

RECENZJA

rozprawy doktorskiej mgr. Tomasza Gontarza
pt.: Umowa o audyt zewnętrzny w polskim prawie cywilnym

opracowana

na życzenie Rady Naukowej Instytutu Nauk Prawnych Wydziału Prawa i Administracji
Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach

1. Wybór tematu rozprawy.

Wybór tematu z wielu względów należy uznać za trafny. Po pierwsze rozprawa podejmuje w sposób pionierski tematykę audytu z perspektywy cywilistycznej. Dotychczas tego rodzaju przedsięwzięcia nie notowaliśmy w polskim piśmiennictwie. Tytuł rozprawy został prawidłowo sformułowany. Będąc przeciwnikiem tasiemcowych tytułów preferuję ogólniejsze ujęcie tematu w tytule, pozostawiając wytyczenie ostrych granic podjętych badań w ramach wprowadzenia. Krótko należy stwierdzić, że z mojego punktu widzenia, tytuł jest dostatecznie precyzyjny.

Praca jest poświęcona dominującym we współczesnym świecie usługom. Generalnie stan rozwoju usług w konkretnej gospodarce stanowi obiektywną miarę jej rozwoju. Usługi są wielkim i zróżnicowanym obszarem gospodarki narodowej. W tym zakresie spotykamy coraz więcej wyspecjalizowanych usług, a w ich rzędzie usługi audytu zewnętrznego świadczone na podstawie umów.

2. Zastosowana metoda badawcza.

Podstawową metodą badawczą stosowaną w dysertacji jest tzw. „metoda dogmatyczna” (scil. metoda logiczno-językowa). Zastosowanie tej metody jest, w jakimś sensie, oczywiste, jeśli wziąć pod uwagę, że badaniami objęto obowiązujące normy prawa cywilnego i ich doktrynalną oraz sądową interpretację. Metodologiczna strona rozprawy nie rodzi, moim zdaniem, najmniejszych zastrzeżeń. A co więcej, jestem pod wrażeniem niezwyklej rzetelności Autora w zakresie wykorzystywanej metody.

3. Ujęcie tematu i układ pracy.

Doktorant bardzo skrupulatnie podszedł do rozplanowania rozważań i zaproponował podział rozważanej materii na sześć rozdziałów o bogatej strukturze wewnętrznej. Każdy rozdział jest poprzedzony wprowadzeniem, a wszystkie rozdziały dzielone są na mniejsze fragmenty. W rozprawie przyjmuje się zasadę, że prawie po każdym rozdziale znajduje się krótkie podsumowanie. Rozprawę otwiera wstęp a zamyka zakończenie. Całości dopełniają wykaz skrótów oraz, bibliografia obejmująca piśmiennictwo (571 pozycji) i orzecznictwo (246 pozycji), zawierające wyroki Trybunału Konstytucyjnego, wyroki Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej, uchwały, wyroki, postanowienia Sądu Najwyższego, a także wyroki sądów powszechnych. Uzupełnienie bibliografii stanowi uporządkowany wykaz aktów normatywnych. Praca jest „umiarkowanie” obszerna – 345 stron.

W szczegółach zawartość rozprawy przedstawia się następująco, i tak **w rozdziale pierwszym** (*Geneza, pojęcie i rodzaje audytu, s. 22 - 52*) Doktorant zajmuje się genezą, ogólnym opisem oraz ewolucją instytucji audytu na przestrzeni wieków. Zawarte w tym fragmencie informacje należy uznać za interesujące. Według Doktoranta „ojczyzną” współczesnego audytu jest Wielka Brytania. Autor omawia kilkanaście definicji audytu, zaznaczając że brak jest jednej powszechnie akceptowanej definicji. Większość autorów proponuje własne określenie audytu, ale różnice między ich propozycjami nie wydają się być istotne.

Na zakończenie tego rozdziału Doktorant deklaruje, że przedmiotem jego dociekań będzie prawna konstrukcja umowy audytu zewnętrznego. Stwierdza również, że przedmioty konkretnych umów audytu mają bardzo zróżnicowaną naturę. Przyznają Doktorantowi rację, uznając że zawartość przedmiotu tej umowy obejmuje różne i w różnym zakresie zespolone czynności usługowe. W pewnym stopniu stanowi to cechę charakterystyczną umów o świadczenie usług w ogólności.

W rozdziale drugim (*Pojęcie i treść umowy audytu, s. 53 - 87*) Doktorant skupia się na stronach umowy audytu oraz podejmuje zagadnienie ich poprawnego nazewnictwa. Odnotowuje również, że umowa audytu jest w zasadzie umową między przedsiębiorcami. Sytuacja w której stroną zamawiającą będzie podmiot nie prowadzący działalności gospodarczej jest prawnie możliwa, ale w praktyce (ze względów finansowych) należy do rzadkości. Umowa audytu jest w zasadzie umową kreującą prosty, dwustronny stosunek obligacyjny. Doktorant uwzględnia spotykany w piśmiennictwie pogląd, że umowa ta może prowadzić do utworzenia relacji trójstronnej.

Doktorant proponuje, aby przez umowę audytu „(..) rozumieć umowę, w której jedna strona, tj. klient (zamawiający) zobowiązuje się do współpracy w ramach przeprowadzanych czynności audytowych, w tym do udzielania wyjaśnień i dostarczania dokumentów oraz do zapłaty uzgodnionego wynagrodzenia, natomiast druga strona, tj. audytor zobowiązuje się do wykonania

umowy zgodnie z profesjonalnymi normami i standardami oraz sporządzenia raportu (opinii) z przeprowadzonych czynności." Uważam, że proponowana definicja jest wystarczająco precyzyjna z punktu widzenia potrzeb dysertacji. Zbędne są zatem dywagacje nad logiczną poprawnością tej definicji.

Doktorant szczegółowo rozważa zagadnienie raportu w umowie audytu. Rola tego elementu w stosunku zobowiązaniowym audytu jest wyjątkowo istotna. Przypomina on znaczenie oznaczonego dzieła w umowie o dzieło (art. 627 i n. KC). Raport ma znaczenie jako „określona całość”.

Przyjęte w umowie audytu standardy i normy w oczywisty sposób są wzorowane na tych, które wcześniej przyjęto w „audycie wewnętrznym”.

Kolejny fragment dysertacji poświęcony jest prezentacji praw i obowiązków stron umowy audytu. Rozważany przez doktoranta zakres treści stosunku audytu może rodzić pytanie o to, czy obejmuje wszystkie prawa i obowiązki stron tego stosunku.

Odrębnie rozważane jest zagadnienie substytucji w umowie audytu. Doktorant dzieli się swoimi wątpliwościami w tej materii. W końcu umowa audytu jest umową szczególnego zaufania.

Prezentowany rozdział zamykają problemy odpowiedzialności stron. Co do konstrukcji tego rozdziału mam zastrzeżenia: Autor dzieli materię tego rozdziału w sposób uchylający wymogom logiki. Jeśli chodzi o meritum zawartych tam wypowiedzi, to nie mam zastrzeżeń.

W rozdziale trzecim (*Umowa audytu a swoboda umów, s. 88 - 120*) Doktorant rozpatruje umowę audytu na tle zasady swobody umów. Między innymi zasada ta legła u źródeł wykształcenia się w ramach systemu umów obligacyjnych umowy audytu zewnętrznego.

Rozważania zawarte w tym rozdziale poprzedzają uwagi wprowadzające odnoszące się do swobody umów w ramach szerszego pojęcia jakim jest autonomia woli w prawie cywilnym. Autor omawia zasadę swobody umów na gruncie unormowań w okresie międzywojnia, a następnie w czasach powojennych i w końcu na tle regulacji współczesnej. W odrębnym fragmencie rozważa problem granic swobody umów.

Kolejna kwestia to ograniczenia zasady swobody umów odnoszące się do audytu na gruncie unormowań poza kodeksowych, np. ustawy o rachunkowości, ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, a także w regulacji audytu w jednostkach sektora finansów publicznych, w prawie atomowym, w ustawie o NIK, ustawie o bezpieczeństwie oraz w innych ustawach. Następnie analizuje ograniczenia ze względu na zasady współżycia społecznego i ze względu na właściwość (naturę) stosunku prawnego.

Doktorant stawia również pytanie o konsekwencje naruszenia granicy swobody umów w umowie audytu i przywołuje wypowiedzi doktryny na ten temat. Wykorzystuje stanowisko P. Machnikowskiego w zakresie, który określa jako „faktyczne ograniczenia swobody umów” (s. 117 i n. dysertacji).

W rozdziale czwartym (*Umowy nazwane a umowa audytu, s. 121 – 187*) Doktorant konfrontuje umowę audytu z umowami nazwanymi, które jego zdaniem są najbliższe audytowi, a więc umowami zlecenia i umowami zlecenia. Analiza porównawcza audytu z tymi umowami prowadzona jest na poziomie szczegółów poczynając od powstania tych stosunków poprzez ich treść, przedmiot, wygaśnięcie a na odpowiedzialności stron kończąc. W odrębnym punkcie Doktorant porównuje umowę audytu z umowami o świadczenie usług (art. 750 KC).

Doktorant wskazuje w swoich rozważaniach na elementy, w ramach których umowa audytu zbliża się albo do umowy o dzieło albo do umowy zlecenia. Jednocześnie z żadną z tych umów nie pokrywa się w takim stopniu, aby można stwierdzić, że audyt jest zleceniem albo dziełem. W konsekwencji nie można orzec, że reżim prawny dla umowy audytu tworzą przepisy art. 627 i n. KC albo przepisy art. 734 i n. KC. Natomiast niewątpliwie umowa audytu jest umową o świadczenie usług. Tym samym odpowiedzi na pytanie o miejsce umowy audytu należy poszukiwać poza systemem umów nazwanych.

W rozdziale piątym (*Umowa audytu a umowy nienazwane, s. 188 -246*) rozważania obejmują analizę wybranych przez Doktoranta umów nienazwanych w konfrontacji do umowy audytu. Wybrane przez niego umowy, to: outsourcing, consulting i umowa *due diligence*. Doktorant przyjmuje, że umowa nienazwana to taka, która nie jest uregulowana przepisami prawa. W szczególności *essentialia negotii* takiej umowy nie są objęte przepisami ustawy. Autor odwołuje się do argumentu autorytetu. Tak właśnie widzą te umowy wybitni przedstawiciele cywilistyki (zob. przykładowo powołane w przypisie 944 nazwiska autorów w pracy doktorskiej).

Swoje rozważania Autor rozpoczyna od porównania umowy audytu z umową *outsourcingu*. Przez *outsourcing* rozumie się umowy które swoim zakresem obejmują wydzielone ze struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa macierzystego niektórych z jego zadań i przekazanie tych zadań innym podmiotom gospodarczym. Oznacza to, że część zadań przedsiębiorstwa jest „wyprowadzana” na zewnątrz organizacji przedsiębiorstwa, które to zadania są realizowane przez odrębne w sensie prawnym podmioty na podstawie zawieranych z nimi umów. Termin *outsourcing* nie został objęty odrębną regulacją i ma charakter wyłącznie doktrynalny. Nic w tym dziwnego, że pojęcie *outsourcingu* doczekało się wielu określeń.

W związku z takim stanem rzeczy można podejrzewać, że pojęcie *outsourcingu* zrodziło się jako efekt zakłóceń na linii komunikacji ekonomistów i finansistów z cywilistami (prawnikami). Już przed wielu laty w światowej literaturze prawniczej zwrócono uwagę (np. *P. Malinvaud, Les mecanismes juridiques des relations économiques, Paris 1970*), że pojęcia i terminologia ekonomiczna nie powinny być bezkrytycznie przenoszone na płaszczyznę instytucji prawnych. Takie bezkrytyczne przenoszenie prowadzi do poważnych nieporozumień. Jestem przekonany że źródłem *outsourcingu* jest tego rodzaju nieporozumienie. Trudno również przyjąć, że sensowne jest

konstrukcyjne porównywanie *outsourcingu* z umową audytu. Obie te umowy mają równie nieostro zaznaczone kontury konstrukcyjne, aby spełniały warunki do ich porównań. Być może nie mam racji, co ma szansę wykazać Doktorant w ramach publicznej obrony dysertacji.

W następnej kolejności Doktorant zderza ze sobą umowę i stosunek zobowiązaniowy consultingu z umową audytu. W tym fragmencie rozprawy rozważane są geneza i pojęcie consultingu, a następnie rodzaje consultingu, strony i przedmiot. Należy uznać te racje, które pozwalają dostrzec w umowie consultingu umowę nienazwaną zblizoną do umowy o dzieło co przypomina umowę audytu która obejmuje zobowiązanie do sporządzenia raportu. Natomiast element odróżniający obie te umowy to ich budowa i zakres. W obu tych umowach możliwa jest substytucja. Jednak pod warunkiem, że nie godzi ona w ideę zaufania.

Ostatnią z umów nienazwanych omawianych w tym rozdziale jest umowa w sprawie *due diligence*. Jest to konstrukcja przeniesiona na grunt polskich stosunków gospodarczych z tradycji anglosaskiej. Badanie *due diligence* Doktorant sensownie konfrontuje z przedmiotem umowy audytu.

W rozdziale szóstym (*Miejsce audytu w reżimie umów nienazwanych i mieszanych. Charakter prawny umowy audytu, s. 247 – 275*) Doktorant przechodzi do wskazania miejsca umowy audytu wśród prawnych reżimów umów nienazwanych i mieszanych. Swoje rozważania rozpoczyna od miejsca umowy audytu w grupie umów nienazwanych. Prezentuje charakterystyczne cechy umów nienazwanych, które porównuje z cechami umowy audytu. Następnie zastanawia się nad problemem stosowania przepisów do tej kategorii umów. Ostatecznie uznaje, że umowa audytu jest aktualnie umową nienazwaną z wszelkimi tego faktu konsekwencjami. Interesujące są przemyślenia Doktoranta na temat przejściowego charakteru umów nienazwanych (s. 250 i n. dysertacji).

Sporo uwagi Doktorant poświęca umowom mieszanym. Niewątpliwie jest to grupa umów, która budzi w doktrynie liczne dyskusje i kontrowersje. Są autorzy, którzy odmawiają prawnego bytu umowom mieszanym jako samodzielnej grupy umów, odrębnej od umów nienazwanych grupy umów. Jest to m. zd. pogląd skrajny. Autor nie podziela tego poglądu. Rozważając kwalifikację prawną i kwestię stosowania przepisów do umów mieszanych dokonuje krótkich prezentacji teorii zagadnienia te wyjaśniających, a mianowicie teorii absorpcji, teorii kombinacyjnej, teorii analogii oraz teorii emancypacji. Następnie przenosi te teorie na grunt umowy audytu. W rezultacie dochodzi do wniosku, że teorie te nie są pomocne przy umowie audytu.

W końcu Autor zadaje pytanie, czy nie istnieje możliwość uznania umowy audytu jako związku (kompleksu) umów. Odpowiedź na to pytanie jest negatywna.

Ostatnie dwa fragmenty tego rozdziału są poświęcone ustaleniu reżimu prawnego dla umowy audytu i opisaniu charakteru prawnego tej umowy. Zawarte tam wywody akceptuję bez poważniejszych zastrzeżeń.

Zakończenie (s. 276 - 277). Tam Doktorant m.in. stwierdza, że umowa audytu zewnętrznego jest empirycznym typem umowy o znaczącej powtarzalności cech, a także o szerokim zastosowaniu w obrocie gospodarczym.

4. Merytoryczna ocena rozważań i wkład do nauki prawa cywilnego

Wysoko należy ocenić merytoryczną stronę rozprawy. Autor jasno określa swoje zadanie i konsekwentnie zmierza do jego zrealizowania. Wywody są prowadzone w sposób poprawny metodologicznie. Nie ulega kwestii, że jurystyczne umiejętności Doktoranta reprezentują bardzo wysoki poziom.

Generalnie, poglądy Doktoranta są dla mnie satysfakcjonujące z kilku powodów. Przede wszystkim, Autor manifestuje w swoich rozważaniach rzetelność w odnoszeniu się do źródeł prawa. Szanuje stanowiska utrwalone w orzecznictwie. Roztropnie i krytycznie potrafi spojrzeć na spotykaną w literaturze i orzecznictwie wykładnię niektórych przepisów. Jego rozważania dowodzą również umiejętności zachowania niezbędnej dyscypliny intelektualnej wymaganej od dysertacji naukowych.

Lektura rozprawy przekonuje, że Autor w pełni uczynił zadość wymaganiom stawianym pracom naukowym.

Wywody potwierdzają również dojrzałość Doktoranta i Jego rozsądek w zakresie proponowanych rozwiązań. Prawdziwą przyjemność sprawia czytelnikowi tej pracy kompetentne łączenie wątków materialnoprawnych z procesowymi oraz, widzenie cywilistycznych aspektów audytu przy pełnym poszanowaniu całości kształtu regulacji prawnej dotyczącej audytu, zbudowanego z norm należących do różnych gałęzi prawa. Doktorant jest oszczędny w gospodarowaniu słowami, ale na ogół Jego argumentacja jest przekonująca i wystarczająca.

Praca p. mgra Tomasza Gontarza stanowi cenny i oryginalny wkład do dyskusji nad cywilnoprawnymi aspektami audytu i jego naturą prawną. Jest dokonaniem pionierskim.

5. Język pracy i redakcja

Pozytywnie oceniam język dysertacji. Doktorant wypowiada się jasno i z dużą dbałością o poprawność językową. Doktorant skutecznie kontroluje prawidłowość przyjętej i stosowanej terminologii. Usterki korekty tekstu są nieliczne. Autor posługuje się bogatym słownictwem i dopracowaną aparaturą pojęciową. Lektura rozprawy sprawia przyjemność osobom wyczulonym na doskonałość stosowanej polszczyzny i prawniczą precyzję.

Praca jest bardzo starannie zredagowana.

6. Strona warsztatowo-erudycyjna rozprawy

Warsztat naukowy pracy jest zorganizowany poprawnie. Sposób prowadzenia rozważań nie budzi najmniejszych zastrzeżeń. Wywody są dojrzałe i rzetelnie udokumentowane. Doktorant wykorzystuje istniejący dorobek nauki i orzecznictwa w stopniu satysfakcjonującym. Literatura została zebrana (571 pozycji) świadomie i selektywnie. Publikacje zakwalifikowane przez Autora do wykorzystania w rozprawie i wykazane w bibliografii rozprawy zostały wyeksploatowane w stopniu optymalnym. Konstatacja ta jest aktualna głównie w odniesieniu do literatury polskiej. Autor w badaniach prawnoporównawczych sięga przeważnie do literatury angielskojęzycznej. Niewątpliwie dzieła autorów uwzględnionych w pracy są reprezentatywne dla dorobku doktryny w zakresie stanowiącym przedmiot dysertacji.

Osobiście doceniam szerokie wykorzystanie literatury prawnoteoretycznej z zakresu teorii prawa cywilnego.

Pozytywnie należy oceniać zakres uwzględnionego w rozprawie orzecznictwa, obejmującego orzeczenia Trybunału Konstytucyjnego, Sądu Najwyższego, sądów powszechnych, Naczelnego Sądu Administracyjnego, wojewódzkich sądów administracyjnych, Trybunału Sprawiedliwości UE (w sumie ok. 246 pozycji).

7. Konkluzje

Dysertacja mgra **Tomasza Gontarza**, po jej dopracowaniu redakcyjnym i wyeliminowaniu nielicznych usterek, nadaje się do opublikowania. Temat tej rozprawy oraz jej treść w pełni to uzasadniają. Jest to praca rzetelna, dowodząca, że jej Autor opanował metody pracy naukowej, oraz wykazał się w stopniu wyróżniającym sumiennością badawczą, konieczną erudycją a także umiejętnością krytycznej analizy tekstów normatywnych. W mojej ocenie rozprawa prezentuje się bardzo pozytywnie i zasługuje na wyróżnienie.

Przedstawiona przez mgr. **Tomasza Gontarza** rozprawa doktorska odpowiada wymaganiom przewidzianym w obowiązujących przepisach stanowiąc oryginalne rozwiązanie zagadnienia naukowego oraz potwierdzając jego ogólną wiedzę teoretyczną w zakresie prawa cywilnego oraz umiejętność samodzielnego prowadzenia pracy naukowej. Wnoszę o dopuszczenie do publicznej obrony.

(Leszek Ogiegło)

prof. WSFiP w Bielsku-Białej)