PO Inteligentny Rozwój 2014–2020 (2016). Pobrane z: <https://www.poir.gov.pl>.
- Wytyczne Narodowego Centrum Badań i Rozwoju dla podmiotów audytujących projekty badawczo-rozwojowe (2014). Pobrane z: <http://www.ncbr.gov.pl>.
- Voss, G. (2010). Rachunkowe problemy audytu środków unijnych w Polsce. *Przedsiębiorczość – Edukacja, 6*, 364–378.
- Zaleska, B. (2015). Ocena funkcjonowania zleconego audytu wewnętrznego w wybranych jednostkach samorządu terytorialnego województwa zachodniopomorskiego. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, 864. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 76* (2), 89–98.
- Zaleska, B., Kotarski, D. (2015). Audyt wewnętrzny wybranych zagadnień budżetu zadaniowego w jednostce samorządu terytorialnego. W: B. Stopczyński, M. Turniak (red.), *Strategia jednostki samorządu terytorialnego w świetle wyzwań XXI wieku. Przedsiębiorczość i Zarządzanie, XVI, (4/I)*, 243–255.

GUIDELINES ON EXTERNAL AUDIT OF PROJECTS FINANCED BY EU FUNDS

Abstract: *Purpose* – The purpose of this paper is to present the requirements for carrying out external audits of projects co-financed by EU funds.

Design/methodology/approach – The paper analyses literature, legal sources and public procurement notices for external audit of EU-funded projects.

Findings – Based on the analysis, the differences between the internal audit and the external audit of the EU-funded projects were indicated. In addition, the principles of audit of EU funds are presented on the example of audit of R & D projects. The paper also includes specific requirements for external auditors in public procurement notices for audit of EU-funded projects.

Originality/value – The considerations in this article are based on the analysis of 133 public procurement notices for the external audit of EU funded projects published in 2010–2015.

Keywords: audit, EU-funded project, European funds

Cytowanie

- Dziadek, K. (2017). Wytyczne w sprawie audytu zewnętrznego projektów finansowanych z funduszy unijnych. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, 3* (87/1), s. 77–88. DOI: 10.18276/frfu.2017.87/1-07.