

KONTROLER INFO

NR 11 (KWIECIEŃ 2018)

25 zł (w tym 5% VAT)

Systemy kontroli | Systemy bezpieczeństwa | Antyfraud | Informator branżowy



ISSN 2450-2138



9 772450 213880

8 KRAJOWA KONFERENCJA KONTROLI ZARZĄDCZEJ



24-25 IV 2018 Warszawa



Konferencja objęta akredytacją National Association of State Boards of Accountancy (NASBA) uczestnicy mogą zdobyć 12 punktów CPE

Nowe wyzwania dla jednostek sektora finansów publicznych

- wypełnienie wymagań ustawy o jawności życia publicznego w jsfp – wyzwania i zagrożenia
- zarządzanie ryzykiem bezpieczeństwa danych osobowych – nowe możliwości wg RODO
- kontrola biznesowa w jsfp jako wypełnienie należytej staranności w kontekście ustawy o podatku od towarów i usług

Dla przedstawicieli sektora finansów publicznych, zobowiązanych ustawą do wprowadzenia standardów kontroli zarządczej w swoich jednostkach



Organizator: Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej
Więcej informacji na stronie pikw.pl
w zakładce Krajowa Konferencja Kontroli Zarządczej

Partnerzy:

e.techne.com.pl

ZETO
LUBLIN

Patron medialny

KONTROLERINFO

Po gorącym zimowym okresie, wiosna daje wreszcie odetchnąć księgowym. Jeszcze tylko absolutorium i letnie słońce zaświeci członkom zarządów. A audytorzy? Może za rok będzie spokojniej.



URSZULA KAMIŃSKA, REDAKTOR NACZELNY

Skończył się marzec i wraz z podpisem prezesa, złożonym pod sprawozdaniem finansowym, księgowi odetchnęli wiosną. Wreszcie mogą wrócić do spokojnego rytmu codziennych zadań i spraw.

Teraz wkracza audyt. Trzeba sprawdzić, czy w rozliczeniach nie ma pomyłek, błędów, zatajeń albo manipulacji, czy podawane informacje są spójne, rzetelne, odzwierciedlają prawdziwy obraz organizacji, czy wszystkie zeznania i deklaracje sporządzono i wysłano w wymagalnym terminie. Ale dla audytorów to wcale nie koniec gorącego okresu.

Sporządzą raporty, dzięki którym zarządzający będą mieli swoją chwilę prawdy i ewentualną akceptację dla działań, a potem lato i jego uroki. A audytorzy tempa nie zwolnią, bo karuzela z nowymi paragrafami, rozporządzeniami czy rekomendacjami nie hamuje, a oni nie mogą przecież za nią ledwie nadążyć. Jeśli mają być skuteczni, muszą ją wyprzedzać. A tu trzeba jeszcze zmienić filozofię działania, bo od tego roku nie wolno audytorom łączyć działań doradczych i zapewniających.

Wyzwań jest sporo, a czasu coraz mniej. Media straszą RODO i okazuje się, że ta panika niejednemu audytorowi się udzieliła. Zupełnie to niezrozumiałe, bo od zeszłego roku nie tylko czołowe organizacje kontrolerskie organizują spotkania, seminaria, szkolenia i konferencje, na których ta problematyka jest omawiana.

Zagęściło się prawo podatkowe, narzucając przedsiębiorcom nowe obowiązki. Znowelizowane przepisy dotyczące prania brudnych pieniędzy i finansowania terroryzmu oraz poszerzoną europejską listę rajów podatkowych także trzeba uwzględnić.

Korupcja, od lat odmieniana przez wszystkie przypadki, w Polsce ma się dobrze, a ostatnio nawet coraz lepiej. Ustawa o jawności życia publicznego ma ten proceder ukrócić, tylko że na razie są problemy z jej ostatecznym kształtem. Miała wejść w życie w styczniu, z ostatnich informacji wynika, że prawdopodobnie zacznie obowiązy-

wać od czerwca. Nie oznacza to jednak, że sprawę można odłożyć półkę. Gorączkowo przygotowywane i na ostatnią chwilę wdrażane kodeksy, procedury, systemy antykorupcyjne, niezwerifikowane, nieprzetestowane mogą być zbyt kosztowne, nie spełniając jednocześnie formalnych wymagań i oczekiwań samych przedsiębiorców.

Dostaje się ostatnio biegłym sądowym. Nikt nie dyskutuje z faktem, że niejednokrotnie od nich wyrok sądu zależy. Jednak stwierdzenie, że z dbałości o przyszłe zlecenia zbyt często przejawiają skłonność do "odgadywania" i uwzględniania intencji zleceniodawcy w swoich opiniach, jest niesprawiedliwe. Sposób uyskiwania dowodu z opinii biegłego, szczególnie w sprawach cywilnych i administracyjnych, im samym się nie podoba. Nie mając wpływu na postępowanie, wnioskując z akt, opisujących zdarzenia sprzed lat, o których świadkowie dawno zapomnieli, często oprócz muszą się na przypuszczeniach, więc przy pojawiających się wątpliwościach, ewentualna weryfikacja przedłożonej opinii do stron lub zleceniodawcy, nie do biegłego należy.

Ustalanie i ujawnianie prawdy to zajęcie nie tylko dla filozofów. To codzienność rzeczoznawców, biegłych, sędziów, prokuratorów, policjantów i audytorów. Ale czym jest prawda? Jak jej dociec? Okazuje się, że audytor czerpiący wiedzę z różnorodnych dziedzin, może znacznie ułatwić sobie nie tylko pracę, ale i swoje życie. Jeśli jeszcze będzie umiał nawiązać kontakt i z równym zapałem uczyć się, co i nauczać zarówno młodszych, jak i starszych kolegów z zespołu, będzie po prostu skazany na sukces.

Na spotkaniach w gronie specjalistów zdarzają się chwile wyjątkowe, jak ta, na III Podkarpackim Forum Audytu, kiedy Stanisław Hady-Głowiak z Rzeszowa odznaczony został Brązowym Krzyżem Zasługi za promowanie zagadnień audytu wewnętrznego oraz ochrony i bezpieczeństwa informacji. Widać, że zawód audytora nie jest już tylko cenioną, ale i docenianą profesją. Oby tak dalej. ✓



SPRAWNY SYSTEM

Czy rosnące wobec przedsiębiorców wymagania przyspieszą cyfrowy rozwój Polski? Helena Kucharska > 4

Forum Audytu – regionalne konferencje naukowe Katarzyna Piskrzyńska, Stanisław Hady-Głowiak > 18



Rola audytora w walce z oszustwami, korupcją i praniem pieniędzy wg Accountancy Europe Wioletta Plaga > 8



KONTROLER NA 6!
Problemy w ustalaniu stanu faktycznego i sporządzaniu opinii przez biegłych sądowych Dariusz Cierpiński >22

Sokrates czy Arystoteles? Droga dochodzenia do prawdy Krystyna Szawłowska > 26



WAŻNE WYDARZENIE
Spotkanie finansistów. VII Konferencja Finansowa IIA Polska Urszula Kamińska > 14



BEZPIECZNA ORGANIZACJA
Działania antykorupcyjne – wyzwanie dla urzędów i firm Krzysztof Krak > 32

Znajdź nas na 

<https://www.facebook.com/kontrolerInfo/>

INFORMATOR BRANŻOWY > 38

BAZA KOGNITYWNA

Jak efektywnie
współpracować
w zespołach
wielopokoleniowych?
Beata Stępnia-
Furkałowska > 40
Quo vadis? O pułapkach
wyznaczania celów
Mariusz Sujka > 44



BIBLIOTEKA KONTROLERA

Prof. dr hab. inż. Jan
Posobiec o książce E. Szczepankiewicz
Kontrola zarządcza w jednostkach
samorządu terytorialnego. > 50



STRONY NAUKOWE

Kontrola zarządcza w Siłach Zbrojnych
Rzeczypospolitej Polskiej Część I –
podstawy teoretyczne Mgr Andrzej
Hofman > 52

Wydawca kwartalnika KontrolerINFO:

Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej
Warszawa, ul. Sienna 93/35

mail: redakcja@kontroler.info
tel. 22 620 95 40, faks 22 620 94 36
www.kontroler.info

nr rach bankowego Raiffeisen Bank
45 1750 0009 0000 0000 1032 53

Skład: AHRE Agencja Kreatywna

Druk: DigitalPress

Reklama: reklama@pikw.pl
faks 22 620 94 36
www.kontroler.info

Foto na okładce: Adobe Stock

Redakcja zastrzega sobie prawo dokonywania przeróbek i skrótów materiałów oraz zmiany ich tytułów. Nie zwraca niezamówionych materiałów. Publikowane „KontrolerINFO” mogą być przedrukowane tylko za zgodą Wydawnictwa.

Redakcja nie odpowiada za treść reklam i ma prawo odmówić ich zamieszczenia bez podawania przyczyn.

Zapraszamy naszych Czytelników do nadsyłania do redakcji tekstów popularnych i naukowych. Zasady ich publikacji znaleźć można na stronie kontroler.info w zakładce „O nas”.

Redaktor Naczelny:

Urszula KAMIŃSKA, redakcja@kontroler.info

Rada Naukowa czasopisma KontrolerINFO:

Przewodniczący Rady Naukowej:
Prof. dr hab. inż. Jarosław WOŁĘJSZO

Członkowie Rady Naukowej:

Prof. dr hab. inż. Leopold CIBOROWSKI

Prof. dr hab. Marian KOPCZEWSKI

Prof. dr hab. Lech KOŚCIELECKI

Prof. dr hab. inż. Janusz KRĘCIKIJ

Prof. dr hab. inż. Jan POSOBIEC

Prof. dr hab. Elżbieta SKRZYPEK

Dr hab. Zbigniew CIEKANOWSKI

Dr hab. Ireneusz DZIUBEK

Dr hab. Włodzimierz FEHLER

Dr hab. Piotr MAKOWSKI

Dr hab. Jacek NOWAK

Dr Izabela RAČKA

Dr hab. Agata TYBURSKA

Dr hab. Józef TYMANOWSKI

Dr Anna MATUSZEWSKA

Dr Aneta PISARSKA

Dr Sławomir WRONKA

Czy rosnące wobec przedsiębiorców wymagania przyspieszą cyfrowy rozwój Polski?

HELENA KUCHARSKA



ADOBE STOCK

Z ostatniego raportu DESI (*Digital Economy and Society Index*), pokazującego stopień rozwoju cyfrowego każdego kraju Unii, wynika, że wciąż ciągniemy się w ogonie Europy.

W opublikowanym raporcie DESI, podsumowującym rok 2017, Polska znalazła się na 23 miejscu wśród 28 krajów Unii Europejskiej. To awans, ale ledwie o jedną lokatę. Najlepiej pod tym względem wypadła Dania, a najgorzej Rumunia.

Choć poprawiliśmy pozycję w stosunku do roku 2016, to nadal pozostajemy w grupie państw o niskim poziomie cyfryzacji, do której zaliczają się także: Rumunia, Bułgaria, Grecja, Włochy, Chorwacja, Cypr, Węgry i Słowacja.

Polacy w Internecie

Pozytywne jest to, że liczba osób, które korzystają regularnie z Internetu i wykazują jakiegokolwiek umiejętności komputerowe wzrosła do 70 proc. Niestety, to nadal znacznie mniej niż średnia europejska, a 22 proc. rodaków nie używa Internetu w ogóle. Pod względem jego komercyjnego wykorzystania jesteśmy w UE prawie najgorsi.

Ale widać światelko w tunelu, bowiem zdecydowanie powyżej unijnej średniej plasują się w tym zakresie nasi 16-24 latkowie.

Mimo miernego poziomu cyfryzacji kraju, Polacy na unijnym rynku pracy uchodzą za jednych z najlepszych programistów i to w sytuacji, gdy ledwie dwa proc. spośród nas napisało jakiś program komputerowy. Potencjał więc mamy, tylko ten rozwój idzie opornie.

Pod względem posiadania łącza szerokopasmowego przez gospodarstwa domowe lokujemy się na szarym końcu. Badani najczęściej

podają jako przyczynę tej sytuacji zbyt wysokie opłaty. Problemem w rozbudowie właściwej infrastruktury są słabo zaludnione duże połacie kraju, nieatrakcyjne dla operatorów i dlatego przez nich omijane. Część osób zainteresowanych korzysta więc z mobilnego dostępu, oferowanego przez sieci telefonii komórkowej. I tu Polska zanotowała wyraźny postęp.

W Internecie Polacy najczęściej szukają wiadomości, natomiast znacznie rzadziej niż mieszkańcy innych krajów Unii korzystają z rozrywki. Spada też liczba użytkowników sieci społecznościowych, za to wzrasta grupa robiących zakupy i korzystających z bankowości elektronicznej.

Nie jesteśmy zbyt aktywni w sieci. Ledwie 15 proc. z nas umieszcza tam samodzielnie przygotowane treści. Prawie nie korzystamy z niej przy poszukiwaniu pracy i podnoszeniu swoich kwalifikacji. Choć liczba kursów internetowych stale rośnie, to niecałe 4 proc. Polaków bierze w nich udział.

Polskie firmy w Internecie

W kategorii "Integracja technologii cyfrowej", czyli wykorzystywaniu Internetu przez firmy, jesteśmy na przedostatnim miejscu. Ponad 30 proc. polskich przedsiębiorstw nie posiada swojej strony internetowej. Tylko 10 proc. małych i średnich firm prowadzi sprzedaż w sieci i to głównie w kraju, sporadycznie za granicą.

Korzystanie przez przedsiębiorstwa z mediów społecznościowych

i usług w chmurze (hosting danych, oprogramowanie w zakresie rachunkowości, oprogramowanie do zarządzania relacjami z klientami, moce obliczeniowe) nadal pozostaje na bardzo niskim poziomie.

W rezultacie, udział w polskim PKB całego działu gospodarki związanego z Internetem to ledwie połowa tego, ile ten sektor wnosi do gospodarki Danii, Szwecji czy Wielkiej Brytanii.

Internetowe kontakty z administracją publiczną

W porównaniu do poprzedniego okresu spadło wykorzystanie Internetu do kontaktu z administracją publiczną i załatwianie w ten sposób różnych spraw. Choć wzrosła nieznacznie liczba użytkowników administracji elektronicznej, to ubyłoby korzystających z możliwości we wszystkich pozostałych kategoriach (częściowo wypełnione formularze, realizacje usług przez Internet, dostęp do danych).

Internetowe kontakty z urzędami

Wnioski płynące z tegorocznego DESI nie napawają optymizmem. Rozwój Polski cyfrowej idzie bardzo opornie, a tymczasem liczba obowiązków wymagających internetowych kontaktów systematycznie wzrasta. Kiedy trzeba ledwie zeskanować dokument i elektronicznie przekazać go do sądu czy urzędu, ryzyko, że przedsiębiorca nie poradzi sobie z tym zadaniem jest znikome. Ale kiedy dokument trzeba sporządzić w dedykowanej

aplikacji czy specjalnym programie, zagrożenie dla zobowiązanych staje się niebagatelne. Najlepszym tego przykładem są e-deklaracje, funkcjonujące od dobrych kilku lat. Osoby, które musiały zapłacić karę za brak umiejętności w ich obsłudze – deklaracja sporządzona, zapisana, tylko nie wysłana – za nic już nie chcą w ten sposób swoich podatków rozliczać. Wiedzą, na czym polegał ich błąd, ale nie ufają tej formie kontaktu z fiskusem.

JPK_VAT i teorie spiskowe

Mimo cyfryzacji w powiawkach Ministerstwo Finansów przenosi rozliczenia podatków do świata wirtualnego. Choć nieporadność w posługiwaniu się nowoczesnymi technologiami nie dotyczy tylko obywateli czy przedsiębiorstw, ale też i samego Ministerstwa, obowiązek generowania i przesyłania JPK objął już wszystkie podmioty gospodarcze.

– Rozumiem, że polski system podatkowy trzeba uszczelnić, a zbieranie i przetwarzanie danych w jednym miejscu jest dobrym rozwiązaniem – stwierdziła moja rozmówczyni. – Tylko, jak MF ma nad z tym zapanować, skoro samo jest zapóźnione. Nie wiem jak teraz, ale na przykład w zeszłym roku nie przyjmowało faktur elektronicznych. Darmowy program udostępniło w ostatniej chwili. Z problemami doświadczanymi przez kolejne grupy podatników zobowiązanych do ewidencjonowania podatku VAT w elektronicznej chmurze nie uporało się przez dwa lata. Za to wymierzanie kar z pewnością będzie szło im sprawnie – dodała.

Elektroniczne faktury

Z przeprowadzonych pod koniec 2017 r. badań wynikało, że bardzo

22 proc. rodaków nie używa Internetu w ogóle. Pod względem jego komercyjnego wykorzystania jesteśmy w UE prawie najgorsi.

duży odsetek przedsiębiorców wystawia faktury ręcznie lub używając do tego edytorów tekstu. Rezygnacja z papierowej ewidencji będzie więc nie tylko problematyczna, ale i kosztowna, bo zakupić trzeba będzie stosowne oprogramowanie, a niejednokrotnie nowe komputery.

Wzrosną ceny usług biur rachunkowych

Biura rachunkowe poszerzają ofertę o wysyłanie JPK i podnoszą ceny. A jak pokazują badania DESI, na brak klientów narzekać nie powinni. Wielu dotychczasowych, jak i nowych klientów, po prostu nie będzie umiało samodzielnie zapanować nad JPK. Zatem kosztem nieporadnych biur zarobią więcej.

Zarobią dostawcy oprogramowania

Jeśli podatnicy zdobędą się na odwagę i zmierzą z JPK, to dodatkowych kosztów i tak nie unikną. Będą musieli zainwestować w stosowne oprogramowanie, a co poniektórzy w kary za niedotrzymanie terminu.

Nawet podatnicy, od dawna obsługiwani przez zewnętrznych księgowych, muszą liczyć się z dodatkowymi kosztami. By móc wysłać dokumenty w formie elektronicznej, wydadzą na oprogramowanie, za dodatkową usługę zapłacą księgowemu wyższe wynagrodzenie i jeszcze przybędzie im pracy. Za to dostawcy oprogramowania – w związku z JPK – już podnieśli prognozy zysków.

Jak przyspieszyć cyfrowy rozwój Polski?

Samo mnożenie obowiązków cyfrowych nie przyspieszy opanowania nowych technologii przez obywateli. Przecież kogoś, kto nie ma własnego rachunku bankowego, tylko otrzymuje wynagrodzenie na konto mamusi, nie zmusimy do korzystania z bankowości elektronicznej. A czy szczodre obdzielanie karami i mandatami za nieumiejętne obsługiwane programów czy aplikacji, które do intuicyjnych nie należą, spowoduje, że komputer nagle stanie się wszystkim bliższy niż długopis?

Seniorzy czy osoby zbliżające się do emerytury często nie ufają nowoczesnym technologiom. Nie widzą potrzeby opanowania nowych umiejętności, skoro przez 40 lat albo i więcej obchodzili się bez nich i wszystko było w porządku. I tu nie ma o co kopii kruszyć. Skupić się trzeba na tych nieco młodszych, którzy będą zawodowo aktywni jeszcze przez wiele lat, ale komputer czy Internet traktują, jak czarną magię. Do nowych technologii i koprzystania z sieci można ich przekonać, uświadamiając i pokazując, że nie są one zagrożeniem, ale szansą na ułatwienie pracy i życia. Inaczej będą budziły opór. ✓



Elżbieta Garczarek

SYSTEM KONTROLI ZARZĄDCZEJ W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

KontrolerINFO Wydawnictwo
Polskiego Instytutu Kontroli Wewnętrznej
Warszawa 2017
Dostępne w sprzedaży wysyłkowej
www.pikw.pl



kontroler z wieloletnim doświadczeniem, certyfikowany audytor wewnętrzny, konsultant wielu różnych podmiotów. Wykładowca akademicki i trener szkoleń z zakresu audytu i kontroli. Autorka licznych branżowych publikacji.

Ze względu na swoją specyfikę jednostki organizacyjne samorządu terytorialnego działają na danym obszarze terytorialnym niezależnie wobec siebie, ale jako wspólnota samorządowa stanowią całość. Łączą je wspólne cele oraz jeden budżet, realizowa-

ny przez poszczególne jednostki organizacyjne.

Wymaga to indywidualnego podejścia do kontroli zarządczej, uwzględniającego w tym systemie poszczególne jednostki podległe lub nadzorowane oraz jednostkę samorządu terytorialnego jako całości.

Stąd podział na dwa poziomy kontroli zarządczej: pierwszy – funkcjonujący w każdej jednostce sektora finansów publicznych oraz drugi – obejmujący całość, czyli wszystkie jednostki będące w danej gminie, mieście, powiecie, samorządzie województwa. ✓

Rola audytora w walce z oszustwami, korupcją i praniem pieniędzy wg Accountancy Europe

Audyt może nie tylko przyczynić się do identyfikacji działań o znamionach oszustwa, korupcji czy też mechanizmu prania brudnych pieniędzy, może także powstrzymać przed nimi potencjalnych przestępców.





WIOLETTA PLAGA

specjalistka optymalizacji procesów w księgowości w MNW Kancelarie Radców Prawnych i Adwokatów

Przeprowadzając badanie sprawozdań finansowych, biegły rewident ma ściśle określone obowiązki. Wynikają one z Krajowych Standardów Rewizji Finansowej (KSFR) w brzmieniu Międzynarodowych Standardów Badania (MSB) oraz innych, szczegółowych regulacji dotyczących wykrywania i zwalczania przestępczości finansowej. Jest jednak jeden problem: w literaturze brak jednej definicji tego czynu. Obejmuje on między innymi oszustwo, korupcję, pranie brudnych pieniędzy.

Oszustwa badane przez biegłego rewidenta

Międzynarodowy Fundusz Walutowy (MFW) oraz Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) definiują przestępczość finansową, jako przestępstwa bez użycia przemocy, skutkujące stratą finansową.

Praktyką korupcyjną według Banku Światowego jest oferowanie, dawanie, otrzymywanie lub nakłanianie do przekazania – bezpośrednio lub pośrednio – czegokolwiek, co ma wartość, aby wpłynąć na działania drugiej strony.

Natomiast pranie brudnych pie-

niędzy to nic innego, jak przetwarzanie zysków przestępców w celu ukrycia ich nielegalnego pochodzenia.

Oszustwo definiowane jest, jako całkowicie świadome działanie, mające na celu uzyskanie korzyści w sposób nieuczciwy i niezgodny z prawem. Świadczy o nim fałszywe przedstawianie faktów i ich modyfikowanie oraz brak jawności działania. W publikacji 2016–2017 *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* Bank Światowy określa je, jako (...) *jakiegokolwiek działanie lub zaniechanie, w tym wprowadzanie w błąd, które świadomie lub lekkomyślnie wprowadza w błąd lub próbuje wprowadzić stronę w błąd w celu uzyskania korzyści finansowej lub innej, lub w celu uniknięcia zobowiązania*, natomiast *Międzynarodowa Rada ds. Standardów Audytu i Zapewnienia Jakości (IAASB)* opisuje je, jako *umyślne działanie jednej lub większej liczby osób należących do zarządu, osób odpowiedzialnych za nadzór (ang. those charged with governance, TCWG), pracowników lub osób trzecich, polegające na użyciu oszustwa w celu uzyskania niesprawiedliwej lub niezgodnej z prawem korzyści*.

W myśl KSFR 240 (w brzmieniu MSB 240) oszustwo to zamierzone działanie podjęte w celu uzyskania nieuzasadnionej lub niezgodnej z prawem korzyści przez jednego lub kilku członków kierownictwa, osoby sprawujące nadzór nad jednostką, pracowników lub stronę trzecią, przy wykorzystaniu kłamstwa.

Zważywszy, że pojęcie oszustwa w rozumieniu prawa ma bardzo szerokie znaczenie, zaznaczyć należy, że biegły rewident zajmuje się wy-

łącznie tymi, które w wyniku oszukańczej sprawozdawczości powodują istotne zniekształcenie sprawozdań finansowych, oraz zniekształceniami wynikającymi z zawłaszczania majątku.

Cel opinii biegłego rewidenta

Zgodnie z KSFR 200 (w brzmieniu MSB 200), celem badania przeprowadzanego przez audytora jest zwiększenie stopnia zaufania zamierzonych uczestników, tj. ich odbiorców, do sprawozdań finansowych. Z tego też powodu podstawą wyrażenia opinii przez biegłego rewidenta jest uzyskanie wystarczającej pewności, że sprawozdanie finansowe jako całość przedstawia rzetelny oraz prawdziwy obraz, zgodny z przyjętymi przez jednostkę ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej i nie zawiera istotnego zniekształcenia, niezależnie, czy spowodowanego błędem czy oszustwem.

Należy jednak podkreślić, że wystarczająca pewność nie oznacza absolutnej pewności. Istnieją przecież nieuniknione ograniczenia badania, spowodowane tym, że większość dowodów, na podstawie których biegły rewident wyciąga wnioski i formułuje opinie, ma raczej charakter uprawdopodobniającego niż rozstrzygającego.

Koncepcja istotności

Biegły rewident zarówno podczas planowania, przeprowadzania badania, jak i oceny wpływu na badanie rozpoznanych oraz nieskorygowanych zniekształceń, stosuje koncepcję istotności.

Zniekształcenia, w tym pominięcia, uznawane są za istotne, jeżeli – pojedynczo lub łącznie – mogą wpłynąć na decyzje gospodarcze podejmowane na podstawie spr-



Najskuteczniejsze mechanizmy kontroli

Mechanizmy kontroli najskuteczniejsze pod względem zmniejszenia strat wynikłych z oszustw finansowych lub korupcji	Mechanizmy kontroli najskuteczniejsze pod względem skrócenia czasu trwania oszustwa lub korupcji
Proaktywne monitorowanie/analiza danych	Niezapowiedziane audyty
Kontrole wykonywane przez zarząd	Proaktywne monitorowanie/analiza danych
Gorąca linia	Dedykowany wydział/funkcja/zespół ds. oszustów
Potwierdzenia sprawozdań finansowych przez zarządy	Gorąca linia
Niezapowiedziane audyty	Formalne oceny ryzyka oszustwa
Dedykowany dział/funkcja/zespół ds. oszustów	Przegląd zarządzania
Rotacja stanowisk/obowiązkowy urlop	Niezależny komitet audytu
Audyt zewnętrzny wewnętrznych mechanizmów kontroli dot. sprawozdawczości finansowej	Dział audytu wewnętrznego
Szkolenie dot. oszustw dla menedżerów/kadry kierowniczej	Audyt zewnętrzny wewnętrznych mechanizmów kontroli dot. sprawozdawczości finansowej
Szkolenie dot. oszustw dla pracowników	Poświadczenie sprawozdań finansowych ze strony zarządu

Źródło: Accountancy Europe Walka z przestępczością finansową. Rola audytowa w walce z oszustwami, korupcją i praniem pieniędzy – grudzień 2017 r.

wozdań finansowych. Biegły formułuje osądy na temat istotności zniekształceń w świetle występujących w badanej jednostce okoliczności. Na ich ostateczny kształt wpływa sposób postrzegania przez audytora informacyjnych potrzeb odbiorców sprawozdań oraz wielkość i rodzaj zniekształcenia lub też połączenie tych dwóch czynników.

Dzięki podejściu opartym na zarządzaniu ryzykiem, podczas planowania badania audytor skupia się wyłącznie na tych obszarach, w których istnieje największe prawdopo-

dobieństwo, że wykryte oszustwa i błędy doprowadzą do powstania istotnej nieprawidłowości w sprawozdaniu finansowym.

Zastosowane w trakcie audytu procedury, służące pozyskiwaniu dowodów badania, mogą okazać się nieskuteczne w przypadku zatajania oszustwa.

Zawodowy sceptycyzm biegłego rewidenta

Zachowanie profesjonalnego sceptycyzmu podczas badania jest istotne w kontekście roli biegłego rewidenta

w wykrywaniu oszustw. Takie podejście wymaga stałego dociekania, czy uzyskane informacje oraz dowody badania wskazują na istnienie istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem. Uwzględnia rozważenie wiarygodności informacji, które mogłyby być użyte, jako dowód badania także tam, gdzie zachodzi potrzeba – przegląd kontroli nad procesem przygotowania i obróbką informacji.

Ze względu na cechy oszustwa, zachowanie zawodowego sceptycyzmu jest szczególnie ważne przy

rozważaniu przez biegłego rewidenta ryzyka istotnego zniekształcenia spowodowanego oszustwem. Cały czas powinien mieć na uwadze, że ryzyko niewykrycia spowodowanej oszustwem istotnej nieprawidłowości jest niewspółmiernie wyższe od ryzyka niewykrycia nieprawidłowości wynikającej z błędu.

Regulacje i wskazówki

W trakcie audytu biegły rewident ma jasne i określone obowiązki związane z oszustwami. W przeglądzie ISA 250 celowo wprowadzono pojęcia: „korupcja”, „przestępczość finansowa” i „pranie pieniędzy”, aby dostosować go do projektu Rady Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych (ang. *International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA*), niwelującego niezgodności z wymogami prawnymi i odpowiednimi przepisami (ang. *non-compliance with laws and regulations, NOCLAR*).

NOCLAR definiuje wymagania wobec audytorów oraz zawodowych księgowych. Zawiera także wskazówki, jak mają postępować w sytuacji, gdy pozyskają wiedzę o przypuszczalnie nielegalnym działaniu ze strony klienta lub pracodawcy. Regulacje NOCLAR nie mogą jednak zastępować poszczególnych przepisów krajowych, doprecyzowujących rolę audytora w tym zakresie.

KRSF 250 (w brzmieniu MSB 250) zobowiązuje biegłego rewidenta do zawiadomienia odpowiednich organów o wykrytych nieprawidłowościach, naruszeniach prawa i regulacji, szczególnie w tych przypadkach, gdy jest to uzasadnione i kiedy kierownictwo oraz osoby sprawujące nadzór nie podejmują działań naprawczych.

Powyższe kwestie znajdują swoje odzwierciedlenie w obowiązujących

regulacjach prawnych, między innymi: w ustawie o rachunkowości, prawie bankowym, ustawie o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej, itp.

Obowiązki biegłego rewidenta związane z oszustwami finansowymi

Wykrywanie przestępstw finansowych nie stanowi głównego celu badania przeprowadzanego przez niezależnego audytora. On dąży do uzasadnionego zapewnienia, że sprawozdanie finansowe nie zawiera istotnych nieprawidłowości, powstałych wskutek oszustwa lub błędu. Co do zasady, biegły rewident nie jest w stanie bezpośrednio zapobiec przestępstwom finansowym, niemniej jednak, może tak zaprojektować przeprowadzane działania kontrolne, aby zwiększyć prawdopodobieństwo ich wykrycia. Rozumiejąc jednostkę i jej otoczenie, może zidentyfikować obszary podatne na oszustwa, a tym samym zaprojektować dalsze procedury badania. Pamiętać jednak trzeba, że to do kierownictwa podmiotu należy odpowiednie zajęcie się potencjalnym problemem.

W kontekście oszustw, od biegłego rewidenta wymaga się przede wszystkim:

- ✓ zrozumienia branży i modelu biznesowego jednostki,
- ✓ zrozumienia celów i strategii jednostki,
- ✓ zapoznania się obowiązującymi jednostkę zasadami sprawozdawczości regulacyjnej i korporacyjnej,
- ✓ zrozumienia struktury właścicielskiej i nadzoru,
- ✓ zrozumienia sposobu pomiaru i przeglądu wyników finansowych jednostki.

Ponadto, zgodnie z KRSF 315 (w brzmieniu MSB 315), audytor

dążyć musi do zrozumienia mechanizmów kontroli wewnętrznej jednostki, istotnych dla badania. Związane są one przede wszystkim z podziałem obowiązków, autoryzacją, przetwarzaniem informacji, przeglądem wyników. Biegły rewident dokonuje oceny mechanizmów kontroli, wdrażając odpowiednie procedury kontrolne. Sprawdza, czy działają one skutecznie i czy w związku z tym, można na nich polegać.

Wewnętrzne mechanizmy kontroli

Przeprowadzona przez ACFE (Stowarzyszenie Biegłych ds. Przestępstw i Nadużyć Gospodarczych) globalna analiza oszustw, jednoznacznie wskazała, że zastosowanie wewnętrznych mechanizmów kontroli pozytywnie wpływa na zwalczanie i zapobieganie korupcji i przestępstwom finansowym. Ich istnienie skorelowane jest z niższymi stratami dla jednostek, jak również z szybszym ujawnianiem przestępstw finansowych.

Jednak kontrola wewnętrzna, niezależnie od tego, jak dobrze została zaprojektowana i jak działa, ze względu na nieuniknione ograniczenia może jedynie zmniejszyć, a nie wyeliminować ryzyko istotnego zniekształcenia sprawozdań finansowych. Wynikają one z możliwości ludzkich pomyłek, błędów bądź wyłączenia kontroli na skutek zmywu lub obchodzenia jej przez kierownictwo.

Niektóre ryzyka kontroli będą zatem istniały zawsze, a audytor zobligowany jest do bieżącego informowania na piśmie zarówno kierownictwo odpowiedniego szczebla, jak i osoby sprawujące nadzór o rozpoznanej w trakcie badania znaczącej słabości kon-

troli wewnętrznej. Jej oznakami są, np.:

- ✓ brak sprawdzania przez osoby sprawujące nadzór znaczących transakcji, których finansowymi aspektami jest zainteresowane kierownictwo,
- ✓ rozpoznanie oszustw kierownictwa, istotnych lub nieistotnych, którym nie zapobiegła kontrola wewnętrzna jednostki,
- ✓ niepowodzenie kierownictwa w zakresie implementacji właściwych działań zaradczych wobec wcześniej zakomunikowanych słabości,
- ✓ brak procesu oceny ryzyka w jednostce, w której zwykle oczekuje się, że taki proces będzie ustanowiony,
- ✓ zniekształcenia wykryte dzięki procedurom biegłego rewidenta, którym kontrola wewnętrzna jednostki nie zapobiegła lub nie wykryła ich i nie skorygowała,
- ✓ przekształcenie wcześniej wydanych sprawozdań finansowych w celu odzwierciedlenia korekty znaczącego zniekształcenia spowodowanego błędem lub oszustwem,
- ✓ dowody niezdolności kierownictwa do nadzoru nad sporządzaniem sprawozdań finansowych.

W przypadku stwierdzonych lub podejrzewanych znaczących nieprawidłowości, w tym oszustwa, nieprzestrzegania przepisów, biegły rewident zobowiązany jest do przedyskutowania tych kwestii z zarządem oraz – w razie potrzeby – z osobami sprawującymi nadzór. Ponadto, w sytuacji, gdy powyższe kwestie dotyczą jednostek zainteresowania publicznego, audytor dodatkowo zobligowany jest do powiadomienia o tym odpowiednich organów. Równocześnie biegły rewident ocenia i porusza te kwestie w sprawozdaniu z badania.

Obowiązki biegłego rewidenta związane z praniem pieniędzy

Dyrektywa unijna w sprawie przeciwdziałania praniu pieniędzy nakłada na biegłego rewidenta obowiązek zgłaszania podejrzanych działań klienta do krajowej Jednostki Wywiadu Finansowego lub wyznaczonego organu samoregulującego. Podejrzane działania obejmują

zarówno transakcje, próby transakcji, jak i wzorce transakcji lub zachowania.

Biegły rewident nie jest specjalnie zobowiązany do szukania w trakcie audytu przypadków prania pieniędzy i finansowania terroryzmu, ale jest zobligowany do zgłaszania podejrzania, że do takich działań doszło. Próg podejrzania jest stosunkowo niski. Zgłoszeniu podlega każde podejrze-

Do napisania artykułu autorka wykorzystała:

1. Accountancy Europe *Walka z przestępczością finansową. Rola audytowa w walce z oszustwami, korupcją i praniem pieniędzy* – grudzień 2017 rok (<https://www.accountancyeurope.eu/publications-financial-crime/>)
2. Publikacja MFW *O nadużyciach w systemie finansowym, przestępczością finansową i praniem pieniędzy* – dokument informacyjny (2001) – <http://www.imf.org/external/np/ml/2001/eng/021201.pdf>
3. Dyrektywa UE w sprawie ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności (2014/95/UE) <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN>
4. Projekt NOCLAR Rady IESBA (<https://www.ethicsboard.org/responding-non-compliance-laws-and-regulations>)
5. *2016-2017 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/2016-2017-IAASB-Handbook-Volume-1.pdf>
6. <http://www.worldbank.org/en/about/unit/integrity-vice-presidency/what-is-fraud-and-corruption>
7. <https://www.acfe.com/rtn2016/docs/2016-report-to-the-nations.pdf>
8. https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/1512_EU-Directive_on_NFI.pdf
9. Krajowy standard rewizji finansowej 200 (<https://www.pibr.org.pl/assets/file/516,KRBR-uchwala-2783-52-2015-KSRF-200.pdf>)
10. Krajowy standard rewizji finansowej 240 (<https://www.pibr.org.pl/assets/file/516,KRBR-uchwala-2783-52-2015-KSRF-240.pdf>)
11. Krajowy standard rewizji finansowej 250 (<https://www.pibr.org.pl/assets/file/516,KRBR-uchwala-2783-52-2015-KSRF-250.pdf>)
12. Krajowy standard rewizji finansowej 265 (<https://www.pibr.org.pl/assets/file/516,KRBR-uchwala-2783-52-2015-KSRF-265.pdf>)
13. Krajowy standard rewizji finansowej 315 (<https://www.pibr.org.pl/assets/file/516,KRBR-uchwala-2783-52-2015-KSRF-315.pdf>)
14. Krajowy standard rewizji finansowej 330 (<https://www.pibr.org.pl/assets/file/516,KRBR-uchwala-2783-52-2015-KSRF-330.pdf>)



nie, że do prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu mogło dojść.

Pojęcie istotności stosowane podczas badania nie ma zastosowania w kontekście prania pieniędzy i finansowania terroryzmu, dlatego też audytor musi wziąć pod uwagę, że transakcja o dowolnej wielkości może temu przestępstwu służyć. Pieniądze mogą być prane przy użyciu wielu transakcji o niskiej wartości i biegły nie może zakładać, że zgłoszenie nie jest wymagane, ponieważ indywidualna wartość transakcji jest niska.

Obowiązki biegłego rewidenta związane z informacjami niefinansowymi

W ramach walki z przestępczością finansową duże jednostki zainteresowania publicznego zostały zobligowane dyrektywą nr 2014/95/UE do ujawniania w ramach informacji niefinansowych (ang. *non-financial information, NIF*) problemów związanych z przeciwdziałaniem korupcji i z przekupstwem. Na przeprowadzającym audyt biegłym ciąży obowiązek sprawdzenia, czy powyższe informacje zostały zgłoszone przez badany podmiot, tj. sprawdzenia spójności.

Rola biegłego rewidenta w zwalczaniu przestępstw finansowych

Reasumując, rola biegłego rewidenta w zwalczaniu przestępstw finansowych, jak również jego obowiązki w tym zakresie, zostały ściśle określone w obowiązujących przepisach prawa. Jego wiedza, umiejętności i dostępne narzędzia sprawiają, że może istotnie przyczynić się do wykrycia przestępstw finansowych, nawet wtedy, gdy nie jest to główny cel prowadzonego przezeń audytu. ✓

POLSKI INSTYTUT KONTROLI WEWNĘTRZNEJ jest firmą doradztwa w systemach kontroli, bezpieczeństwa i antyfraudu.

- >> Pomaga budować i/lub usprawniać systemy kontroli wewnętrznej, systemy bezpieczeństwa, przeprowadza audyty na zlecenie.
- >> W ramach własnej niepublicznej placówki kształcenia ustawicznego i we współpracy z uczelniami w całym kraju prowadzi specjalistyczne zawodowe i doskonalące szkolenia.
- >> Organizuje Konferencję Kontroli Zarządczej i Międzynarodowy Kongres Kontroli Wewnętrznej Audytu Antykorupcji i Zwalczania Oszustw.
- >> Publikuje poradniki, podręczniki oraz popularno-naukowe czasopismo branżowe KontrolerINFO i prowadzi internetową księgarnię.
- >> Prowadzi Krajową Listę Profesjonalnych Audytorów i Kontrolerów Wewnętrznych.



Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej Sp. z o.o.

ul. Sienna 93 lok. 35
00-815 Warszawa

tel. **22 654 10 44**
mail **biuro@pikw.pl**
faks 22 620 94 36

pikw.pl

Spotkanie finansistów

28 lutego w Warszawie odbyła się VII Konferencja Finansowa IIA Polska. Nasz medialny patronat to nie tylko wyraz uznania dla działalności jej organizatora, ale i obowiązek wobec czytelników – opowiedzieć, co ważnego na tym spotkaniu się wydarzyło.

URSZULA KAMIŃSKA



URSZULA KAMIŃSKA/KONTROLERINFO

Wszyscy się chyba ze mną zgodzą, że funkcjonowanie w sektorze finansowym to działanie na permanentnym cenzurowanym. Pracownik banku, firmy ubezpieczeniowej czy biura maklerskiego, prawem powszechnym i wewnętrznymi przepisami, zobligowany jest do szczególnej staranności. A obowiązujące regulacje do liberalnych nie należą. A do tego jeszcze musi sprostać własnym ambicjom, oczekiwaniom przełożonych i klientów.

– To kameralne spotkanie audytorów z sektora finansowego – powiedziała Katarzyna Celińska, gdy pytałam, ilu uczestników się spodziewa. I te prawie 100 osób, które przybyły na konferencję, to – jak wynika z raportu Grand Thornton – członkowie 40 proc. grupy osób dbających o swój rozwój zawodowy.

Do obowiązków audytora należy zapewnienie kierownictwa, że organizacja działa zgodnie z prawem, co w przypadku instytucji finansowej jest szczególnie ważne i brzemiennie w skutki. – Ale ja sama mam coraz więcej wątpliwości co do tego zapewnienia – zdradziła przy kawie jedna z uczestniczek – dynamika zmian w naszych przepisach wygląda jak formuła 1 i nawet prawnicy za nimi nie nadążają. A my przecież nie tylko zgodność z przepisami badamy.

Na pytanie jednego z prelegentów: skąd czerpicie państwo informacje o zmianach w przepisach? – niemal chórem sala odpowiedziała, że zarówno o tych zasadniczych, istotnych, jak i mniej ważnych dowiadują się z lakonicznych komunikatów wysyłanych mailem przez działy prawne. Z kularowych rozmów wynika, że nawet wtedy, gdy są na bieżąco, nie znaczy, iż są dobrze poinformowani. Nie zawsze wiedzą,

w kontekście jakich innych przepisów odczytywać powinni te nowe, język aktów prawnych nader często sprawia, że przy lekturze przydałby się tłumacz, a na dodatek nie wiadomo, co zrobić, gdy nowe regulacje są sprzeczne z zapisami innych, równorzędnych aktów prawnych. Prawnicy, pochłonięci własnymi zadaniami, odsyłają zdezorientowanych kolegów do publikacji w gazetach i na portalach. Ale w mediach trudno znaleźć rzeczowe objaśnienia przepisów, które mają dopiero wejść w życie albo obowiązują od niedawna. Z jednej strony – brak interpretacji, praktyki i orzecznictwa nakazuje komentatorom ostrożność w wypowiedziach, z drugiej – pogoń za sensacją podpowiada, by raczej słowa lub jakiś niekoniecznie najważniejszy ich aspekt roztrząsać. Tak właśnie narodził się strach przed RODO i jawnością życia publicznego.

Ale uczestnicy Konferencji już wiedzą, że RODO to nie bat na przedsiębiorców. To – jak powiedział w swoim wystąpieniu Piotr Welenc – akt inteligentny, który nie zadania, lecz cele przed zobowiązanymi stawia. I to oczywiście: ochronę praw i wolności. Zatem nie na zabezpieczaniu się przed mandataми, ale przed zagrożeniem przekroczenia celu przetwarzania danych trzeba się zabezpieczyć.

Owszem, kary za naruszenie tych przepisów są dotkliwe i na dodatek nie można się od nich skutecznie ubezpieczyć, bowiem mają charakter administracyjny. Jednak nie one są dla audytorów problemem. Trzeba, by kierownictwo miało świadomość, że RODO to tylko 15 proc. prawa, a reszta – zarządzanie ryzykiem, a prawnicy naturalnie torpedować będą wszystko, co nie ma podstawy prawnej. I to jest dla audytorów największe wyzwanie.

– Na rynku finansowym odpowiedzialni są już dawno przygotowani – powiedział – jednak rozwiązania RODO nie są ścisłe, trzeba więc dołożyć staranności, by nie naruszyć praw i wolności, by nie wyjść poza cel przetwarzania danych – podkreślił.

Od skutków niewłaściwych decyzji w jednym obszarze nie można się ubezpieczyć, w innym – jak najbardziej. Poza obowiązkowymi ubezpieczeniami klienci otrzymują przecież całą gamę, czasem nawet dziwnych i zaskakujących propozycji. Zatem skuteczna funkcja aktuarialna dla działalności firm ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych jest zasadnicza. I nad wyzwaniem, jakie przed nią stoją pochyliła się podczas konferencji Dagmara Wieczorek-Bartczak.

Dla nikogo nie jest tajemnicą, że doradzenie, a potem weryfikowanie i ocena organizacji przez jeden podmiot rodzi nieprawidłowości i nie raz spowodowało to przykre konsekwencje. Sytuacja stała się na tyle doniosła, że w ubiegłym roku do ustawy o biegłych rewidentach wprowadzono tzw. usługi zakazane, czyli zakaz jednoczesnego badania sprawozdań finansowych jednostki zainteresowania publicznego i świadczenia usług niebędących czynnościami rewizji finansowej

IIA Polska wspiera



na rzecz takiej jednostki. Rekomendacja H Komisji Nadzoru Finansowego konsekwentnie za antagonizm uznała wykonywanie działań zapewniających i doradczych, ale tu trzeba same pojęcia doprecyzować, czego podjął się radca prawny Łukasz Cichocki. Jeśli przedłożonych przez audytora rozwiązań nie poprzedzało badanie, to mamy do czynienia z doradztwem, nakładającym roczną karencję na badania – podkreślił.

W przeciwieństwie do przeciętnego obywatela, nie tylko dla audytora, ale i każdego pracownika instytucji finansowej pojęcia takie jak: PEP, raj podatkowy czy pranie pieniędzy tajemnic nie mają. Procedury, które na mocy ustawy o jawności życia publicznego, większość przedsiębiorców będzie musiała opracować i wdrożyć, w tym dziale gospodarki od lat z powodzeniem funkcjonują. Ale, żeby pozostać awangardą, trzeba wiedzieć, co zmieni nowa ustawa AML. I o tym mówiła radca prawny Iwona Leńczuk.

Nowe przepisy nie tylko lawinowo i w błyskawicznym tempie powstają, ale i zagęszczają prawo. Podatki to obszar szczególnie i choć wiadomo, że międzynarodowa realna współpraca pozwoliłaby ten obszar uporządkować, to współdziałanie w tym zakresie jest dość niemrawe. Ale to, co udało się ponadkrajowym gremiom wypracować, nakłada nowe obowiązki na przedsiębiorców. I o roli audytu w zakresie wykonywania obowiązków wynikających z ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami opowiedział Jan Ziomek.

Rzadko się zdarza, by o sprawach trudnych, a przez to wręcz nudnych słuchać z zapartym tchem.

A Marcin Dzięgielewski potrafił nie tylko zainteresować, ale wręcz "zenergetyzować" słuchaczy, opowiadając o nowym zakresie informacji w dokumentowaniu transakcji z podmiotami powiązаныmi. Jasny, prosty przekaz, bogato zilustrowany konkretnymi przykładami – pozostało dopytać jedynie o szczegóły.

Przed audytorami stoją wyzwania, zadania, i poważne problemy i to nie tylko organizacji, w której pracują. Presja czasu i wymagań nie raz doprowadziła do przedwczesnego zawodowego wypalenia, dlatego

Piotr Jaworski, pod hasłem „audytor to też człowiek”, pokazał, jak się bronić i umacniać, wykorzystując narzędzia coachingowe.

Audytor to też człowiek i ma serce. Indywidualnie wysyła sms-y, wrzuca datki do skarbonki WOŚP i PCK, wspomaga różne akcje charytatywne, a jako członek IIA wspiera Fundację Spełnionych Marzeń, działającą na rzecz dzieci i młodzieży chorej na nowotwory, o czym przypomniał Prezes Instytutu Sebastian Burgemejster, otwierając Konferencję. ✓





SKORZYSTAJ Z WIEDZY SPECJALISTÓW

 [www asysta.it](http://www.asysta.it)



mobile +48 535 520 353

email rafal@asysta.it

Forum Audytu – regionalne konferencje naukowe



Podczas III Podkarpackiego Forum Audytu wicewojewoda podkarpacki Lucyna Podhalicz w imieniu Prezydenta RP Andrzeja Dudy odznaczyła Stanisława Hady-Głowiaka za zasługi w promowaniu zagadnień audytu wewnętrznego oraz ochrony i bezpieczeństwa informacji Brązowym Krzyżem Zasługi

Organizowane od trzech lat, jako regionalne Fora Audytu, naukowe konferencje poświęcone zagadnieniom i problemom systemów kontroli, bezpieczeństwa i antykorupcji mają coraz więcej zwolenników. Na III Podbeskidzkim Forum okazało się, że zaangażowanie w szerzenie idei audytu i zawód audytora są już nie tylko cenione, ale i doceniane. Pierwszy kwartał to spotkania na południu Polski – Podbeskidzkie i Podkarpackie Forum Audytu.

II Podbeskidzkie Forum Audytu Zarządzania i Kontroli Wewnętrznej w Akademii Techniczno-Humanistycznej w Bielsku-Białej

KATARZYNA PISKRZYŃSKA

22 lutego 2018 roku w auli Akademii Techniczno-Humanistycznej w Bielsku-Białej odbyło się II Podbeskidzkie Forum Audytu Zarządzania i Kontroli Wewnętrznej,

stanowiące kontynuację działań zapoczątkowanych w 2017 roku. Spotkanie z udziałem ekspertów, członków i sympatyków Stowarzyszenia Certyfikowanych Audyto-

rów i Specjalistów ds. Kontroli Wewnętrznej dotyczyło przygotowania organizacji do stosowania nowych przepisów RODO. Współorganizatorami konferencji byli: Polski



Instytut Kontroli Wewnętrznej Sp. z o.o., Stowarzyszenie Ekspertów ds. Przeciwdziałania Oszustwom, Nadużyciom Gospodarczym i Korupcji, Stowarzyszenie Ekspertów ds. Przeciwdziałania Przemocności Finansowej oraz Stowarzyszenie Biegłych ds. Przepływów i Nadużyć Gospodarczych.

Obrady otworzył JM Rektor Akademii Techniczno-Humanistycznej prof. Jarosław Janicki, witając ze szczególną atencją przybyłych gości. W Podbeskidzkim Forum Audytu Zarządzania i Kontroli Wewnętrznej oprócz ekspertów, udział wzięli m. in. pracownicy Akademii Techniczno-Humanistycznej, przedstawiciele innych wyższych uczelni oraz przedstawiciele jednostek samorządu terytorialnego, podmiotów leczniczych oraz firm prywatnych.

Prelekcje przygotowane przez krajowych ekspertów w głównej mierze dotyczyły tematyki bezpie-

czeństwa informacji. W związku z Rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (EU) z 27 kwietnia 2016 roku, w sprawie ochrony danych osób fizycznych, powstaje potrzeba edukowania, wypracowywania wspólnych stanowisk, aby uchronić organizację przed potencjalnymi błędami. W czasie obrad podejmowano również tematykę związaną z kontrolą zarządczą, audytem bezpieczeństwa, zarządzaniem ryzykiem, identyfikacją i zapobieganiem nadużyciom gospodarczym i korupcji oraz szeroko rozumianą kwestią etyki.

W trakcie obrad, na skutek lic-

nych pytań padających ze strony audytorium, wywiązała się ciekawa dyskusja. Jednak ramy czasowe ograniczyły możliwość wyczerpującego omówienia poruszanych problemów, dlatego przedstawiciel Polskiego Instytutu Kontroli Wewnętrznej, Ireneusz Jabłoński, zaprosił obecnych do kontynuowania dyskusji, zapraszając na VIII Krajową Konferencję Kontroli Zarządczej, która odbędzie się już za miesiąc (24-25 kwietnia 2018 roku) w Warszawie.

Wymienione przez ekspertów wiedza i przemyslenia w trakcie II Podbeskidzkiego Forum Audytu Zarządzania i Kontroli Wewnętrznej zapewne zaowocują w przyszłości, a synergia tych doświadczeń przysporzy wymiernych korzyści wszystkim uczestnikom spotkania, zwłaszcza w kontekście udoskonalenia zarządzania poszczególnymi jednostkami. ✓

III Podkarpackie Forum Audytu



STANISŁAW HADY-GŁOWIAK

16 marca 2018 roku na Wydziale Ekonomii Uniwersytetu Rzeszowskiego odbyło się III Podkarpackie Forum Audytu, kolejne tego typu przedsięwzięcie przygotowane przez organizacje skupiające ekspertów i certyfikowanych profesjonalistów kontroli wewnętrznej oraz rzeszowskich akademików.

Tegoroczną konferencję honorowym patronatem objęli Wojewoda Podkarpacki dr Ewa Leniart i Dziekan Wydziału Ekonomii UR - dr hab. Ryszard Katy. Obradom towarzyszyła, jako patron medialny, TVP3 Rzeszów.

Spotkanie zorganizował Uniwersytet Rzeszowski we współpracy ze Stowarzyszeniem Certyfikowanych Audytorów i Specjalistów ds. Kontroli Wewnętrznej. Oprócz Polskiego Instytutu Kontroli Wewnętrznej – partnera wiodącego,

w przygotowaniu i realizacji przedsięwzięcia uczestniczyli: Stowarzyszenie Ekspertów ds. Przeciwdziałania Oszustwom, Nadużyciom Gospodarczym i Korupcji, ACFE Polska, Instytut Analizy Ryzyka, Kancelaria Radcy Prawnego Rafał Kozioł, firmy Fortec oraz TECHNE s.c.

W Forum udział wzięli przedstawiciele jednostek publicznych, w tym samorządu terytorialnego, sądów, prokuratur, podmiotów leczniczych, szkół i uczelni wyższych, instytucji ubezpieczeniowych oraz firm prywatnych.

Najwięcej miejsca poświęcono w tym roku bezpieczeństwu informacji. Czekające nas zmiany przepisów prawnych dotyczących ochrony danych (RODO) wywołują sporo szumu i zamętu medialnego, nic więc dziwnego, że

i na Forum pobudzały do żywej dyskusji o audycie bezpieczeństwa informacji w świetle nowych regulacji, o roli Inspektora Ochrony Danych w tym zakresie i sprawnym zarządzaniu incydentami w zakresie bezpieczeństwa i ochrony danych osobowych w kontekście kontroli zarządczej.

Etyka to od kilku lat temat modny. Coraz mniejsze organizacje tworzą własne wewnętrzne kodeksy, Internet zapełnia się tego typu publikacjami, a specjaliści coraz częściej wyrażają obawy o zatracenie w tym uszczegółowianiu uniwersalnych zasad. Ale nie teoria stanowi problem, przecież nie ma takiego aspektu działalności audytora, który nie wiązałby się z etyką. Stąd i ożywiona wymiana zdań i poglądów na temat praktycznej strony za-



wodowej etyki w zakresie audytu bezpieczeństwa oraz niezależności badającego je audytora.

W ostatnim panelu rozgorzała dyskusja na temat nadużyć i korupcji we współczesnej gospodarce oraz metod i środków unikania zagrożeń tego typu działaniami. Uczestnicy próbowali odpowiedzieć na pytanie: czy nadmiar inwestycyjnych środków publicznych może powodować nadużycia i sprzyja łapownictwu? Ireneusz Jabłoński z Polskiego Instytutu Kontroli Wewnętrznej wskazał na kontrolę biznesową, jako narzędzie do weryfikacji dostawców i ich kontrahentów nie tylko dla potrzeb rozliczeń VAT, ale i monitoringu przetargów pod kątem eliminacji nieuczciwej konkurencji. Choć przepisy nakazujące jej wprowadzenie mają już kilka lat i powinny być przedsiębiorcom, zarządzającym i kontrolującym dobrze znane, to dla niektórych uczestników konferencji był to pierwszy kontakt z uporządkowanymi zagadnieniami dotyczącymi kontroli biznesowej.

Poszczególne wystąpienia ekspertów przeplatane były sesjami pytań i odpowiedzi oraz dyskusjami licznie zgromadzonych uczestników. Niezwykłą aktywnością wykazywali się absolwenci i słuchacze podyplomowych studiów audytorskich realizowanych na Wydziale Ekonomii UR. To pokazuje, jak bardzo środowisku potrzebne są spotkania, na których mogą nie tylko wysłuchać ekspertów, ale i dopytywać o szczegóły.

Minęły już czasy, kiedy trzeba było tłumaczyć, czym jest audyt i dlaczego jest on potrzebny. Dziś rosną oczekiwania i wymagania wobec jego wykonawców. Dyplom i certyfikat sprawy nie załatwiają, bo świat ulega szybkim zmianom, a inwencja amatorów łatwych zysków wyprzedza goniące ją prawo. A audytor, jako awangarda, musi z jednej strony chronić organizację przed jej własnymi błędami i czuwać nad zgodnością jej działania z przepisami, z drugiej – stale czuwać nad obroną także przed zewnętrznymi zagrożeniami.

Propozycje zdobycia i poszerzenia audytorskich kwalifikacji przedstawili na Forum: Kierownik studiów podyplomowych oraz Dziekan Wydziału Ekonomii Uniwersytetu, prezentując ofertę podyplomowych studiów organizowanych przez Wydział Ekonomii UR we współpracy Polskim Instytutem Kontroli Wewnętrznej, na kierunkach: „Audyt wewnętrzny” oraz planowanym w przyszłości – „Audyt śledczy w administracji i gospodarce”. Lidia Kaliszczak podkreśliła, że ich największą wartością jest połączenie akademickiej wiedzy kadry Uniwersytetu z doświadczeniami praktyków PIKW. Zajęcia praktyczne, udział w audytorskich forach oraz praktykach zewnętrznych organizowanych nieodpłatnie przez Wydział Ekonomii, umożliwiają nie tylko nabycie lub uaktualnienie wiedzy, ale i kształtowanie i doskonalenie umiejętności zawodowych i społecznych kompetencji.

Do propozycji Uniwersytetu dołączyła firma Techne – partner Forum – bezpłatnie udostępniając uczestnikom konferencji e-learningowe szkolenie z ochrony danych osobowych.

Obligatoryjne dla audytorów zrzeszonych w niektórych organizacjach ustawiczne kształcenie profesjonalne kładzie nacisk na uzupełnianie wiedzy, warsztat i etykę pracy. Nie można jednak pominąć innych, wykraczających poza zawodowe zadania potrzeb kontrolerów. Dlatego Prezes Stowarzyszenia Certyfikowanych Audytorów i Specjalistów ds. Kontroli Wewnętrznej Leszek Adamski przedstawił zasady wspierania rozwoju osobistego audytorów, realizowane przez Stowarzyszenie. ✓

Problemy w ustalaniu stanu faktycznego i sporządzaniu opinii przez biegłych sądowych



DARIUSZ CIERPIŃSKI

biegły sądowy oraz biegły ds. identyfikacji, wykrywania i zapobiegania przestępstwom gospodarczym i korupcji. Ekspert budownictwa, rzeczoznawca budowlany w telekomunikacji, autor wielu wniosków patentowych.

Odkąd przestała działać Wyrocznia Delficka i spalono Bibliotekę Aleksandryjską, nie udało się już skupić całej dostępnej wiedzy w jednym ośrodku. Zatem nie ma co liczyć na to, że posiada ją sędzia, który ma wyrokować w toczącym się procesie. Zresztą – nawet gdy sąd posiada wiadomości specjalne, to i tak jest zobowiązany skorzystać z dowodu z opinii biegłego – stwierdził Sąd Najwyższy w wyroku z 3 maja 1982 r. sygnatura akt I KR 319/81.

Do sądów powszechnych w Polsce corocznie trafia ponad 14 milionów nowych spraw. Zdecydowana większość z nich wymaga rozpoznania w trybie procesowym, czyli przeprowadzenia całego przewodu sądowego, zakończonego wydaniem wyroku.

Znaczącą ich grupę stanowią spory z zakresu prawa cywilnego, gdzie stronami są zarówno podmioty gospodarcze, jak i osoby fizyczne. Przedmioty tych sporów są tak różnorodne, jak szerokie jest spektrum współżycia społecznego. Poza sprawami o tak zwaną „międzę”, są to spory z zakresu kredytów walutowych, niewypłaconych odszkodowań, naruszenia własności intelektualnej czy wyrządzonej szkody przy robotach budowlanych.

Źródła wiadomości specjalnych

Zagadnienie niezbędnych przy rozpoznaniu sprawy źródeł wiedzy z zakresu nauki, techniki, sztuki, budownictwa etc., zwanych kodeksowo wiadomościami specjalnymi, regulują w polskim ustawodawstwie: Kodeks Postępowania Karnego, Kodeks Postępowania Administracyjnego, Kodeks Postępowania Cywilnego oraz Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości. Brak ustawy o biegłych sądowych tworzy lukę, którą uzupełnia szereg wyroków Sądu Najwyższego.

Jednak wszystkie unormowania jednoznacznie wskazują, że źródłem wiadomości specjalnych dla sądu może być wyłącznie opinia biegłego sądowego, wydana na jego zlecenie lub – w sprawach karnych – organu nadzorującego postępowanie przygotowawcze. *Dowód z opinii biegłego z uwagi na składnik w postaci wiadomości specjalnych jest dowodem tego rodzaju, iż nie może być zastąpiony inną czynnością procesową np. przesłuchaniem świadka* – stwierdził Sąd Najwyższy w wyroku z 24 listopada 1999 r. sygn. akt nr I CKN 223/98. W tym miejscu nasuwa się konkluzja, że rzucona na szalę Temidy opinia biegłego sądowego może przeżyć o rozstrzygnięciu sprawy, a jej

ewentualne pominięcie lub wydanie wyroku z nią sprzecznego będzie naruszeniem prawa procesowego i przesłanką do wniesienia skutecznej apelacji od wyroku.

Oczywiście każda ze stron ma prawo prezentować swoje odmienne stanowiska i podważać rzetelność, wnioski czy wartość dowodową opinii biegłego, natomiast – jak 3 maja 1982 r. zawyrokował Sąd Najwyższy w sprawie o sygn. akt nr I KR 319/81 – *sąd mając wątpliwości co do opinii biegłego nie powinien z nią polemizować a zasięgnąć kolejnej opinii.*

Podjęcie działania przez biegłego sądowego

W „tradycyjnych” sprawach karnych biegli sądowi działają już na miejscu przestępstwa, zabezpieczając ślady i zbierając dowody, które posłużą do ujawnienia i skazania winnego.

W przypadku przestępstw gospodarczych i nadużyć finansowych ich wiedza ekspercka coraz częściej zostaje włączona do sprawy na etapie dochodzenia, co stanowi niewątpliwie wsparcie wymiaru sprawiedliwości w skutecznej walce z dobrze przygotowanymi specjalistami lub grupami specjalistów z różnych dziedzin, tworzącymi skomplikowane mechanizmy przestępstw gospodarczych.

Inaczej wygląda sprawa w sporach cywilno-prawnych lub administracyjnych. Biegły sądowy powoływany jest w trakcie trwania przewodu sądowego, kiedy świadkowie i strony zostali już przesłuchani, a dowody lub dokumenty przedstawiające ich stanowiska ujawnione. Oznacza to, że biegły sądowy nie ma wpływu na zbieranie materiału dowodowego czy ustalanie stanu faktycznego, a jedynie musi go ocenić pod kątem posiadanych wiadomości specjalnych oraz wyjaśnić tezę dowodową postawio-

ną przez sędziego. Źródłem tego jest kontradiktoryjność procesu cywilnego płynąca z zasady *onus probandi* zawartej w art. 6 Kodeksu Cywilnego: Ciężar udowodnienia faktu spoczywa na osobie, która z faktu tego wywodzi skutki prawne.

Rola opinii biegłego sądowego

Mimo tak skróconego ujęcia roli opinii biegłego sądowego widać, jaką siłą dowodową ma ona dla rozstrzygnięcia sprawy. Dlatego też biegłym sądowym powinna być osoba będąca niekwestionowanym ekspertem w swojej specjalności, o wiedzy znacznie przekraczającej standardowy poziom, potwierdzonej tytułami naukowymi, zawodowymi i praktyką.

Problemy przy sporządzaniu opinii w sporach cywilnych

Spójrzmy teraz na kulisy pracy biegłego sądowego i kluczowe problemy, na jakie napotyka przy sporządzaniu opinii. Przedstawię je w oparciu o własne doświadczenia biegłego w specjalności związanej z telekomunikacją przewodową i budownictwem telekomunikacyjnym, zatem czysto cywilistyczne.

ZLECENIE SĄDU

Sąd przesyła biegłemu sądowemu kompletne akta sprawy i postanowienie sędziego z zawartą w nim tezą dowodową. Zleca mu, by w oparciu o posiadane wiadomości specjalne ocenił dostarczony materiał i wyjaśnił tezy dowodowe. Odwołajmy się do konkretnych przykładów (tezy z dwóch spraw z roku 2018):

✓ *Jakie były przyczyny opóźnień w wykonaniu robót wchodzących w zakres umowy z dnia 12.05.2011 r. i które z tych opóźnień były zawinione przez wykonawcę, a które przez inwestora.*



✓ Określić zakres niezbędnych prac zmierzających do usunięcia uszkodzeń w sieci powoda powstałych w ... w listopadzie 2011 roku oraz kosztów naprawienia uszkodzeń spowodowanych w listopadzie 2011 roku w P... przy ul. ... przez A. B...

PERSPEKTYWA CZASOWA BADANYCH MATERIAŁÓW

Już na podstawie powyższych przykładów można zauważyć, że w sporach cywilnych biegly sądowy działa trochę jak historyk. Z materiałów zawartych w aktach sprawy próbuje wydobyć dokumenty prezentujące wydarzenia czy sytuacje i okoliczności ich zajścia, choć te, ze względu na dość odległą perspektywę czasową, niejednokrotnie uległy zatarciu.

Następnie musi ocenić je przez pryzmat posiadanych wiadomości specjalnych. W sprawach karnych nie byłoby z tym problemu, ponieważ technicy policyjni bardzo skrupulatnie zabezpieczają i dokumentują wszelkie ślady. W sprawach cywilnych sytuacja jest zupełnie odmienna, nie można liczyć nawet na zeznania świadków, których pamięć dosyć szybko ulega zatarciu, być może dlatego, że wydarzenia te nie niosą ze sobą ładunku takich emocji, jak w sprawach karnych.

JAKOŚĆ BADANYCH MATERIAŁÓW

Biegly, który zaczyna przeglądać akta sprawy, wie, że spór sądowy to ring dla prawników reprezentujących strony. Z pełną świadomością, iż w aktach sprawy dominują za-

wiadomienia, powiadomienia, potwierdzenia nadań i odbioru listów, etc., przedziera się przez gąszcz dokumentów, wyszukując „rodzynki”, prezentujące stanowiska stron. Są to dowody dokumentujące okoliczności, które stanowią przedmiot opinii. Niestety jest ich bardzo niewiele i zazwyczaj są bardzo lakoniczne, np.:

1. Notatka ze spotkania: *Podczas wykonywania robót budowlanych przez ... złamane zostały dwa słupy i porwane kable abonenckie napowietrzne.* Do notatki załączone zostało jedno nieczytelne zdjęcie.
2. Notatka z wizji lokalnej: *Podczas robót przy izolacji fundamentów budynku doszło do uszkodzenia kanalizacji i jednego kabla rozdzielczego.* Do notatki załączone zostały dwa zdjęcia.

Wydawałoby się, że opisane w cytowanych notatkach sytuacje nie powinny przysporzyć problemu specjalistom uczestniczącym w oględzinach miejsca zdarzenia. Jednak praktyka pokazuje inną rzeczywistość. W drugim z przytoczonych przypadków reprezentant strony powodowej, a zarazem uczestnik wizji, zapytany podczas przesłuchania o przyczynę powstałego uszkodzenia stwierdził: *Nie robiłem dochodzenia, bo sprawca się przyznał, że to on uszkodził*. Jednak w dalszym toku postępowania sprawca podważył swój bezpośredni udział w tych pracach i w efekcie sprawa trafiła do biegłego sądowego.

Cieężko określić jednoznacznie źródła tego stanu rzeczy, być może wynika on z braku skrupulatności, a może z braku świadomości pracownika, że taki dokument będzie miał kluczowe znaczenie w przypadku dochodzenia naprawienia szkody na drodze sądowej. W takiej sytuacji jedno lub dwuwersowe opisy nie wypełnią swojej funkcji.

RZETELNOŚĆ BADANYCH MATERIAŁÓW

Kluczowym problemem, z jakim spotykam się jako biegły sądowy, jest brak rzetelnie sporządzonych dokumentów, opisujących okoliczności zdarzenia, samo zdarzenie lub jego przebieg i to pomimo bezpośredniego uczestnictwa stron. Skrajnym przypadkiem była sytuacja w jednej ze spraw, gdy w dokumentach nie wskazano miejsca wystąpienia zdarzenia! Ciężko zrozumieć tak duże zaniedbanie ze strony specjalistów reprezentujących stronę poszkodowaną.

Wybrakowane dokumenty nie pozwalają biegłemu na sporządzenie opinii, w której będzie mógł jasno i jednoznacznie udzielić od-

Sytuacja, w której tworzone są nierzetelne dokumenty, może prowadzić do nadużyć i powinna zostać zidentyfikowana jako ryzyko w systemie zarządzania bezpieczeństwem organizacji

powiedzi na postawioną tezę dowodową. Opierać się musi na pewnych przypuszczeniach lub założeniach. W efekcie, taki dowód będzie łatwy do podważenia przez stronę, a i sędziemu ciężko będzie oprzeć na nim uzasadnienie wyroku.

Z całą stanowczością należy podkreślić, że to w interesie strony powodowej, niejednokrotnie poszkodowanej, leży możliwie najpełniejsze wytworzenie dokumentów z opisem okoliczności zdarzenia, ponieważ to ona będzie w przyszłości wywodzić skutki prawne i zazwyczaj żądać naprawienia szkody.

Zadaniem biegłego nie jest ustalenie stanu faktycznego sprawy, lecz naświetlenie i wyjaśnienie przez sąd okoliczności z punktu widzenia posiadanych przez biegłego wiadomości specjalnych przy uwzględnieniu zebranego i udostępnionego biegłemu materiału sprawy – wyrokował 11 lipca 1969 r. Sąd Najwyższy w sprawie o sygn. akt nr I CR 140/69.

Warto jednak zauważyć, że sytuacja, w której tworzone są nierzetelne dokumenty, może prowadzić do nadużyć i powinna zostać zidentyfikowana jako ryzyko w systemie zarządzania bezpieczeństwem organizacji. Jeżeli biegły sądowy,

opierając się na dokumentach wytworzonych w sprawie przez pracownika strony, nie jest w stanie ustalić rzeczywistego zakresu wykonanych prac, a w konsekwencji ich kosztów, to osoba nadzorująca takiego pracownika również nie będzie w stanie tego uczynić. Świadczy to o zachwianiu skuteczności nadzoru oraz kontroli wewnętrznej w organizacji, co jest furtką do wyprowadzania środków finansowych z przedsiębiorstwa przez nieuczynego pracownika. W takim przypadku biegły sądowy może nieświadomie uwiarygodnić taką sytuację, potwierdzając ją w swojej opinii.

POZAPROCESOWA OPINIA BIEGŁEGO

Choć prywatna opinia sporządzona przez biegłego sądowego w trybie pozaprocesowym nie będzie stanowić dowodu z opinii biegłego, warto się o nią pokusić, gdy wiadomo lub istnieje duże prawdopodobieństwo, że swoich praw dochodzić trzeba będzie przed sądem.

Dokument opinii prywatnej, wytworzony przez osobę posiadającą – używając terminologii sądowej – wiadomości specjalne, znającą problematykę postępowania sądowego, wzmocni stanowisko strony, a w przyszłości stanowić będzie swego rodzaju „stopklatkę”, w oparciu o którą biegły będzie mógł dokonać na zlecenie sądu oceny. Dysponując dokumentacją fotograficzną, schematami, szkicami i opisami, będzie mógł oprzeć swoją opinię na solidnych materiałach i nie używając trybu przypuszczającego, udzielić odpowiedzi na tezę dowodową. Takim dokumentem poszkodowana strona może zapewnić sobie w przyszłości zasądzenie pełnej kwoty roszczenia lub zadośćuczynienia. ✓



Sokrates czy Arystoteles? Droga dochodzenia do prawdy

Prawdę zlicza się do pojęć otwartych, niejednoznacznie definiowanych, o nieostrych granicach. A jednak przedstawiciele prawa, sądów, organów kontrolnych, audytorzy zobowiązani są stwierdzać stan faktyczny i prawdziwie o nim zaświadczyć. Dlatego jego znaczenie jest nieobojętne zarówno dla nich samych, jak i dla rzeczywistości, której ich ustalenia dotyczą i którą opisują.



KRYSTYNA SZAWŁOWSKA

informatyk, metodyk i praktyk e-learningu, na co dzień zajmując się wdrażaniem systemów informatycznych

Ludzkie społeczności wybrały spomiędzy swoich członków osoby o takim powołaniu lub zawodzie, którego celem jest ustalenie prawdy o jakimś zjawisku, zdarzeniu czy stanie i zaświadczenie o niej. Nie jest to łatwe zadanie, bo nieodłącznymi towarzyszami prawdy są fałsz, zmyślenie i pozory, a za jej poszukiwaniem, jak cień podążają domysły, spekulacje i knowania.

Poszukiwacze prawdy, ustalacze stanu faktycznego

Filozofowie omal od zarania dziejów borykali się z podstawowymi pojęciami – świat, materia, idea, prawda, dobro, piękno... Pragnąc wyjaśnić rzeczywistość, na różne sposoby próbowali ją uchwycić i różnymi metodami szukali wyjaśnień. Czy jednak ci wielcy, jak Sokrates lub Arystoteles byłiby dobrymi prawnikami, policjantami albo audytorami?

PRAWDA, FAŁSZ I SZTUKA PRZEKONYWANIA

Antyczna Grecja nie była pierwszą wielką starożytną cywilizacją, ale to w niej właśnie upatrujemy początków naszej wielkiej kultury łacińskiej. Jej szczególną i nową jak na tamte czasy cechą był antropocen-

tryzm. Pojawił się już w mitologii, gdzie helleńscy bogowie występowali w ludzkiej postaci. W sztukach pięknych motyw człowieka zdobył przewagę nad innymi, a poezja zajęła się ludzkim losem. Jego przejawem był też rozwój biorącej początek z rozważań problemów kosmicznych i przyrodniczych filozofii, która szybko dojrzała do wielkich zagadnień antropologicznych, stawiając człowieka w centrum uwagi.

Antyczna Grecja nie była w czasach największego rozkwitu jednorodną organizacją polityczną. Silne miasta-państwa (*polis*) zawiązywały i zrywały sojusze, wybuchały między nimi konflikty, z których najbardziej brzemienne w skutki były wojny peloponeskie. W czasie rządów Peryklesa Ateńczycy wprowa-

dzili w swoim polis demokrację, odbierając władzę wysoko urodzonym i stworzyli nowe, odmienne od poprzednich ideały – obywatelskie. Sprawowana przez oligarchów i żołnierzy władza przeszła w ręce Zgromadzenia Ludowego, tworzonego przez wszystkich wolnych Ateńczyków. Najwyżsi urzędnicy byli odtąd wybierani przez losowanie, a sprawowanie funkcji publicznych było wynagradzane. Jedyną możliwością stanowienia prawa było to, co uchwali lud na swym zgromadzeniu, a zatem prawdziwy sukces jako przywódca i jako polityk odnosił ten, kto przekonał innych, że zaproponował korzystne dla państwa ustawy.

Coraz bardziej przydatna i potrzebna stawała się więc sztuka wymowy i umiejętności przekonywania innych do swojego zdania. Tryumfy święciła retoryka. Ale by proponowane rozwiązania były rzeczywiście korzystne, konieczna była odpowiednia wiedza. Edukacja stała się zatem kluczowa dla kariery i działalności politycznej.

Klasyczne określenie polityka: *rhetor* oznaczało zarówno mówcę, jak i osobę wyposażoną w rzeczową wiedzę. Sprawowanie funkcji państwowych wymagało cnót niejako przyrodzonych osobowo, jak sprawiedliwość i męstwo, ale i takich, które można kształcić, jak sprawność wymowy. Na takim gruncie – zapotrzebowania na pozyskiwanie wiedzy i jej stosowanie – wyrosła instytucja sofisty – początkowo mędrca, znawcy, posiadacza wiedzy, który z czasem stał się mistrzem i nauczycielem w posługiwaniu się podstępными rozumowaniami, by z jednej strony osłabić i ukryć prawdę, a z drugiej wzmocnić fałsz, przybierając go w pozory prawdy.

Sofiści byli wędrownymi na-

uczycielami, którzy za opłatą przygotowywali młodych ludzi do kariery politycznej. Otoczeni sławą mędracy, głosili nauki w wybranych miejscach do wybranych osób. Ich wykłady były popisami sztuki oratorskiej, ich biegłość w nauczaniu wybranych sztuk czy umiejętności wydawały się niedoścignione, autorytet był trudny do zakwestionowania. Ale ta nauka nie była przeznaczona dla mas, a jedynie dla przywódców politycznych i dobrze sytuowanych osób, bo kształcenie przez sofistów było bardzo kosztowne.

Metoda Sokratesa to dialog z przesłaniem dobycia prawdy z ludzi, zdefiniowania pojęć, określenia rzeczywistości

Przypuszcza się, że jednym z sofistów mógł być początkowo Sokrates, ale jego postawa, jaką znamy z przekazów, była zgoła odmienna. Jako prosty obywatel, skromnie odziany, o legendarnej wprost brzydocie i prostym trybie życia był postrzegany jako człowiek z ludu, „jeden z nas”.

Prawda Sokratesa

Sokrates był synem akuszerki i rzeźbiarza. Niewiele wiadomo o jego wychowaniu, wiadomo, że brał udział w wojnach Aten ze Spartą. Żył skromnie, nie piastując

urzędów, nie zajmując się żadną sztuką praktyczną. Nauczał, choć nie nazywał tak swego zajęcia. Z upodobaniem rozmawiał z ludźmi, dobijając z nich prawdę lub doprowadzając ich do świadomości niewiedzy. Otaczał się gronem uczniów, synów świetnych ateńskich rodzin.

SOKRATEJSKIE POSZUKIWANIE I DOCHODZENIE DO PRAWDY

Punktem wyjścia w poszukiwaniu prawdy przez Sokratesa będzie jego słynne powiedzenie: *Wiem, że nic nie wiem*. W *Obronie Sokratesa* Platon wkłada w usta mistrza historię o tym, jak wyrocznia delficka zapytana, kto jest mądrzejszy od Sokratesa odrzekła, że nikogo takiego nie ma. Zadziwiony Sokrates, chcąc wyrok sprawdzić, badał tych, których uważał za najmądrzejszych i odkrył, że wielu z nich nie tylko wiedzy nie posiada, ale co gorsza, wcale o tym nie wie. W taki sposób Sokrates nie tylko nie znalazł osoby mądrzejszej od siebie, ale niektórych pytanych dotknął do żywego swoim zwątpieniem, ironią i uświadamianiem, że w istocie wiedzą niewiele.

Sokrates mniemał, że skoro wiedzy nie posiadał, nie mógł jej przekazywać, więc nikogo niczego nie mógł nauczyć. Umiał jednak pomóc dojść do prawdy temu, kto miał ją ukrytą w sobie, lub do uświadomienia niewiedzę, jeśli tej prawdy nie znalazł. Dawał temu wyraz w rozmowach, które przybierały specyficzną formę szybko zmieniających się pytań i odpowiedzi.

Rozmowa zaczynała się zwyczajnie na jakikolwiek temat, pytania były proste, choć sformułowane z pedanterią, a przykłady trywialne. Dialog przekształcał się w szermierkę słowną, której celem było poszukiwanie prawdy. Choć często dyskusje

nie kończyły się konkretną konkluzją, to ich rezultat był nieobojętny dla rozmówcy, bo albo okazywał się źródłem prawdy albo – częściej – boleśnie przekonywał o fałszywości własnych twierdzeń i przekonań interlokutora.

Dialogi takie, jak przednie widowisko gromadziły kibiców i znajdowały licznych naśladowców. Ich treści nie były utrwalane, ponieważ sprzeciwiał się temu ich dynamiczny, doraźny charakter. Zresztą Sokrates programowo nic nie pisał. Nie pozostawił własnych dzieł, a prowadzone przez niego rozmowy znamy ze świadectw jego uczniów, przede wszystkim Platona i Ksenofonta.

Rozmowy Sokratesa są ponawianymi próbami odpowiadania na pytania o ogólne treści pojęć, np.: *Czym jest męstwo? Czym jest sprawiedliwość?* Ich celem było ustalenie definicji pojęcia. Jak twierdził Arystoteles, umiejętność definiowania jest dziełem Sokratesa.

ZNAJDOWANIE PRAWDY

Sokrates posługiwał się metodami: majeutyczną (*technē maieutikē*) i ironiczno-elenktyczną. Tę pierwszą często określa się jako położniczą metodę dochodzenia do prawdy. Sam Sokrates przeciw wiedzy nie posiadał, nie mógł jej więc przekazać, ale mógł pomóc ją zdobyć, jak położna pomaga wydać na świat dziecko. Ten, kto jedynie dobywa wiedzę, sam jej nie mając, nie nazwie się mędrcom (*sofos*) ani nauczycielem mądrości (*sofistes*), dlatego Sokrates określał się mianem miłośnika mądrości (*filosofos*) – filozofem.

Można pomóc znaleźć prawdę w sobie rozmówcy, ale takiemu, który wcześniej ją posiadał – nieświadomą, a nawet fałszywie

pojmowaną. Oznacza to, że nie wobec wszystkich można stosować tę metodę, a jedynie wobec wcześniej „brzemiennych” wiedzą, skłonnych uczyć Sokratesa i uczyć się od niego z równą gorliwością. Zatem, jeśli dusza jest „brzemienna prawdą”, może ją wydać na świat za pomocą duchowego „położnika”, którym Sokrates się mienił. Określał swoje działanie jako sztukę położniczą zastosowaną do psyche.

ODKRYWANIE NIEWIEDZY

Wobec rozmówców, od których Sokrates nie spodziewał się skar-

Opierając się na argumentach Arystotelesa, które każą uzgadniać myśli z jednostkowymi, doświadczanymi rzeczami, wydaje się, że znalazłoby się dla niego miejsce wśród audytorów

bów i dobrać ich nie mógł, stosował ironię i metodę elenktyczną. Przywdziewając maskę niewiedzy i ignorancji, pozorował przyjęcie stanowiska rozmówcy, jego logiki i metod, by je wyolbrzymić do karykaturalnego rozmiaru, doprowadzić do sprzeczności i obalić.

Ironią (*eironeia*) Arystoteles nazywał udawaną skromność, umniejszanie swych zalet, lecz nie dla korzyści, a uniknięcia przesady, zapieranie się tego, co przynosi rozgłos, wskazując Sokratesa, jako stosującego tę metodę. Ale Sokrates nie postawą, lecz metodą iro-

niczną się posługiwał. Jeśli udało mu się przez pozorne przyjęcie za dobrą monetę kompetencji i wiedzy rozmówcy osłabić jego czujność, odpowiedź, którą otrzymał, łatwo było mu podważyć, zaatakować i wykazać jej słabe strony, obnażyć jej miałość lub nakłonić zdezorientowanego interlokutora do zmiany zdania.

To właśnie stopniowe rozbrajanie przeciwnika Irena Krońska, filozofka i filolożka klasyczna, nazywa postępowaniem elenktycznym (*elenchos*). Stosując komplementy, dopytując i zestawiając argumentację przeciwnika ze sobą lub z innymi uznanymi prawdami, doprowadza się do absurdu. Rozmówca może porzucić dyskusję, może przyznać się do klęski, Sokrates też czasem kończy taki dialog. Nie ma tu jednak pozytywnego rozwiązania. *Elenchos* jest metodą negatywną, ponieważ wykazuje słabość rozmówcy, jego nieświadomością wcześniej niewiedzę, ale do wiedzy nie prowadzi.

UŚWIADAMIANIE NIEWIEDZY

Sokrates skłaniał rozmówcę do zdefiniowania pojęcia, po czym drażył definicję, ujawniał jej sprzeczności i błędy. Tak samo postępował z kolejnym pojęciem i następnym. Tu właśnie kryło się niebezpieczeństwo wzbudzenia niechęci ludzi pewnych swoich racji, którzy – nie chcąc się przyznać do ignorancji – oskarżali filozofa o mącenie im w głowach, sianie zwątpienia i deprawację. Jeśli rozmówca wykazał się gotowością do dalszej rozmowy, można było przejść do maieutyki, w innym przypadku dialog kończył się. I takie wzbudzone antypatie i wrogość znaczących rozmówców doprowadziły w końcu do wydania na mędrca wyroku śmierci.

Pluralizm Arystotelesa

Arystoteles, syn lekarza Nikomacha ze Stagiry, powierzchowności był niepięknej, ale nosił się wykwintnie. Dbał o siebie, przesadnie pielęgnując zarost. Urodę uważał za dar bogów i w odróżnieniu od Sokratesa duże znaczenie przykładał do wyglądu. Jako 18 latek przybył do Aten i został jednym z najbardziej utalentowanych uczniów platońskiej Akademii. Przebywał w niej około 20 lat, czyli prawie do śmierci Platona. Ale jeszcze za życia mistrza odszedł, by utworzyć własną szkołę – *Lykeion*.

Zarówno monizm, jak i dualizm – dwa ustabilizowane już systemy – nie wyjaśniały, zdaniem Stagiryty, rzeczywistości dostatecznie. Przedstawiały bowiem wielość istniejących rzeczy i istnienie świata za coś czasowego oraz pozornego.

MONIZM

Filozofowie jońscy, którzy doprecyzowali system zwany dziś monizmem, poszukiwali *arche wszechrzeczy*, czyli składnika, z którego zbudowane jest wszystko. Pojedyncze, istniejące rzeczy pojmowali jako agregaty części czy różne postaci jednej substancji, np. wody (Tales) czy ognia (Heraklit). Nawet jeśli świat, zdaniem Empedoklesa, składał się z czterech rodzajów materii (wody, ognia, ziemi i powietrza) spajanych dwiema siłami (miłością i niechęcią), to i tak wszystkie istniejące rzeczy były złożeniem, nie mając innej tożsamości.

Oznacza to, że świat jest stały i odwieczny, byty mają postać jednorodnej materii, nie ma powstawania i giniecia, ale składanie i rozkładanie części, zmiana stanu skupienia.

DUALIZM

Odmienne wyglądał system dualistyczny Platona. Choć był uczniem Sokratesa, nie szukał prawdy w ludziach. Porzucił też badanie przyrody filozofów jońskich i zaproponował zupełnie nową koncepcję otaczającego nas świata. Rzeczywistość składała się według niego ze świata materii i świata idei, przy czym prawdziwy był ten drugi. Poznawanie zmysłowe uznał za ułudę, a więc świat poznawany zmysłami nie istnieje, jest jedynie odbiciem wiecznej idei. Rzeczy postrzegalne są odbiciem wielu idei, swoistych wzorów. Byty istnieją poza światem materii i w opozycji do niej. W tak

Nieodłącznymi towarzyszami prawdy są fałsz, zmyślenie i pozory, a za jej poszukiwaniem, jak cień podążają domysły, spekulacje i knowania

pojętym świecie prawda jest przypominaniem sobie tego, co dusza uprzednio wiedziała. Prawda zatem istniała gdzieś w odległym świecie idei.

PLURALIZM

Arystoteles podważył poglądy swoich wielkich poprzedników. Monizmu nie uznał za wyczerpujący dla wyjaśniania rzeczywistości, gdyż świat w tym systemie pochodził

wyłącznie z materii. Nie sposób było wyjaśnić w nim procesu powstawania i giniecia, zatem w takim świecie nie powstawałoby nic nowego.

Własnego mistrza, Platona, skrytykował jeszcze bardziej. Zarzucał mu, że nie dość wyjaśnione i nadmiernie skomplikowane teorie świata idei, stały się przyczyną zamieszania i źródłem absurdów przy próbach jego objaśniania. Zarzucał mu również lekceważenie poznania zmysłowego oraz nieodnoszenie się do tego, co postrzegalne.

W obu tych systemach Arystoteles dostrzegł jednak elementy, które złożyły się na jego własną wizję świata. Świat, a z nim każdy byt, składa się jak u filozofów jońskich z materii oraz – jak w świecie idei Platona – duszy, czyli formy. Zatem drogą wyjścia jest postrzeganie rzeczywistości jako złożonej z wielu różnorodnych bytów: zielonych drzew, kudłatych psów i innych zwierząt oraz ludzi. Tak wybrany został pluralizm, świat pojedynczych bytów. Rodzą się one i giną, choć materia, z której są stworzone, ulega przemianie, zyskując nową formę.

GDZIE SZUKAĆ PRAWDY?

Arystoteles prawdę uznawał za uzgodnienie myśli z rzeczą. Twierdził, że nie tkwi ona, jak u Sokratesa w człowieku, ale w rzeczach. Zwracał uwagę na to, że rzeczy są poznawane w inny sposób niż istnieją – bytują bowiem pojedynczo, a poznawane są ogólnie. Widząc lisa, fiołka, pieska uogólniamy pojęcie, choć każdy z postrzeganych bytów jest odrębny, indywidualny, unikalny. Prawda zatem jest poznawczym uzgodnieniem dwóch porządków: bytowania i pozna-

Do napisania artykułu autorka wykorzystała:

1. W. Jaeger *Paideia Formowanie człowieka greckiego* – tom I i II, Warszawa, 1962.
2. J. Le Goff *Inteligencja w wiekach średnich*, Warszawa, 1997.
3. I. Krońska *Sokrates*, Warszawa, 2001.
4. W. Okoń *Nowy słownik pedagogiczny*, Warszawa 2001.
5. G. Reale *Historia filozofii starożytnej*, I. *Od początku do Sokratesa*, Lublin, 2000.
6. S. Świeżawski *Dzieje europejskiej filozofii klasycznej*, Warszawa-Wrocław 2000.
7. W. Tatarkiewicz *Dzieje sześciu pojęć*, Warszawa 2006.
8. P. Jaroszyński *Paideia, Powszechna Encyklopedia Filozofii* <http://www.ptta.pl/pef/> [23-04-2016].
9. A. Maryniarczyk *Prawda* [w:] *Powszechna Encyklopedia Filozofii* <http://www.ptta.pl/pef/> [23-04-2016].
10. Prelekcja pt. *Sokrates oskarżony. Tożsamość nauki między sacrum a profanum*, Wiktor Werner (Dwie księgi), https://www.youtube.com/watch?v=30n_k_keJE8 [11-03-2016].

wania. Jest zatem stanem umysłu uzgodnionego z poznaną rzeczą.

Prawda w ludziach czy prawda w rzeczywistości?

Starożytna Grecja wydała trzy wielkie systemy filozoficzne: monizm, dualizm, pluralizm i niezliczoną ilość filozofów, których poglądy po dziś dzień wyznaczają sposoby badań rzeczywistości. Ni-

gdy potem nie wystąpił taki szczęśliwy splot, by każde kolejne pokolenie wydawało filozofa naprawdę wielkiego, po dziś rozpoznawanego i cenionego. Uczniem Sokratesa był Platon, nauczyciel Arystotelesa i choć każdy z nich był początkowo gorliwym wyznawcą poglądów swego mistrza, to po odstąpieniu od jego szkoły wypracował zupełnie nowy, własny system o niezwykłej istotności.

Sokrates poszukiwał prawdy w ludziach, Arystoteles definiował ją, jako uzgodnienie intelektu z rzeczą. I obie te drogi wydają się być wciąż aktualne i bardzo odpowiednie.

WSPÓŁCZESNY SOKRATES

Metoda Sokratesa to dialog z przesłaniem dobycia prawdy z ludzi, zdefiniowania pojęć, określenia rzeczywistości. Wydaje się on zakładać, że człowiek posiada całą konieczną wiedzę, potrzeba ją tylko dookreślić, a być może pomóc jej dobrać się na światło dzienne. Tak właśnie postrzegał swoje zadanie. Jak położna, która pomaga w narodzinach dziecka, sama jednak nie rodząc ani nie będąc brzemienną, tak on pomagał człowiekowi, mającemu zdolność przypomnienia sobie, wydobyć tkwiącą w nim prawdę na światło dzienne.

Z pewnością dzisiejszy policjant może w swojej pracy zastosować metodę Sokratesa, wszak to na niej oparta jest „metoda porucznika Columbo”, której naucza się policjantów w niektórych szkołach w USA. Polega na tym, żeby zadawać pytania, demonstrując własną niewiedzę, a czasem niezaradność. Niepozorny Columbo fraternizuje się z podejrzanymi, angażuje ich do wyjaśniania kwe-

stii związanych z przestępstwem, przyjmuje wszystkie wyjaśnienia za dobrą monetę i wciąż zadaje pytania. Metoda sokratejska, stosowana przez tę fikcyjną postać, w pełni się sprawdza, jednak pod warunkiem, że rozmówca rzeczywiście ma wiedzę i można ją z niego wydobyć.

Co jednak, jeśli takiej wiedzy osoba przesłuchiwana nie posiada? Piórem Platona Sokrates odpowiada, że nie stanie się tak, bo wszelkie uczenie się jest przypominaniem.

A audytor? Czy Sokrates sprawdziłby się w tej roli? Można się pokusić o odpowiedź twierdzącą, wszak coraz częściej audytorzy korzystają z metod śledczych, szczególnie analizy śledczej, w swoich badaniach.

CZY ARYSTOTELES SPRAWDZIŁBY SIĘ JAKO AUDYTOR?

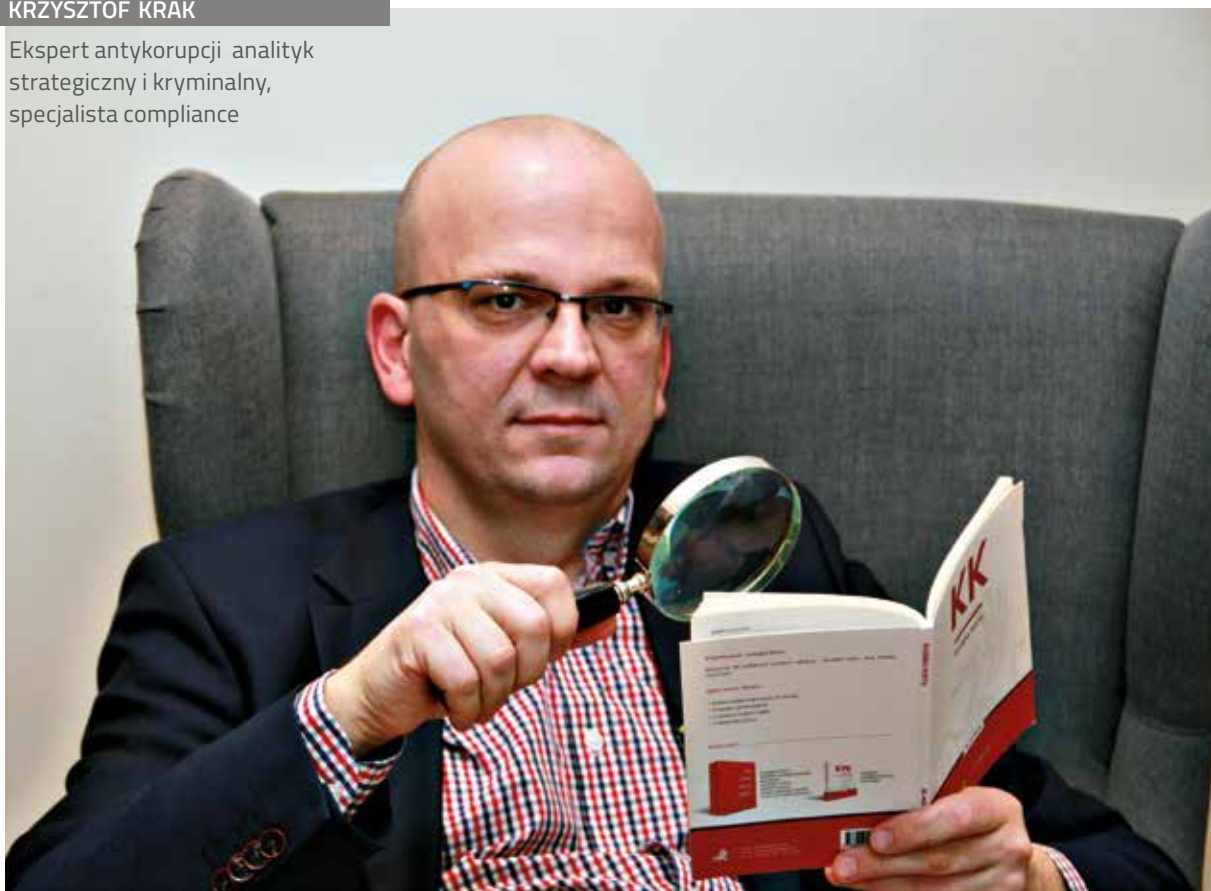
Arystoteles, który nie jest poprzednikiem żadnego uroczego śledczego z amerykańskich seriali, twierdzi, że świat jest złożony, a prawdę poznamy, jeśli uzgodnimy myśl z rzeczą, która jest tej myśli przedmiotem. Wymaga zatem, aby rzeczywistość zrozumieć. Owo uzgodnienie jest momentem prawdotwórczym, zaś sama prawda, choć bierze początek w rzeczy, jest cechą porządku logicznego.

Opierając się na argumentach Arystotelesa, które każą uzgadniać myśli z jednostkowymi, doświadczanymi rzeczami, wydaje się, że znalazłoby się dla niego miejsce wśród audytorów. Prawda w znaczeniu Stagiryty nie wywodzi się z ludzkiej pamięci ani wydawania się, ani wspólnego zdania czy uzgodnień stron. Nie jest przedmiotem kompromisów ani zmywy. Istnieje i rzeczą ludzką jest jej poznanie i orzekanie o niej. ✓

Działania antykorupcyjne – wyzwanie dla urzędów i firm

KRZYSZTOF KRAK

Ekspert antykorupcji, analityk strategiczny i kryminalny, specjalista compliance



KRZYSZTOF KRAK

Korupcji w żaden sposób nie da się całkowicie zlikwidować. Nawet kraje będące w czołówce rankingu percepcji korupcji TI borykają się z tym zjawiskiem. A skuteczność w jego zwalczaniu i prewencji zależy nie tylko od rodzaju i sposobu podejmowanych działań, ale w ogromnej mierze od społecznego odbioru tego typu zachowań.

W ogłoszonym przez Transparency International rankingu percepcji korupcji za rok 2017 Polska otrzymała 60 punktów, zajmując dopiero 36 pozycję wśród 180 państw świata. To wyraźny spadek w porównaniu do wyników z 2016 roku, kiedy zajmowaliśmy 29 lokatę!

To pokazuje, że zjawisko korupcji nadal jest w Polsce palącym problemem.

Nowe środki zapobiegania korupcji

Od niemal pół roku przygotowany jest projekt ustawy o jawności życia publicznego. Projekt, który w przypadku wejścia w życie, wprowadzi nowe mechanizmy przeciwdziałające korupcji. Niecierpliwi zadają pytanie: czy będą one na tyle skuteczne, by Polska w indeksie Transparency International przynajmniej odzyskała utraconą pozycję? Poczekajmy, za kilka lat okaże się, zobaczymy w praktyce skutki wprowadzonych środków.

Projekt ustawy budzi szereg wątpliwości, a nierzadko także kontrowersji. Podmioty zobowiązane do wprowadzenia przepisów mają szereg pytań i wątpliwości, co do sposobu ich stosowania. Brak wzorów i dobrych przykładów oraz wytycznych powoduje niepewność i krytykę przedstawianych rozwiązań. Dotyczy to między innymi proponowanych przepisów nakładających

na wszystkie jednostki sektora finansów publicznych i co najmniej średnich przedsiębiorców obowiązku ustanowienia wewnętrznych procedur antykorupcyjnych. Mają one pomóc w przeciwdziałaniu korupcji i w podniesieniu świadomości pracowników w zakresie zagrożenia tym procederem. Nawet jedna z procedur projektu ustawy, wprost wskazuje na obowiązek zapoznawania pracowników z odpowiedzialnością za wskazane czyny korupcyjne.

Procedury antykorupcyjne i konsekwencje ich niewprowadzenia

Wejście w życie ustawy nałoży – w Polsce po raz pierwszy – prawny obowiązek przeciwdziałania korupcji. Podmioty zobowiązane będą musiały wprowadzić odpowiednie regulacje zapobiegające tworzeniu otoczenia sprzyjającego popełnianiu tego typu przestępstw. Ponadto, niezastosowanie lub wprowadzenie w sposób pozorny albo nieskuteczny takich rozwiązań może spotkać się – w określonych przypadkach – z karą dla tego podmiotu. Zgodnie z ustawą, w przypadku zarzutów korupcyjnych dla pracownika, w podmiocie pojawią się funkcjonariusze Centralnego Biura Antykorupcyjnego i skontrolują istnienie tych środków w praktyce.

Podany w projekcie ustawy katalog procedur jest jedynie przykładowy. Dla wielu podmiotów, szczegól-

nie mniejszych firm czy urzędów, będzie to pierwsze zetknięcie z obowiązkiem wdrożenia i stosowania tego rodzaju środków, stąd to zaniepokojenie.

Zarówno przedsiębiorcy, jak i przedstawiciele administracji dostrzegają ryzyka – chociażby wizerunkowe – związane z kontrolą CBA. Ale nie to budzi dzisiaj największe obawy. Głównym problemem jest sposób interpretacji wprowadzenia środków określonych w ustawie, bo:

- ✓ Jakie będą kryteria oceny funkcjonowania procedur?
- ✓ W jaki sposób przygotować środki, aby zostały one ocenione jako skuteczne?
- ✓ Gdzie szukać wzorów i przykładów skutecznych rozwiązań?

W jaki sposób udowodnić skuteczność środków antykorupcyjnych?

Próżno szukać w projekcie przedmiotowej ustawy przepisów i wytycznych, jak należy opracować antykorupcyjne procedury oraz na co zwrócić uwagę przy ich wdrażaniu. Trudno także znaleźć polską literaturę przedmiotu, opisującą dobre przykłady lub podającą wskazówki. Pewnie kiedyś powstanie, ale już na bazie wprowadzonych różnych rozwiązań przez podmioty zobowiązane.

Z pewnością istnieją dobre przykłady różnego rodzaju rodzimych

rozwiązań, z których można byłoby czerpać wskazówki. Przecież nie tylko w sektorze finansowym czy polskich oddziałach międzynarodowych korporacji, ale nawet w administracji publicznej wiele podmiotów wdrożyło systemy antykorupcyjne, ustanowiło pełnomocników ds. przeciwdziałania korupcji i kodeksy etyki. Na bazie tych doświadczeń mogłyby powstać pewne wytyczne.

Z całą mocą należy podkreślić, że nie chodzi tu o wzory gotowych procedur, ale pewne kierunki i wzorce dotyczące wdrożenia w sposób dostosowany do specyfiki organizacji. Cały czas trzeba pamiętać, że muszą być one skuteczne, a to oznacza: adekwatne do ryzyka i specyfiki organizacji, w której mają funkcjonować.

Wskazówki ISO 37001:2016, szkoda, że nie po polsku

W październiku 2016 roku International Organization for Standardization opublikowała standard określający wymogi dla stworzenia w organizacji systemu zarządzania antykorupcyjnego (ISO 37001:2016). Można w nim poszukać pewnych wskazówek do tworzenia środków antykorupcyjnych, ale jest jeden kłopot. Norma nie została jeszcze oficjalnie przetłumaczona, co może stanowić pewną barierę w jej upowszechnieniu w Polsce. Tym niemniej, mamy już pierwsze wdrożenie systemu zarządzania antykorupcyjnego określonego normą ISO. 12 grudnia 2017 roku Centrum Medyczne „Żelazna” Sp. z o.o. w Warszawie uzyskało certyfikat zgodności z normą ISO 37001:2016.

Wspomniana norma ISO wskazuje, jakie środki i w jaki sposób powinny zostać wdrożone, aby można



było mówić, że mogą przeciwdziałać ryzyku korupcji. Natomiast w przypadku jego wystąpienia podpowiada, jakie rozwiązania mogą posłużyć do wyjaśnienia sprawy oraz doskonalenia całego systemu zapobiegania.

Niewątpliwie wprowadzenie i funkcjonowanie systemu zarządzania ISO 37001:2016 oraz określonych przez nią środków, może być wykazywane, jako istnienie skutecznych rozwiązań antykorupcyjnych. Wytyczne normy opracowane przez zespół międzynarodowych ekspertów mogą także pomóc przy tworzeniu własnych procedur antykorupcyjnych.

Elementy mogące decydować o skuteczności

Niezależnie od podejmowanych działań i zaczerpniętych wzorów istnieją pewne elementy, które decydują o skuteczności wdrożonych

procedur antykorupcyjnych. Na pewno jednym z ważniejszych jest „przykład z góry” – aktywne popieranie działań antykorupcyjnych, pokazywanie dobrych praktyk, w tym także wzorców zachowań, wskazujących, że takie działania są priorytetem dla organizacji. Zaangażowanie w kształtowanie kultury organizacji, w której nie ma przyzwolenia na korupcję i promuje się postawy oraz działania antykorupcyjne.

Jednak to nie kierownictwo ma czuwać nad wdrożonymi procedurami. Jest to rola osoby odpowiedzialnej za zgodność z funkcjonującymi regulacjami, na przykład oficera compliance, pełnomocnika do spraw przeciwdziałania korupcji. Jej zadaniem powinien być bieżący nadzór, okresowa aktualizacja procedur czy wyjaśnianie pracownikom sposobu postępowania w sytuacjach mogących rodzić ryzyko

korupcji. Wyznaczenie osoby zajmującej się bezpośrednio takimi zadaniami może decydować o właściwym funkcjonowaniu wszystkich wprowadzonych procedur.

Bazując na wytycznych i zaleceniach normy ISO 37001:2016 oraz odnosząc się jednocześnie do proponowanych regulacji ustawy o jawności życia publicznego, możemy wskazać, że istotnymi elementami budowy środków antykorupcyjnych, muszą być także:

- ✓ działania edukacyjne,
- ✓ regulacje zakazujące określonych zachowań,
- ✓ procedury wyznaczające sposób postępowania – takie, jak np. procedura prezentowa, procedura informowania o przypadkach korupcji czy postępowania w sprawie wyjaśniania przypadku zgłoszonych nieprawidłowości.

Szkolenia czy tylko zapoznanie pracowników z odpowiedzialnością?

Solidny, odpowiednio zaprojektowany wewnętrzny system szkoleniowy może być skutecznym sposobem na utrwalenie kultury uczciwości w organizacji. Warto jednak zwrócić uwagę, aby działania te dostosować do specyfiki wykonywanych zadań. Inne ryzyka, inne przypadki korupcji, a tym samym innego rodzaju szkolenia powinny być adresowane do pracowników działu zamówień publicznych, zakupów lub sprzedaży, marketingu czy kadry kierowniczej. Do tego także dochodzi specyfika wykonywanego zawodu i ryzyka korupcyjne występujące w branży. Nie wystarczy powiedzieć, jaka jest odpowiedzialność za czyny korupcyjne. Należy także wytłumaczyć, z jakimi sytuacjami może pracow-

nik spotkać się i jak ma na nie zareagować.

Szkolenie powinno więc obejmować następujące zagadnienia:

- ✓ zasady postępowania,
- ✓ wyjaśnienie, czym są zachowania korupcyjne i jakie formy mogą one przybrać,
- ✓ jaka jest odpowiedzialność za popełnione czyny korupcyjne, ale także za nieprzestrzeganie wprowadzonych w organizacji procedur,
- ✓ jak postępować, kiedy mamy podejrzenie działań korupcyjnych oraz komu i w jaki sposób zgłosić ten przypadek.

Oczywiście, takie szkolenia muszą przejść wszyscy nowozatrudnieni pracownicy oraz osoby, którym przydzielono nowe zadania, rodzące inne ryzyka korupcyjne. Ale edukacja antykorupcyjna nie może być jednorazowa. Otoczenie jest niezwykle dynamiczne i obok rozpoznanych zagrożeń, szybko powstają nowe, zazwyczaj bardziej wymyślne, trudniejsze do zidentyfikowania. Cykliczne szkolenie pracowników w zakresie antykorupcji jest więc determinantą skuteczności środków przeciwdziałania temu zjawisku.

Kodeks antykorupcyjny czy kodeks etyczny?

Projekt ustawy posługuje się terminem dotychczas rzadko stosowanym – wskazuje na konieczność ustanowienia kodeksu antykorupcyjnego. We wcześniejszej jego wersji mowa była o kodeksie etycznym, który z powodzeniem funkcjonuje dzisiaj w wielu organizacjach. Z pewnością chodzi tu o wyraźny akcent, czego ma konkretnie dotyczyć ten dokument i jakich praktyk ma zakazywać. I nie należy tej przesłanki ignorować, by przez niewłaściwą

Wejście w życie ustawy nałoży – w Polsce po raz pierwszy – prawny obowiązek przeciwdziałania korupcji

nazwę nie narazić organizacji na przykre konsekwencje.

Tworząc kodeks antykorupcyjny, należy pamiętać o określeniu rodzaju sprzyjających korupcji zachowań, które są zabronione w organizacji. Należy wskazać działania, jakie mogą być ryzykowne, zakazać praktyk, które są nieodpowiednie w okolicznościach specyficznych dla organizacji, najlepiej wskazując takie sytuacje i zachowania.

Nie tylko dobrą praktyką będzie napisanie kodeksu antykorupcyjnego w sposób przystępny i zrozumiały, z czytelnym opisem zabronionych zachowań. Dokument, z którego odbiorem adresaci mogą mieć problem, nie może być uznany za skuteczne, a nie jedynie dla pozorów, wprowadzenie regulacji.

Kodeks musi być przedstawiony wszystkim pracownikom, a ci powinni podpisać, że się z jego przepisami zapoznali. Aby mieć pewność, że zasady tam określone zostały dobrze zrozumiane, a tym samym uniknąć zarzutu pozorności jego wprowadzenia, powinno się te regulacje przedstawić i omówić na szkoleniu.

Należy także pamiętać, że z kodeksem muszą zapoznać się nie tylko pracownicy, ale także współpracownicy, a w przypadku przedsiębiorcy również wszystkie podmioty gospodarcze działające na jego rzecz.

Kodeks nie musi zatem odnosić się do ogólnych zasad etycznych, które mają zastosowanie do szerokiego kręgu zachowań. Zamiast tego, powinien być wyraźnym dokumentem, odnoszącym się do zagrożeń zidentyfikowanych w analizie ryzyka korupcyjnego organizacji, przekładającym ogólne zasady etyczne na konkretne wskazówki zachowań antykorupcyjnych.

Procedury otrzymywania prezentów, jako zachowania obciążone ryzykiem korupcji

Jedną z wymagalnych przez projekt procedur, która reguluje kwestie kontaktów biznesowych, jest procedura otrzymywania przez pracowników prezentów i innych korzyści. Dotyczy to wszelkich korzyści, także niemajątkowych, ponieważ mogą one być związane z tworzeniem otoczenia sprzyjającego popełnieniu przestępstw korupcyjnych. Może to być np. pokrycie kosztów hoteli i restauracji, wydatki promocyjne, sponsoring, członkostwo w klubach lub przysługi osobiste. Norma ISO wskazuje takie procedury, jako przykłady dobrych praktyk. Mogą one, dzięki wymogowi wcześniejszego zatwierdzenia częstotliwości i/lub określonej kwoty (wartości), powyżej których przekazywanie takich korzyści musi być udokumentowane (np. w rejestrze), ograniczyć zakres i częstotliwość występowania tego typu sytuacji oraz zapewnić ich nadzorowanie.

Inne środki antykorupcyjne

W projekcie ustawy są jeszcze inne procedury, które należy wdrożyć

Dokument, z którego odbiorem adresaci mogą mieć problem, nie może być uznany za skuteczne, a nie dla pozorów, wprowadzenie regulacji

w podmiotach zobowiązanych. Ze względu na objętość tej publikacji nie sposób wszystkich dokładnie omówić, ale odsyłam tu na portal www.kontroler.info, gdzie przedstawiłem sposób podejścia do przygotowania wewnętrznej procedury zgłaszania przypadków korupcji oraz postępowania w sprawie zgłoszenia nieprawidłowości. Tam także, bazując na wytycznych normy ISO 37001:2016, wskazałem, jakie elementy należy brać pod uwagę, wdrażając samodzielnie lub zlecając ich przygotowanie przez podmiot zewnętrzny.

Niewątpliwie wszystkie procedury opisane w projekcie ustawy muszą zostać indywidualnie dostosowane do specyfiki organizacji. Powinny być poprzedzone analizą występujących w niej i/lub branży zagrożeń korupcyjnych. Pamiętając o uniwersalnym charakterze aktów prawnych, przy określaniu skutecznych środków należy zwrócić uwagę nie tylko na te wymienione w projekcie ustawy.

Bardzo istotne znaczenie będzie miało zrozumienie przez pracowników wdrożonych procedur. Przekładać się to będzie na sposób ich przestrzegania, nie tylko ze względu na groźące konsekwencje, ale przede wszystkim z uwagi na faktyczne przeciwdziałanie.

Jeżeli chcemy sprostać wymogom ustawy i skutecznie wdrożyć procedury przeciwdziałające korupcji, niezbędna jest wiedza, a niekiedy i doświadczenie. Czasu nie pozostało zbyt wiele, bo z oficjalnych zapowiedzi wynika, że nowe przepisy wejdą w życie w połowie roku. Nie warto odkładać więc sprawy na ostatnią chwilę, bo to nie jedyne nowe regulacje, które zostaną wprowadzone w najbliższym czasie. ✓

ahre
group

ahre
group

ahre
group

ahre
group

ahre
group

Chcesz wiedzieć więcej?
Skontaktuj się z nami

Rafał Turski
biuro@ahre.pl
tel. 535 520 353

fotografia



usługi IT



consulting



PR

marketing



grafika
komputerowa



STOWARZYSZENIA
ZAWODOWE



Stowarzyszenie Ekspertów ds. Przeciwdziałania Oszustwom Nadużyciom Gospodarczym i Korupcji
ul. Sienna 93/35, Warszawa
acfepolska.pl



Stowarzyszenie Auditorów Wewnętrznych IIA Polska
ul. Świętokrzyska 20 (pokój 508, V piętro), Warszawa
iaa.org.pl



Stowarzyszenie audytu, bezpieczeństwa i kontroli systemów informacyjnych
ul. Lompy 2/10, Katowice
isaca.org/chapters8/katowice



Ustawowo powołany samorząd zawodowy biegłych rewidentów
Al. Jana Pawła II 80, Warszawa
biuro@kibr.org.pl, tel. (22) 637 30 81-83
kibr.org.pl



Stowarzyszenie audytu, bezpieczeństwa i kontroli systemów informacyjnych
Al. Wilanowska 7A lok.32, Warszawa
info@isaca.waw.pl
isaca.waw.pl



Stowarzyszenie Księgowych w Polsce
ul. Górnośląska 5, Warszawa
sekretariat@skwp.pl
tel. (22) 583 49 50, skwp.pl



Krajowe Stowarzyszenie Ochrony Informacji Niejawnych
Pl. Grunwaldzki 8/10, Katowice
biuro@ksoin.pl, tel. (32) 206 46 00
ksoin.pl



Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa w Kaliszu
Nowy Świat 4, Kalisz
tel. (62) 767 95 00
www.pwsz.kalisz.pl

EDUKACJA
BRANŻOWA



Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
ul. Komandorska 118/120, Wrocław
tel.:(71) 368 09 49
podyplomowe.ue.wroc.pl



Centrum studiów podyplomowych
ul. Projektowa 4, Lublin
tel. (48) 817 493 224
wsei.lublin.pl



Centrum Kształcenia Podyplomowego Akademii Humanistyczno-Ekonomicznej
ul. Sterlinga 26, Łódź
ckp-lodz.pl



Uniwersytet Łódzki Wydział Zarządzania
ul. J. Matejki 22/26, Łódź
rekrutacja@uni.lodz.pl
tel. (42) 635 50 51
zarzadzanie.uni.lodz.pl



Krakowska Akademia im. Andrzeja Frycza Modrzewskiego
ul. G. Herlinga-Grudzińskiego 1, Kraków
tel. (12) 257 05 00
www.ka.edu.pl



Akademia Finansów i Biznesu Vistula
ul. Stokłosa 3, Warszawa
tel. (22) 45 72 360
vistula.edu.pl
studiapodyplomowe@vistula.edu.pl



Prywatna Wyższa Szkoła Nauk Społecznych, Komputerowych i Medycznych
ul. Bobrowiecka 9, Warszawa
tel. (22) 559 20 00, pwsbia.edu.pl
pwsbia@pwsbia.edu.pl



Uczelnia Techniczno-Handlowa imienia H. Chodkowskiej
ul. Jagiellońska 82F, Warszawa
tel. (22) 262 88 88, fax: (22) 262 88 01
rekrutacja@uth.edu.pl



Wyższa Szkoła Administracyjno-Społeczna
ul. Grochowska 346/348, Warszawa
biuro@wsas.edu.pl
tel. (22) 619 14 80 w. 22, wsas.edu.pl



Wyższa Szkoła Menedżerska
ul. Kawczyńska 36, Warszawa
tel. (22) 590 07 65
wsm.warszawa.pl



Sopocka Szkoła Wyższa
ul. Rzemieślnicza 5, Sopot
tel. (58) 550 78 80
www.ssw.sopot.pl



Wyższa Szkoła Handlowa w Kielcach
ul. Peryferyjna 15, Kielce
tel. (41) 331 74 10
wsh-kielce.edu.pl



Wyższa Szkoła Administracji Publicznej
ul. M. Skłodowskiej-Curie 4, Szczecin
tel. (91) 311 11 28
wsap.szczecin.pl



Warsztaty z zakresu psychologii pracy
audytora i kontrolera
biuro@meritum-c.com.pl
tel. 608 302988
meritumskolenia.pl



Audyt i doradztwo
ul. Sienna 93/35, Warszawa
biuro@pikw.pl
tel. (22) 654 10 44
pikw.pl



Doradztwo prawne, podatkowe, finansowe,
optymalizacje księgowe
ul. Mickiewicza 37/4, Bielsko-Biała
biuro@kancelaria-mnw.pl
kancelaria-mnw.pl



Audyt wewnętrzny i antydefraudacyjny,
obsługa prawna, optymalizacja procesów
w księgowości
grupa@impuestos.pl



Szkolenia, wdrożenia i audyty
ul. Budowlanych 41/ASA, 43-100 Tychy
mail@annaslodczyk.com
tel. 604 122 278
tel./fax: 32 227 69 18

USŁUGI
BRANŻOWE

WARSZTATY

Biegły ds. identyfikacji, wykrywania i zapobiegania
przestępstwom gospodarczym i korupcji

TERMIN REALIZACJI: 07-05-2018 – 30-05-2018

MIEJSCE REALIZACJI: WARSZAWA

Zapraszamy wszystkich zainteresowanych specjalizacją w zakresie
przeciwdziałania nadużyciom i przestępstwom gospodarczym,
w szczególności: audytorów i kontrolerów wewnętrznych oraz
księgowych.

Program oparty jest na wymaganiach międzynarodowych kwalifikacji
biegłego ds. przeciwdziałania przestępstwom gospodarczym (CFE) oraz
polskich dobrych praktykach w tym zakresie.



pikw.pl



REKLAMA

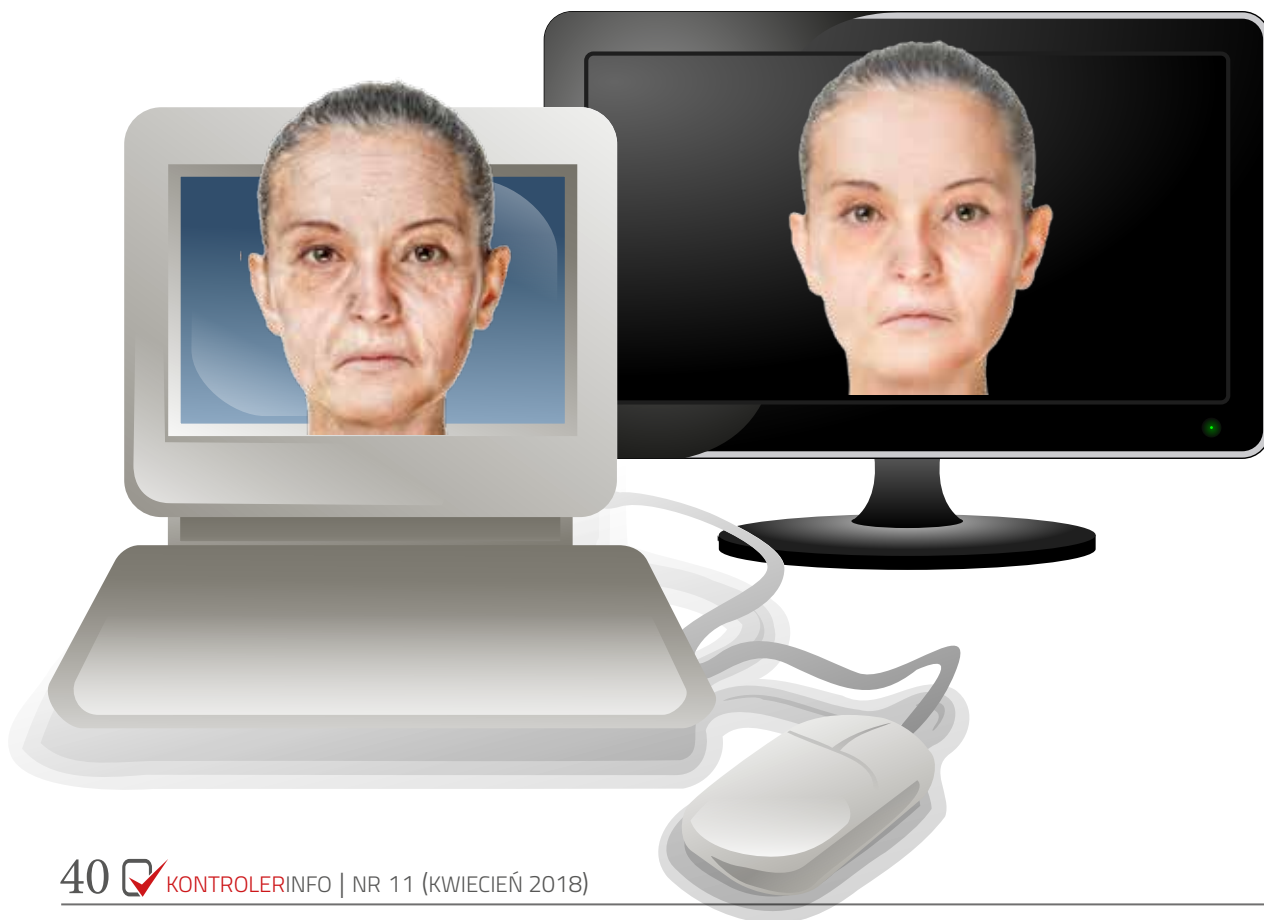
W MAGAZYNIE

e-mail: reklama@pikw.pl

tel. 22 654 10 44

Jak efektywnie współpracować w zespołach wielopokoleniowych? Pokolenia BB, X, Y i Z bez tajemnic

Jeśli odpowiednio wykorzystamy wiedzę o pokoleniach, możemy stworzyć zespół, który będzie efektywnie pracował, wykorzystując własne, bogate zasoby.





BEATA STĘPNIĄK-FURKAŁOWSKA

coach z pasją pisania

Na rynek pracy wchodzi kolejne pokolenie. Młodzi kandydaci na pracowników zwykle oceniani są jako wyjątkowo roszczeniowi. Na rozmowach rekrutacyjnych już na początek życzą sobie dość dużego wynagrodzenia, pytają o dodatkowe bonusy i możliwości rozwoju, a gdy praca okazuje się zbyt ciężka, za bardzo wymagająca, albo jej nie podejmują albo szybko rezygnują.

– Młoda dziewczyna, która przyszła do pracy w poniedziałek, została tylko do przerwy na lunch. Zebrała swoje rzeczy, oświadcza-
jąc, że to nie dla niej. I po prostu... wyszła – opowiada w przerwie szkolenia oburzony kierownik działu audytu jednej z instytucji państwowych.

– Podobnie było u nas – dzieli się swoim doświadczeniem ktoś inny.
– U nas chłopak został tylko do przerwy śniadaniowej, a swoje odejście poprzedził pytaniem do jednej z najstarszych pracownic w biurze: Jak Pani to wytrzymuje?

Pokolenie najmłodszych pracowników nie chce tracić czasu. Wychowano je w przeświadczeniu, że mogą realizować siebie, mieć pasję, pracę i rozliczne możliwości – jeśli nie w Polsce, to poza jej granicami.

Inaczej sprawa się ma z osobami z wcześniejszych pokoleń. Praca stanowi dla nich większą wartość. Mają doświadczenia sugerujące, że nie wszystko jest możliwe, że „nie można zjeść ciastka i mieć ciastka”. Dlatego patrzą na młodych kolegów z dużym dystansem, a czasem z prze-

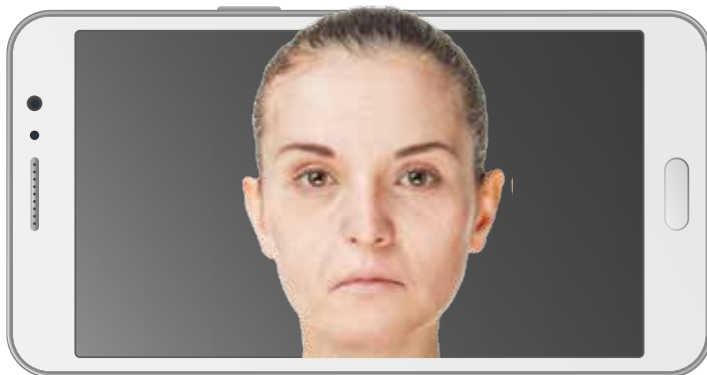
rażeniem. – Jak oni sobie poradzą w pracy i życiu? Zero odpowiedzi – komentują.

Młodzi pracownicy często próbują protekcyjnie traktować tych ze starszego pokolenia. Bo nie zawsze radzą sobie z nowymi technologiami, bo nie wiedzą, co to *Snapchat*, nie słuchają radia w Internecie i rzadko znają angielski na poziomie komunikatywnym.

Menedżerowie, i to nie tylko działów HR, ale wszyscy, którzy rekrutują i zarządzają pracownikami, stoją przed wyzwaniem: jak zarządzać zespołem multigeneracyjnym, jak wykorzystać potencjał tkwiący w zespole złożonym z ludzi w różnym, często odległym wieku?

Na współczesnym rynku pracy egzystują w tej chwili trzy pokole-

Przedstawiciele pokoleń młodszych i starszych w zespole audytowym czy kontrolnym to z pewnością wartość dodana – łatwiejszy kontakt i porozumienie z osobami kontrolowanymi.



nia: BB, X, Y i każde z nich wymaga innego podejścia, a za chwilę pokolenie Z zasili szeregi firm, urzędów, instytucji.

Pokolenie BB

Baby Boomers, czyli pokolenie BB, to ludzie urodzeni w latach 1946-1964. Bardzo dobrze znają czasy realnego socjalizmu i trud budowania gospodarki wolnorynkowej. O wszelkie dobra musieli walczyć, zdobywać je, załatwiać. Nie są skłonni do nieformalnego dzielenia się wiedzą i nie ma co się temu dziwić. W czasach, kiedy rozpoczynali swoje dorosłe, samodzielne życie, egzystowało powiedzenie: kto ma informację, ten ma władzę.

Praca stanowi dla nich ogromną wartość. Mają zazwyczaj długi okres zatrudnienia w jednej organizacji. Ważna jest dla nich hierarchia, wierzą w autorytet. Karierę pojmują jako systematyczne pięcie się na kolejne stanowiska i godziwe wynagrodzenie za pracę.

To skłonni do rywalizacji tradycyjni, lojalni wobec firmy.

Pokolenie X

Osoby urodzone w latach 1965-83 to pokolenie X, które wchodziło na rynek pracy w czasach zmian gospodarczych i politycznych. Dzięki temu jest bardziej elastyczne wobec swojej pracy. Ma skłonność do kwestionowania autorytetów i często pyta: dlaczego?

Jego przedstawiciele dorastali wraz z Internetem, dlatego obsługa nowych technologii nie jest dla nich problemem. Jednak preferują kontakt twarzą w twarz, istotne są dla nich spotkania bezpośrednie.

Praca jest dla nich ważna, jednak gdy zakładają rodziny, szukają

równowagi. Są bardziej przedsiębiorczy, zorientowani na cel i proaktywni od przedstawicieli pokolenia Baby Boomers.

Pokolenie Y

Pokolenie Y, nazywane również milenialsami, to ludzie, którzy urodzili się w latach 1983 – 2000. Dorastali w czasach rozkwitu technologii i rozwoju konsumpcjonizmu. Są skoncentrowani na sobie i własnym rozwoju. Lubią się uczyć nowych rzeczy, zdobywać nowe umiejętności. Ważna jest dla nich elastyczność i indywidualne traktowanie.

Pracują, aby żyć i nie przywiązują się do myśli o stałym etacie. Cenią swój wolny czas i nie chcą z niego rezygnować, dlatego na wypełnianiu służbowych obowiązków spędzają maksimum osiem godzin. Wierzą, że świat oferuje im wiele możliwości i zamierzają je wykorzystać. Znają języki obce, więc mogą pracować poza granicami Polski.

Pokolenie Z

Urodzone po 2000 roku pokolenie Z, które podobno „śpi z telefonem”, z nowymi technologiami jest za pan brat. Dla jego przedstawicieli Internet był „od zawsze”, a świat wirtualny i rzeczywisty są jednakowo ważne. Niewyobrażalne jest dla nich pozostawanie off-line. Czasami nazywani są 3F/Fan: Friends, Feedback, Facebook. Zawierają przyjaciół i w sieci i poza nią, uczą się przez Internet, tam szukają rozwiązań, porad, sposobów rozwiązania problemów, itp. Przewiduje się, że dla wielu z nich preferowaną formą zatrudnienia będzie praca zdalna.

Jak efektywnie współpracować w zespołach multigeneracyjnych?

Receptą na sprawne uporanie się z problemem jest najlepsze wykorzystanie kompetencji właściwych przedstawicielom różnych pokoleń.

Różnice pokoleniowe zawsze będą i będą. Jest to naturalny stan rzeczy i nie należy go demonizować. Okres aktywności zawodowej trwa na tyle długo, że w jednym zespole spotykają się przedstawiciele nie tylko dwóch, trzech, ale i czterech generacji. Jednak to, czy będą ze sobą współpracować, czy nauczą się siebie i nawzajem poznają, zależy przede wszystkim od nich samych. Zachęcam do tego, aby sprawdzić, co możemy od siebie nawzajem czerpać, jak możemy wykorzystać różnicę między nami na korzyść efektu.

Dzielenie się wiedzą i doświadczeniem

- ✓ Przedstawiciele pokolenia BB mogą być mentorami dla młodszych pracowników, dzielić się z nimi wiedzą i doświadczeniem.
- ✓ Pracownicy z pokolenia X także mogą pełnić funkcję mentorów, a dodatkowo coachów i trenerów dla pokolenia Y.
- ✓ Pokolenia Y i Z mogą podzielić się wiedzą informatyczną, wprowadzić starszych kolegów w świat nowych technologii, pomagających i ułatwiających pozyskiwanie informacji.

Jeśli zespół stanie przed wyzwaniem, z którym trzeba sobie szybko poradzić, bez współpracy jego członków nie da się zadania dobrze wykonać. Receptą na sprawne uporanie się z problemem jest najlepsze wykorzystanie kompetencji właściwych przedstawicielom różnych pokoleń. Baby Boomers czy X, bazując na własnych doświadczeniach, mogą pokazać rozwiązania, które stosowali w przeszłości. Młode osoby mają „świeże” spojrzenie na sytuację, dzięki czemu zespół zyskuje nową

perspektywę i może kreatywnie podejść do zagadnienia i przyspieszyć działania.

Komunikacja

Przedstawiciele pokoleń młodszych i starszych w zespole audytowym czy kontrolnym to z pewnością wartość dodana – łatwiejszy kontakt i porozumienie z osobami kontrolowanymi. I chodzi tu nie tylko o używane słownictwo, ale także sposób myślenia.

Równowaga praca – życie

W tyglu pokoleń mieszają się różne style życia. Dotyczy to również podejścia do kwestii równowagi między pracą a życiem osobistym. Milenialsi nie będą siedzieć po godzinach, wykonywać pracy ponad siły. Myślą o sobie i własnym rozwoju, a praca nie jest dla nich wartością samą w sobie. Zarówno menedżerowie z generacji BB jak i pracownicy z pokolenia X będą pracować „do zwycięstwa”. A w interesie wszystkich będzie to uszanować. Pokolenia Y i Z mogą uczyć się odpowiedzialności i sumienności od Baby Boomers i generacji X. Tym ostatnim może łatwiej przyjdzie zadbać o siebie i swoje potrzeby, jeśli nauczą się od tych najmłodszych, że pracuje się po to, by żyć, a nie odwrotnie.

Ocena pracy

Zadaniem menedżera jest m.in. udzielanie pracownikom informacji zwrotnej. Dla 35-45 latków naturalne jest, że spotykają się z przełożonym, który ocenia ich pracę, raz na pół roku lub raz na rok albo i dwa lata. Pokolenie młodych pracowników oczekuje natychmiastowej opinii o swojej pracy. Jeśli nie otrzymuje jej szybko, czuje się zagubione. Przecież na Facebooku od razu wia-

domo, czy zamieszczony post lub zdjęcie zrobiły wrażenie czy nie.

Menedżerowie staną wkrótce przed wyzwaniem, jakim jest znajdowanie czasu na możliwie najszybsze dawanie informacji zwrotnej. Może to być szansą dla wszystkich pokoleń na więcej spotkań, usprawnienie komunikacji i bieżące korygowanie działań.


Ale oprócz czasu muszą też znaleźć odpowiednią formułę tych kontaktów, aby wszyscy, nie tylko najmłodsi, odbierali je jako interakcję, a nie stałe cenzurowanie.

Résumé

Młodzi pracownicy twierdzą: *the sky's the limit* (możliwości są praktycznie nieograniczone). Ich kole-dzy, im starsi, tym bardziej sceptyczni wobec tej idei. Nie jest łatwo współpracować w zespole multigeneracyjnym, ale z pewnością jest to możliwe. Co więcej, nie ma innej drogi, jak zrozumienie siebie nawzajem i obopólny szacunek do wartości starszych/młodszych kolegów.

Nader często słyszy się retorykę w stylu: „Ci młodzi..., ja to sobie od ust odejmowałem...” czy z drugiej strony: „To dinozaury, oni się w szkole tylko ruskiego uczyli”. To stawia ludzi po dwóch stronach barykady, nie ułatwia porozumienia i blokuje współdziałanie.

W takich środowiskach wiele zależy od menedżera. Jeśli zarządza „zasobami”, a nie ludźmi, o międzypokoleniowych mostach nie ma co marzyć. Jeżeli umiejętnie sięga po to, co także z racji wieku w jego pracownikach jest najlepsze, to całemu zespołowi poszerza perspektywę i gamę możliwości, jednocześnie zaopatrując go w zdrowy rozsądek i багаż popełnionych błędów. ✓



Quo vadis? O pułapkach wyznaczania celów

Cel to znacznie
więcej niż zakładasz



MARIUSZ SUJKA

audytor wewnętrzny, trener i coach

Wieki temu, do położonej u podnóża gór Parnasu świątyni boga Appolina pielgrzymowali mieszkańcy nie tylko antycznej Hellady, ale i całego basenu Morza Śródziemnego. Przybywali do słynnej delfickiej wyroczni po przepowiednię, wskazującą, jakich powinni dokonać wyborów i jakie podjąć decyzje. Jej wyroki władcom miały zapewnić powodzenie w rządach, kupcom – pomyślność w interesach, obywatelom – szczęśliwe załatwienie jakiejś sprawy.

Cel jako droga do poznania samego siebie?

Ludzie od zawsze wyznaczali sobie cele i my współcześni nie różnimy się pod tym względem zbyt wiele od naszych przodków. Co prawda na przepowiednię delfickiej wyroczni nie możemy już liczyć, ale na wskazówki, jakie po niej zostały, już tak. Świątynia w Delfach znana była bowiem jeszcze z jednej rzeczy – aforizmów wyrzniętych na jej murach. Jednym z najbardziej popularnych do dziś pozostaje: *Poznaj samego siebie*.

Głębia celu

Keivin Murray, brytyjski ekspert od komunikacji w biznesie, mocno

akcentuje głębię natury stawiania celów. Swoją znakomitą książkę *Ludzie z poczuciem celu* rozpoczyna od zdefiniowania, samego pojęcia. Z jednej strony określa je jako coś, do czego się dąży, co chce się osiągnąć, ale wskazuje, że jest też konkretnym miejscem, do którego się zmierza, przedmiotem działań, centralnym punktem akcji. W proponowanym biznesowym schemacie tworzenia modelu celu, rozróżnia wiele ich kategorii:

- ✓ kluczowe cele taktyczne, które przyczyniają się do osiągnięcia celów strategicznych,
- ✓ nadrzędny cel – powód danego przedsięwzięcia,
- ✓ „Prawdziwą Północ”, pod której tajemniczym brzmieniem kryje się m.in. pozytywny wpływ, jaki chcemy wywierać na otoczenie.

Takie podejście pozostaje zbieżne z pracami psychologa Roberta Diltsa oraz antropologa Gregory Bate-sona. Ich ustalenia zaowocowały powstaniem tak zwanej piramidy poziomów neurologicznych, zakładającej, że człowiek funkcjonuje w strukturze, która ma wielopoziomowy charakter.

1. Cel zawsze jest realizowany w konkretnym środowisku. Czegokolwiek byśmy nie robili, działamy w ściśle określonym miejscu, czasie i warunkach, otoczeni konkretnymi ludźmi, korzystając z tego, co mamy pod ręką.
2. Ważne są proporcje działań prowadzących do celu z czynnościami neutralnymi oraz takimi, które od niego odciągają. Działając w swoim środowisku, wykonujemy ściśle określone, nie zawsze zależne od nas czynności.
3. Do osiągnięcia celu używamy tego, co już potrafimy. Jednak samo dążenie zmusza nas do

ciągłej nauki. Zatem kolejny poziom stanowią umiejętności, czyli nasza wiedza, praktyczne zdolności, doświadczenie, to, czego już się nauczyliśmy i możemy wykorzystać w słusznej sprawie.

4. Ciągłe zmierzamy do jakiegoś celu – czy jest to kierunek, o którym marzymy, to zupełnie inna sprawa. Wartości i przekonania stanowią bieguny, które nas napędzają i wokół których kręci się cała nasza aktywność osobista i zawodowa. Popularny „brak czasu” to zwykła wymówka, wynikająca z niskiej świadomości tego, co rzeczywiście uważamy za ważne. Aby poznać hierarchię wartości człowieka lub organizacji, wystarczy zaobserwować, co robi.
 5. Kiedy przemyślimy do celu, czasem w niezauważalny na pierwszy rzut oka sposób zmieniamy się. Stajemy się trochę nowym człowiekiem, nową organizacją. W ten sposób dochodzimy do misji, czyli krótkiego wyjaśnienia, do czego organizacja została powołana lub odpowiedzi na pozornie proste pytanie: kim jestem jako jednostka?
 6. To wizja razem z misją nadają poczucie sensu temu, czym się zajmujemy. Ostatnią warstwę piramidy poziomów neurologicznych zajmuje wizja, łącząca jednostkę lub organizację z otoczeniem. Określa ona sposób, w jaki chcemy wpływać na świat i ludzi.
- Podjmując pracę nad celem, zastanówmy się przez moment: nasze życie, ale też działalność organizacji, w której przyszło nam pracować, przypomina do pewnego stopnia popularną kiedyś kostkę Rubika – zmiana jednego elementu automa-

tycznie wpływa na pozostałe. Można na to spojrzeć też jeszcze z innej perspektywy – aby zmienić jeden element, trzeba poruszyć wiele innych. Praca nad celem ma swoje głębsze dno.

Niejasność celu

Dobrze ustalony cel powinien być jasny i zrozumiały dla nas i tych, na których wpłynie. Według chińskiego myśliciela i filozofa Sun Tzu, jeśli nie wiesz dokąd idziesz, to nie dojdiesz na pewno. I to właśnie mglistość celu stanowi jedną z pierwszych i najważniejszych przeszkód do jego osiągnięcia.

Wbrew składanym deklaracjom, że jest inaczej, nierzadko sami dokładnie nie wiemy, czego w gruncie rzeczy chcemy. Albo mamy zbyt wiele pomysłów albo nasze pomysły dają przestrzeń do różnych interpretacji, są wieloznaczne, nie potrafimy w prostych słowach wyjaśnić ich innym. Tak, jak nieoszlifowany diament nie przypomina tego ze sklepowej półki, tak właśnie bywa z celem. Zanim przystąpimy do działania, musimy uzyskać zrozumienie, nad czym konkretnie zamierzamy pracować – czym jest nasz cel.

Przyczyn niejasności celu może być kilka: błędna diagnoza sytuacji, w której się znaleźliśmy, uproszczone i schematyczne myślenie, powierzchownie wyciągnięte wnioski. Definiując cel, dość często korzystamy z prostego podejścia – szukamy przeciwieństwa stanu obecnego lub uzupełnienia luki, która nagle pojawiła się w jakiejś sferze naszego życia. Nie zawsze będzie to skuteczna metoda.

Amerykański wynalazca Charles Kettering stoi na stanowisku, że problem dobrze zdefiniowany jest już w połowie rozwiązany. Jed-

nak, aby do tego doprowadzić, nie wystarczy pobieżna identyfikacja symptomów, które najczęściej sugerują oczywiste, ale niezbyt trafne rozwiązania. Pozory mylą, dlatego warto poświęcić chwilę czasu, by podążyć za radą niemieckiego poety Johanna Wolfganga von Goethego: *błąd łatwiej można dostrzec niż prawdę, bo błąd leży na wierzchu, a prawda w głębi*. Dopiero wówczas, kiedy poznamy głębsze, rzeczywiste przyczyny okoliczności, w których się znaleźliśmy, szansa na wyznaczenie jasnego i konkretnego celu wzrośnie. Ustalając cel, zachowujmy się jak dobry lekarz, nie lekceważmy objawów, ale przede wszystkim szukajmy ich źródła.

Brak mierników

Sukces podejścia opartego na osiągnięciu celów wynika między innymi z tego, że daje ono poczucie kon-

troli nad otaczającym światem. To naturalne, że ludzie chcą wpływać i porządkować otaczającą rzeczywistość. Jedynym sposobem, aby tak się działo, jest przyjęcie jakiejś wiarygodnej i rzetelnej metody pomiaru. Prościej, chodzi o odpowiedź na dwa pytania:

1. Po czym poznam, że zadanie zostało już ukończony?
2. Na jakim etapie w drodze do celu jestem?

Mierniki są o tyle istotne, że skupiają całą naszą uwagę i aktywność. Ich największą zaletę stanowi ulokowanie celu w realnym świecie. To powoduje, że abstrakcyjna idea staje się czymś namacalnym, dostrzegalnym przez nas i innych ludzi. Wyznaczenie miernika sprawa, że to, co nie jest z nim związane, powinno tracić na znaczeniu.

Moglibyśmy wybrać jakikolwiek punkt na horyzoncie, ale to miernik zadecyduje, dokąd pójdziemy, a z czego zrezygnujemy. Kierunek jest znacznie ważniejszy od prędkości. Spójrzmy, jak wielu ludzi pędzi po prostu donikąd. Trafny miernik ogranicza takie ryzyko. Tempo marszu może stanowić wypadkową wielu czynników, również takich, które są od nas niezależne, ale zmiana kierunku spowoduje, że dojdziemy w zupełnie inne niż zaplanowane miejsce.

Podróż jest równie ważna, jak samo dotarcie do celu. Naiwnością byłoby wierzyć w możliwość naglego przeskoczenia ze stanu obecnego do innego miejsca i czasu, w którym cel został już zrealizowany. Z tego względu niezwykle ważny jest dobór mierników.

Mierniki można podzielić na mierniki drogi i rezultatu. Jeżeli przykładowo chcemy schudnąć, codzienny pomiar wagi może z uwagi na brak spektakularnych, natych-

Na pułapki osiągnięcia celów patrzmy jak na ostrzeżenia i drogowskazy..

miastowych rezultatów prowadzić do frustracji i ostatecznego porzucenia celu. Lecz jeśli każdego dnia będziemy kontrolowali ilość spożywanych i zużywanych kalorii, czyli mierzyli zmienne bezpośrednio wpływające na cel, istnieje większe prawdopodobieństwo, że motywacja pozostanie na podobnym poziomie i wytrwamy w naszych zamiarach zrzucenia nadmiernych kilogramów.

Brak zasobów

Identyfikacja zasobów to ważny moment pracy nad definicją celu. O ile odpowiedzi na pytania o jasność i mierniki pozostają jeszcze w sferze samej koncepcji celu, o tyle sprawdzenie dostępnych zasobów weryfikuje zamiary, sprowadzając nas na przysłowiową ziemię. Zaczynamy zastanawiać się, czy to, co planujemy, jest w ogóle możliwe do zrealizowania. Do zasobów zalicza się to wszystko, co możemy wykorzystać, pracując nad zadaniem. Mają one różnoraki charakter:

- ✓ fizyczny (np. majątek rzeczowy, środki finansowe, narzędzia pracy),
- ✓ intelektualny (wiedza, umiejętności i doświadczenie, które nadają się do wykorzystania w realizacji zamierzeń),
- ✓ emocjonalny (motywacja, nastawienie oraz wiara w ostateczne powodzenie),
- ✓ społeczny (jednostki i grupy wsparcia, na których pomoc liczymy).

Poszukiwanie zasobów polega w pierwszym rzędzie na ustaleniu swoich mocnych stron, tego, co już mamy, co nam wychodzi, w czym jesteśmy naprawdę dobrzy, co nas wyróżnia. To chwila, kiedy można spojrzeć w przeszłość i przypomnieć sobie wcześniejsze sukcesy,

zastanawiając się, czego się nauczyliśmy i co możemy wykorzystać właśnie teraz. Ale, jak stwierdził kiedyś szkocki powieściopisarz Robert Lewis Stevenson, życie nie polega na posiadaniu dobrych kart, tylko na dobrym graniu kiepskimi kartami.

Poszukiwanie odpowiedzi na pytanie: na ile cel jest osiągalny? to doskonały moment na uczciwe postawienie sprawy i przyznanie się przed samym sobą, nad czym warto jeszcze pracować, co warto rozwinąć, czego się nauczyć.

Brak istotności celu

Cele są po to, aby nas motywowały, a nie męczyły. Zanim rzucimy się w wir aktywności, warto więc zadać sobie pytanie: czy to, co zamierzam osiągnąć, ma dla mnie znaczenie i na czym owo znaczenie polega? Ważny cel to taki, który rozwiązuje istotny dla nas problem. Bardzo łatwo rozpoznać, że coś ma dla nas istotne znaczenie – zawsze mamy na to czas.

Stawiane cele odzwierciedlają system naszych wartości i przekonań. To nie przypadek, że kierujemy uwagę w tę, a nie inną stronę. Niezależnie jednak, na ile czynimy to świadomie, zazwyczaj ciągnie nas tam, gdzie istnieje szansa na realizację naszych priorytetów. Ale nie bądźmy naiwni, nie wszyscy podzielają takie same wartości i ich hierarchię. Świadomy tego był Sam Walton, założyciel firmy WalMart, który radził, aby iść własną drogą, ignorując konwencjonalne mądrości. Bo jeśli wszyscy robią coś tak samo, szansę znalezienia miejsca dla siebie odnaleźć można, idąc w przeciwną stronę, nie zważając, że mnóstwo ludzi machnie ręką i powie: podążasz w złym kierunku. Dłaczego cel musi być ważny?

Jedynie wtedy, kiedy coś ma dla nas sens, jesteśmy zdolni wykrzesać energię niezbędną do zgromadzenia odpowiednich zasobów, w tym wsparcia środowiska, w jakim się obracamy. Trudno zarazić innych ludzi ideą, w którą sami nie do końca wierzymy. To z poczucia istotności rodzi się pasja, wokół której będziemy mogli budować grupę sprzymierzeńców. Abraham Lincoln twierdził, iż własna determinacja, by osiągnąć sukces, liczy się bardziej niż cokolwiek innego na świecie. A taką determinację można wykrzesać jedynie wówczas, gdy to, co robimy, naprawdę jest ważne.

Prędzej czy później doświadczymy porażki, ale oparcie się pokusie rezygnacji będzie o wiele łatwiejsze, jeśli to, czym się zajmujemy, naprawdę się dla nas liczy. Gdy wspinamy się na szczyt, wiele nieprzewidzianych, lecz fascynujących rzeczy wydarzy się również po drodze. Bo postęp nie jest możliwy bez odchyleń od normy. Nie żyjemy w idealnym świecie, a osiągnięcie celów jest bardzo złożonym procesem, na który wpływa wiele zmiennych. Przecież wszyscy wielcy mówcy byli najpierw złymi mówcami, a Thomas Alva Edison oprócz żarówki odkrył też 10 000 sposobów, jak jej nie wynaleźć. Gdy mamy poczucie sensu tego, co robimy, w trudnych chwilach odwołajmy się do myśli Winstona Churchila, że sukces jest zdolnością do przejścia od jednej porażki do drugiej bez utraty entuzjazmu.

Brak terminu realizacji

Film Andrew Niccolà *Wyścig z czasem* zabiera nas do świata, w którym walutą jest czas. Żeby przeżyć, trzeba mieć jego wystarczającą ilość, bo kiedy się kończy, człowiek umiera. Ta futurystyczna wizja

świata wbrew pozorom nie jest nam taka obca. Już dziś walczymy o czas, którego mamy zbyt mało na realizację wielu zaplanowanych spraw. Z jednej strony mamy poczucie jego deficytu, z drugiej trwonimy go na błahostki.

Wyznaczenie terminu wzmacnia zarówno motywację do działania, jak i determinację, by dojść tam, gdzie wyznaczaliśmy kres wędrówki. To pozwala kontynuować pracę i wytrwać nawet wtedy, kiedy pojawia się pokusa, aby sobie odpuścić. Ciągle potrzebujemy stymulacji, żeby się nie poddać i nie zrezygnować tuż przed metą, gdy zwycięstwo zdaje się być na wyciągnięcie ręki. Świadomość, że wystarczy zmusić się jeszcze tylko przez chwilę, może stanowić to brakujące ogniwo, czynnik, który pozwoli przekroczyć linię mety. Jerzy Kukuczka powiedział kiedyś, iż w momencie, gdy staje się na wierzchołku góry, nie ma wybuchu szczęścia. Przeżywa się je, kiedy wszystko pozostaje jeszcze przed tobą, a ty wiesz, że do celu masz jeszcze kilkaset, kilkadziesiąt metrów, jesteś tuż przed. To właśnie jest czas szczęścia.

Nie przez przypadek Peter Drucker twierdził, że najlepszą metodą przewidywania przyszłości jest jej tworzenie. Czas i terminy w zasadniczy sposób wpływają na końcowy sukces. Marzenia możemy pielęgnować latami, cel musimy zrealizować w konkretnym terminie. Tak naprawdę, dopiero w momencie jego ustalenia pomysł staje się prawdziwym celem. Wówczas pojawia się poczucie zobowiązania i z czasem coraz bardziej narastającej pilności działania.

Określenie terminu pozwala zorganizować całość przedsięwzięcia. Może warto wziąć sobie do serca radę Henrego Forda, że nic nie

jest szczególnie trudne do zrobienia, jeśli tylko rozłożyć to na etapy. Mając to na uwadze, trzeba podzielić cele na długoterminowe – zazwyczaj przyjmując perspektywę od trzech do pięciu lat, średnioterminowe – od roku do trzech lat oraz krótkookresowe – do 12 miesięcy. Podane okresy mają raczej charakter umowny. Przyjmuje się je po to, by nakreślić ramy i wskazać powiązanie czasowe pomiędzy poszczególnymi etapami realizacji.

Przy ustalaniu terminów czai się ryzyko marnotrawstwa czasu. Im więcej go mamy na wykonanie jakiejś pracy, tym dłużej ją wykonujemy. Zbyt rzadko traktujemy czas, jako cenną walutę. Zapominamy, że jego nadmiar przeznaczony na jedno zadanie, ogranicza realizację innych planów. Wtedy rodzi się konflikt celów, drenujący nasze zasoby.

W pigułce

Potrąfimy i lubimy snuć marzenia. One dodają nam energii, są wytnieniem od codziennej, czasami nudnej i szarej rzeczywistości. Do marzeń zachęca otaczający konsumpcjonizm, tym bardziej, że nie musimy nawet wychodzić z domu, aby być wdzonymi na pokuszenie. Specjaliści od marketingu dobrze rozumieją procesy zachodzące w naszych umysłach. Wiedzą o tym, że planujemy zasadniczo z dwóch powodów. Pierwszy to stan zagrożenia, który zmusza z reguły do automatycznego, nierzadko szybkiego i bezrefleksyjnego działania. Drugi, to postrzeganie kontekstowe. Jeżeli widzimy, że ktoś inny ma coś, czego nie posiadamy, i zostaniemy przekonani, że stanowi to dla nas wartość, zaczynamy tego pragnąć.

Dziennikarz podróżnik Wojciech Cejrowski uważa, iż różnica między

ludźmi, którzy realizują swoje marzenia, a całą resztą świata nie polega na zasobności portfela. Chodzi o to, że jedni przez całe życie czytają o dalekich lądach i śnią o przygodach, a inni pewnego dnia podnoszą wzrok znad książki, wstają z fotela i ruszają na spotkanie swoich marzeń. To dość trafna diagnoza. Osiąganie celu to coś zupełnie innego niż marzenie o nim. Do tego potrzebny jest realizm, konkretne działania, a nie tylko ciepły koc, gorąca herbata lub lampka wina.

Na pułapki osiągnięcia celów patrzmy jak na ostrzeżenia i drogowaskazy. Tak naprawdę każda z nich wpływa na inną, dlatego trzeba o nich myśleć jak o systemie naczyń połączonych. W ruszeniu z miejsca i omijaniu przeszkód mogą pomóc nam proste pytania:

1. Czego tak naprawdę chcę?
2. Po czym poznam, kiedy to osiągnę?
3. Co mogę wykorzystać do osiągnięcia celu?
4. Z jakich powodów to, co zamierzam zrobić, jest to dla mnie tak ważne?
5. Do kiedy to planuję to zrobić?

Jednak, by nie zgubić w ferworze pragmatyzmu tajemniczego ducha przygody, cofnijmy się na chwilę w czasie do starożytnej Grecji. W słoneczny dzień, minąwszy pachnące oliwne gaje, tętniące życiem miejskie targowiska, place z tłumami filozofów i ich uczniów, stańmy przed wrotami delfickiej wyroczni. Lecz zanim wejdziemy do środka i poprosimy o radę, podnieśmy być może nieco zmęczony pięknym słońcem wzrok i przeczytajmy, oddając się krótkiej refleksji, widniejącą tam sentencję: *Poznaj samego siebie.* ✓

KONTROLER.INFO

Systemy kontroli | Antyfraud | Informator Branża | Księgarnia

Kliknij  i przeczytaj

audyt

kontrola

antyfraud



Wszystko o systemach kontroli, systemach bezpieczeństwa i przeciwdziałaniu oszustwom i korupcji w jednym miejscu.

Prezentujemy ważne i ciekawe postaci, wydarzenia. Zbieramy i przedstawiamy wszystkie informacje dotyczące projektowania, funkcjonowania i monitorowania systemów kontroli i systemów bezpieczeństwa organizacji.

Znajdź nas na 



PROF. DR HAB. INŻ. JAN POSOBIEC

ekspert w obszarze zarządzania, nauk społecznych i prawnych. Szczególnym obszarem jego zainteresowania naukowego są implikacje dla funkcjonowania oraz procesów informacyjno-decyzyjnych organizacji w dobie globalizacji i rozwoju „społeczeństwa sieciowego”.



Podjęty przez autorkę wysiłek zaowocował wiarygodnie uzasadnionym i oryginalnym opracowaniem o charakterze nie tylko teoretycznym, ale również użytkowym.

W swojej najnowszej książce dr Elżbieta Szczepankiewicz w sposób niezwykle kompetentny, a przede wszystkim kompleksowy, przedstawia aktualne zagadnienia i problemy związane z kontrolą zarządczą w jednym z najbardziej rozbudowanych działów administracji publicznej, jakim są samorządy terytorialne. Na bazie przeprowadzonych badań teoretycznych i empirycznych prezen-

tuje podstawy kontroli zarządczej w aspekcie środowiska informatycznego.

Treści zawarte w opracowaniu oparte są o obowiązujące w Polsce akty prawne, literaturę przedmiotu oraz dokumenty wewnętrzne samorządowych jednostek. W ocenie wielu ekspertów niewiele jest pozycji rozpatrujących trudne, złożone i zróżnicowane problemy kontroli zarząd-

czej przez pryzmat środowiska informatycznego, dostarczającego coraz więcej narzędzi usprawniających pracę w obszarze rachunkowości i zarządzania finansami publicznymi w jednostkach samorządu terytorialnego.

Monografia zawiera wartościowe spojrzenie na zaprezentowaną problematykę. Autorka podkreśla szczególną rolę i wymagania procesu kontroli zarządczej, wynika-

ELŻBIETA SZCZEPANKIEWICZ

Kontrola zarządcza w jednostkach samorządu terytorialnego. Ocena i doskonalenie procedur kontroli zarządczej w środowisku informatycznym rachunkowości

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu &
Wydawnictwo Naukowe CONTACT, Poznań 2017

jące z obowiązujących standardów w procesie realizacji założeń systemu kontroli zarządczej w środowisku informatycznym rachunkowości w sektorze samorządu terytorialnego.

Dr Szczepankiewicz w przystępny sposób prezentuje wyniki swoich dociekań badawczych. Wyjaśnia pojęcia, terminy oraz zasady procedur kontroli, w logiczny sposób wprowadza i tłumaczy rozpatrywane problemy. Wskazuje na potrzebę bieżącej i okresowej oceny procedur kontroli zarządczej, akcentując zagadnienia oceny i doskonalenia procedur kontroli zarządczej dotyczących elementów środowiska informatycznego rachunkowości, zapewniających poprawność funkcjonowania systemu informatycznego w tym obszarze działania jednostki.

Na zakończenie wskazuje dziedzinowe podsystemy procedur kontroli rachunkowości w jednostce samorządu terytorialnego, w tym te dotyczące: rejestrów VAT, ewidencji należności i zobowiązań, majątku trwałego, podsystemu kadrowo-płacowego i ewidencji pozostałych rozrachunków z pracownikami, obsługi rozliczeń bezgotówkowych, obrotu kasowego. Zwraca również uwagę na znaczenie Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK), którego wprowadzenie wymusiło modyfikacje systemów informatycznych rachunkowości.

Ta publikacja wpisuje się w sposób doskonały w obszar jakości funkcjonowania kontroli finansów publicznych w Polsce i powinna być włączona do kanonu literatury z zakresu kontroli zarządczej w uwarunkowaniach informatycznych. Stanowi bowiem bogate źródło wie-

dzy dla zainteresowanych tymi problemami środowisk, w tym:

- ✓ kadry kierowniczej jednostek samorządu terytorialnego;
- ✓ pracowników działu księgowości, finansów, kontroli wewnętrznej, audytorów wewnętrznych, biegłych rewidentów;
- ✓ teoretyków i praktyków kontroli zarządczej;
- ✓ studentów uczelni ekonomicznych;
- ✓ wszystkich zainteresowanych zagadnieniami rachunkowości, kontroli i zarządzania.

Wartość monografii podnoszą liczne i zróżnicowane źródła, ukierunkowane na zasadnicze kwestie merytoryczne teorii i praktyki kontroli zarządczej oraz wsparcia informatycznego procesów i procedur rachunkowości samorządu terytorialnego. ✓



Kontrola zarządcza w Siłach Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej

Część I – podstawy teoretyczne

W opracowaniu rozważane jest zagadnienie kontroli zarządczej i jej wprowadzenie w Siłach Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej.

Część I obejmuje podstawowe pojęcia, zadania, poziomy i zasady kontroli zarządczej w jednostkach wojskowych.

The study considers the management control and its implementation in the Armed Forces of the Republic of Poland.

Part I includes basic concepts, tasks, levels and rules of management control in military units.



MGR ANDRZEJ HOFMAN

doktorant PWSZ w Kaliszu, prowadzi badania naukowe w zakresie bezpieczeństwa obiegu informacji w jednostkach publicznych

Streszczenie

W pierwszej części artykułu opisano podstawowe pojęcia i instytucje związane z kontrolą zarządczą. Wskazano także zakres i zadania, jakie kontrola zarządcza powinna spełniać. Zobrazowano, na jakich poziomach funkcjonuje kontrola zarządcza, celem łatwiejszego uzmysłowania, że obejmuje ona wszystkie szczeble administracji. W tej części opisano także zasady, jakimi należy się kierować przy wprowadzaniu kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych.

Kluczowe słowa:

Kontrola zarządcza, jednostka sektora finansów publicznych, kontrola finansowa, zarządzanie jednostką, cele i zadania jednostki, planowanie, standardy kontroli zarządczej, procedury wewnętrzne, ochrona zasobów.

Abstract:

The first part of the article discusses basic concepts and institutions related to management control. Furthermore, it discusses management control range and tasks it needs to fulfill. It illustrates the levels on which management control is in place to make one aware of the fact that it covers all tiers of the public administration. The part refers also to rules that need to be adopted to introduce management control in a unit of the public finances sector.

Key words:

Management control, a unit of the public finances sector, financial control, unit management, aims and tasks of a unit,

planning, management control standards, internal procedures, resources protection.

Wprowadzenie

Pojęcie kontroli zarządczej wprowadzono do polskiego systemu prawnego 1 stycznia 2010 roku, ustawą z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych. Jej zapisy zlikwidowały funkcjonujące wcześniej pojęcie kontroli finansowej, która dotyczyła procesów związanych z gromadzeniem, rozdysponowywaniem środków publicznych i gospodarowaniem mieniem.

Celem kontroli zarządczej była i jest zmiana postrzegania celu kontroli, pozwalająca na odejście od systemu o charakterze rewizyjnym i korygującym i wprowadzenie systemu nakierowanego na jak najefektywniejsze działanie jednostki.

W każdej jednostce gospodarczej sektora finansów publicznych, w tym również jednostce wojskowej, funkcjonować powinien sprawny system kontroli sprawowanej w procesie zarządzania jednostką. To zadanie spełnić może właśnie kontrola zarządcza.

Jej wdrażanie w Siłach Zbrojnych RP trwa już siedem lat i nie można, niestety, nazwać tego procesu sukcesem. Wśród pojawiających się problemów najistotniejsze stanowią błędne definiowanie pojęcia „kontrola” i nieprawidłowo, a czasem wcale, określane jej zasady. Niewątpliwie istotny wpływ na tę sytuację ma także trzyletnie opóźnienie w wydaniu przepisów normujących kontrolę zarządczą w resorcie obrony narodowej (Decyzja nr 138/MON z 17 maja 2013 roku w sprawie organizacji i funkcjonowania kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej – obrona narodowa).

Celem artykułu jest ogólny opis, czym jest kontrola zarządcza, jakie standardy obowiązują przy jej stosowaniu, a także zobrazowanie przykładowego wdrożenia systemu kontroli zarządczej w jednostce wojskowej.

Podstawy kontroli zarządczej

Żeby zrozumieć istotę kontroli zarządczej, na początku trzeba dobrze zdefiniować samo pojęcie.

POJĘCIE KONTROLI

Zgodnie z definicją wskazaną w słowniku języka polskiego przez kontrolę należy rozumieć sprawdzanie czegoś, zestawianie stanu faktycznego ze stanem wy-

1. <https://sjp.pwn.pl/szukaj/kontrola.html>

magany; nadzór nad kimś lub nad czymś, a potocznie instytucję lub osobę sprawującą nad czymś nadzór.¹

Jedną z pierwszych definicji „kontrol” w aspekcie funkcjonalnym sformułował w 1916 roku H. Fayol – jako sprawdzenie, czy wszystko dzieje się według przyjętego planu, zgodnie z wydanymi instrukcjami i założonymi zasadami. Celem kontroli jest wskazanie błędów i niedociągnięć, a także ich usunięcie i zapobieganie, aby nie powróciły.²

Kontrola w organizacji wywodzi się z jej celów i ma charakter projektowy. Ustalane plany przekłada się na konkretne zadania, np. udział w rynku, określenie okresu zwrotu inwestycji czy zysków. W kontroli należy badać przyczyny powstania odstępstw od normy i czas ich występowania, a przy braku oczekiwanych rezultatów należy dokonać reorganizacji lub przeprojektowania. Kontrolowanie jest w organizacji niezbędne do codziennej oceny i regulacji harmonogramów, specyfikacji i kosztów, np.: czy poniesione koszty są zgodne z założonym kosztorysem.³

System zarządzania nie może istnieć bez kontroli. Nato- miast sprawne kontrolowanie zależy od elastycznego działania i dobrego projektu systemu kontroli. Pomiar stopnia osiągnięcia celu jest łatwiejszy, gdy cele określa się ilościowo. Bardzo ważny jest system informacji zwrotnej na temat poziomu osiągnięcia celu, bowiem wpływa on na sprawność kontroli. Im reakcja systemu zarządzania na pojawiające się nieprawidłowości jest szybsza, tym większe prawdopodobieństwo, że wszelkie odchylenia będą skorygowane. Zbyt wolna reakcja może uniemożliwić osiągnięcie założonych celów.⁴

POJĘCIE KONTROLI ZARZĄDCZEJ

Definicję kontroli zarządczej wskazał R.J. Mockler: może być (ona) zdefiniowana jako okresowe porównanie określonych standardów, planów, celów, aby ustalić, czy wyniki są zgodne z zamierzeniami, i ewentualnie podjąć działania naprawcze, tak by zasoby firmy były wykorzystywane w sposób efektywny do osiągnięcia celów firmy.⁵

Wprowadzone ustawą z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych pojęcie „kontroli zarządczej” należy rozumieć jako ogół działań podejmowanych celem zapewnienia realizacji zadań

i celów w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. W tym miejscu można,

a wręcz należy stwierdzić, że tego rodzaju kontroli nie możemy odnieść jedynie do działalności finansowej jednostek sektora finansów publicznych, ponieważ jest jedną z funkcji kierowania jednostką.⁶

Z tego wynika, że zadania w jej zakresie należą wyłącznie do kierowników jednostek. Ogólnie, kontrolę zarządczą można scharakteryzować, jako wszelkie działania podejmowane w jednostce, każde pisane i nie-

pisane zasady w niej obowiązujące, wszystko, co przyczynia się do realizacji celów i zadań jednostki sektora finansów publicznych.⁷

Kontrola zarządcza jest procesem, w którym menedżerowie odpowiadają za to, aby zasoby były pozyskiwane i wykorzystywane efektywnie, zapewniając osiągnięcie celów jednostki. W takim znaczeniu kontrola zarządcza jest głównym zadaniem menedżerów. Zazwyczaj korzystają oni z pomocy formalnych syste-

Celem kontroli zarządczej była i jest zmiana postrzegania celu kontroli, pozwalająca na odejście od systemu o charakterze rewizyjnym i korygującym i wprowadzenie systemu nakierowanego na jak najefektywniejsze działanie jednostki.

2. K. Winiarska *Teoretyczne zagadnienia kontroli zarządczej* [w:] *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych*, 2012, s. 11
3. Tamże, s. 13
4. Tamże
5. R.J. Mockler *Reading in Management Control*, Appleton-Century-Crofts, New York, 1970, s. 14-17
6. R. Szostak *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – charakterystyka ogólna* [w:] *Kontrola Państwa* nr 5, 2010, s. 3 i n.
7. A. Mazurek K. Knedler *Kontrola zarządcza – ujęcie praktyczne*, Warszawa 2010, s. 38

mów kontroli takich, jak rachunek wyników czy budżetowanie.⁸

Tworząc przepisy dotyczące kontroli zarządczej, chciano oderwać się od utartego przekonania jednostki, że musi ona istnieć jako instytucja gromadząca i prawidłowo wydająca środki. Skoncentrowano się przede wszystkim na zadaniach i celach, które ma realizować. Wskazano, że jednostki sektora finansów publicznych powinny być społecznie użyteczne i muszą realizować określone cele i zadania.

Aby kontrola zarządcza funkcjonowała poprawnie, jednostka oprócz jasno sprecyzowanych i wyznaczonych zadań do wykonania, musi mieć określone dokładne mierniki realizacji tychże zadań i celów. Każde działanie podejmowane w związku z funkcjonowaniem jednostki musi być skierowane na realizację jej zadań, dlatego też w skład kontroli zarządczej wejdzie zarówno system ISO, polityka rachunkowości, jak i banalna zmiana godzin pracy przez pracownika.⁹

Kontrola zarządcza powinna być sprawowana dwuwymiarowo. W wymiarze instytucjonalnym kontrolę zarządczą prowadzą kierownicy jednostki, wszelkie jej komórki organizacyjne, a także pracownicy.

Drugim z wymiarów są wszystkie plany działania, strategię, procedury i normy funkcjonujące w danej jednostce. Są to po prostu reguły, normujące zakres i sposób działań komórek instytucjonalnych.¹⁰

Warto zauważyć, że w rzeczywistości kontrola zarządcza nie jest żadnym novum. Większości ludzi kojarzy się z uzgadnianiem czegoś nowego, wprowadzaniem nowych rozwiązań i nowego modelu jednostki, a to są tylko mity. Wszelkie zmiany w jednostce należy wprowadzać jedynie w sytuacji, gdy są niezbędne z uwagi na niefunkcjonalność aktualnego systemu. Postawa taka jest racjonalna w przypadku, gdy kierownik jednostki uzna, że wprowadzenie przepisów o kontroli zarządczej wymusza wprowadzenie takich zmian. Warto wskazać w tym miejscu, że jedynie system zarządzania ryzykiem nie istniał w części jednostek, dlatego to na nim należałoby skupić najwięcej uwagi.¹¹

Instytucja kontroli zarządczej dotyczy wszystkich jednostek sektora finansów publicznych. Nie ma przy tym znaczenia ani przedmiot działalności ani wielkość jednostki, forma organizacyjno-prawna, ani też wielkość wydatkowanych i gromadzonych środków. Aktualnie kontrola zarządcza działa w każdej jednostce sektora finansów publicznych. Jedynym zadaniem, jakie pozostaje obecnie do wykonania, to ocena prawidłowości jej funkcjonowania i ewentualna korekta i uzupełnienie o brakujące elementy np. zarządzanie ryzykiem.¹²

Interpretacja wprowadzania kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych jest dowolna. Jednak z całą stanowczością należy podkreślić, że nie ma ona nic wspólnego z kontrolą dokonywaną przez podmioty zewnętrzne – wyznaczone do tego osoby i instytucje. Kontrolowanie jako element zarządzania polega na porównywaniu informacji o tym, co następuje w trakcie wdrażania planu w życie, z przyjętymi założeniami.¹³ Kontrolę zarządczą należy zatem postrzegać jako sprawowanie nadzoru nad jednostką, a nie jej sprawdzanie.

Ustawodawca stawia wymóg, aby zadania i cele w ramach kontroli zarządczej były realizowane zgodnie z prawem, efektywnie, oszczędnie i terminowo. Z terminowością i zgodnością działań z prawem w większości jednostek nie ma większego problemu, ale w przypadku oszczędności i efektywności już pojawiają się kłopoty. Związane jest to z błędnym pojmowaniem tych terminów.

Efektywność i oszczędność nie są równoznaczne z taniością. Zazwyczaj, aby uzyskać efekt oszczędności, trzeba zapłacić znacznie więcej niż najniższą cenę na rynku. Jednak takie oczywiste posunięcia w jednostce finansów publicznych trudniej wyłumaczyć wszelkim organom kontrolującymi. Obserwując zakupy dokonywane za pomocą postępowań o zamówienia publiczne, trudno nie zauważyć trendu wyższości kryterium ceny nad wszystkimi innymi czynnikami przy ocenie ofert. Definicja ceny zakupu powinna być tak określona, aby obejmowała

8. K. Winiarska dz. cyt., s. 15

9. A. Mazurek K. Knedler Kontrola zarządcza – ujęcie praktyczne, dz. cyt., s. 38

10. Tamże, s. 38-39

11. Tamże, s. 39

12. Tamże, s. 40-41

13. <https://pl.wikipedia.org/wiki/Kontrolowanie> z 14 kwietnia 2015 r.

zarówno elementy kosztowe jak i pozakosztowe, które wiążą się z zakupem.¹⁴

Zakres i zadania kontroli zarządczej

W zakres kontroli zarządczej wchodzi wszystkie aspekty działalności jednostki sektora finansów publicznych i należy podkreślić, że nie jest ona tym samym, co dotychczasowa wewnętrzna kontrola finansowa. Ta bowiem obejmuje wyłącznie aspekty finansowej działalności jednostki, np. jej wydatki.

Kontrolę zarządczą powinno się utożsamiać z kompleksowymi procesami zarządzania jednostką sektora finansów publicznych, pamiętając, że najważniejszymi jej elementami powinny być: system wyznaczania celów i zadań oraz sposób obserwowania poziomu ich osiągnięcia i realizacji.¹⁵

Kontrola zarządcza jest systemem bardzo złożonym. W jej ramach dokonuje się badania stanu działających w jednostce procedur i procesów, kontrolowania kosztów działania w powiązaniu z realizacją wyznaczonych do osiągnięcia celów i zadań do wykonania. Wskazywać powinna, czy postawione przed jednostką zadania zostały zrealizowane a cele osiągnięte i czy odbyło się to zgodnie z przepisami prawa, terminowo, w sposób oszczędny i efektywny.¹⁶

Cele kontroli zarządczej

Zgodnie z art. 68 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności:

1. zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
2. skuteczności i efektywności działania;
3. wiarygodności sprawozdań – dotyczy to także sprawozdań finansowych;
4. ochrony zasobów – należy postępować tak, aby dostęp do zasobów jednostki posiadały jedynie upoważnione osoby. W każdej jednostce powinno się ustalić i stosować reguły gospodarowania mieniem i przeprowadzać regularną kontrolę stanu zasobów poprzez inwentaryzację. Osoby zarządzające i pracownicy muszą być odpowiedzialni za zapewnienie ochrony oraz odpowiednie korzystanie z zasobów jednostki;

5. przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania – mowa tu o środowisku wewnętrznym, gdzie zarówno pracownicy, jak i osoby zarządzające powinni reprezentować swoją postawą wartości etyczne. Zasady takie muszą być wprowadzone do funkcjonowania jednostki i przestrzegane na każdym etapie wykonywania powierzonych zadań, a osoby zajmujące wyższe szczeble powinny dawać przykład swoją codzienną postawą i podejmowaniem decyzji oraz wspierać przestrzeganie wartości etycznych;

6. efektywności i skuteczności przepływu informacji – cel ten należy rozumieć jako zapewnienie osobom zarządzającym i pracownikom dostępu do informacji niezbędnych do rzetelnego wykonywania obowiązków. Efektywny system komunikacji to taki, który jest zrozumiały dla wszystkich odbiorców. Należy zapewnić, by przekazywane informacje były rzetelne, właściwe, w odpowiedniej formie i czasie, niezbędne do realizacji zadań. Jego podstawowym zadaniem powinno być umożliwienie przepływu potrzebnej informacji wewnątrz jednostki zarówno w kierunku poziomym, jak i pionowym. Należy więc zapewnić efektywne systemy obiegu ważnych informacji w obrębie struktury organizacyjnej jednostki oraz w obrębie działu administracji rządowej i jednostki samorządu terytorialnego. Jednocześnie powinien funkcjonować efektywny system wymiany ważnych informacji z podmiotami zewnętrznymi, które mają wpływ na realizację zadań i osiągnięcie celów;

7. zarządzania ryzykiem, którego celem jest zwiększenie prawdopodobieństwa i realizacja zadań. Oczywiście cały proces zarządzania ryzykiem musi być udokumentowany.

Opisany wyżej katalog celów, jakie należy osiągnąć poprzez kontrolę zarządczą, jest otwarty. Kierownik jednostki sektora finansów publicznych powinien określić dodatkowe cele do osiągnięcia, biorąc pod uwagę przedmiot działalności, specyfikę podmiotu i warunki funkcjonowania konkretnej jednostki. Jak się wskazuje, cele powinno się podzielić na priorytetowe oraz szcze-

14. A. Mazurek K. Knedler, dz. cyt., s. 41

15. K. Winiarska, M. Postuła *Kontrola zarządcza w systemie kontroli finansów publicznych* [w:] red. K. Winiarska *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych*, 2012, s. 42

16. Tamże.

Tabela 1: Poziomy funkcjonowania kontroli zarządczej

Poziom	Obszar funkcjonowania	Podmiot odpowiedzialny
I poziom	Jednostka sektora finansów publicznych	Kierownik jednostki
II poziom	Dział administracji rządowej	Minister kierujący działem administracji rządowej
	Jednostka samorządu terytorialnego <ul style="list-style-type: none"> ▪ gmina (miasto) ▪ powiat ▪ województwo 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ wójt (burmistrz, prezydent miasta) ▪ starosta ▪ marszałek województwa

Źródło: oprac. własne

głowe, których zadaniem jest jedynie pomoc w zrealizowaniu celów głównych.¹⁷

Jak wskazuje M. Dębowska-Sołtyk: wymienione w art. 68 ust. 2 cele kontroli zarządczej dla spełnienia różnych zadań i funkcji w wymiarze szerszym można uzupełnić o cele, które można przedstawić następująco:

- ✓ ustalenie stanu rzeczywistego,
- ✓ ustalenie przyczyn odchyień,
- ✓ bieżącą informację,
- ✓ zapobieganie dysfunkcjom,
- ✓ wczesne ostrzeżenie,
- ✓ wspomaganie procesu zarządzania,
- ✓ kształtowanie zasad etycznego postępowania.¹⁸

Zadania kontroli zarządczej

Podstawowym zadaniem postawionym przed jednostką jest realizowanie w sposób skuteczny i efektywny swoich celów. W ustawie wskazano na sektory działalności jednostki, których jednoczesne odpowiednie funkcjonowanie da gwarancję prawidłowości wykonywania zadań.

Pracownicy muszą wykonywać zadania prawidłowo, zgodnie z procedurami wewnętrznymi, obowiązującym prawem i przyjętymi w jednostce zasadami etycznymi.

Wszystkie zadania należy realizować przy pomocy posiadanych zasobów, które trzeba zużywać efektywnie, prawidłowo je zabezpieczając (ze względu na istniejące ograniczenia). Zasoby te wyznaczają sposób wykonywania zadań przez pracowników.

Ustawodawca stawia także na skuteczność i efektywność przepływu informacji zarówno wewnątrz jednostki, jak i działu lub jednostki samorządu terytorialnego, a także na zewnątrz. Powinno się ustanowić kanały przepływu takich informacji, aby usprawnić realizację celów jednostki.

Ważne jest jednocześnie ciągłe monitorowanie wykonywania zadań (wiarygodność sprawozdań), przy jednoczesnej odpowiedniej reakcji kierowników jednostek na pojawiające się zagrożenia i ustalenia reguł walki z nimi (zarządzanie ryzykiem).

To właśnie audytorzy, którzy dokonują oceny kontroli zarządczej, powinni zbadać, jak te wszystkie opisane wyżej elementy funkcjonują w obszarze objętym audytem.¹⁹

Poziomy kontroli zarządczej

Na początku należy przedstawić pojmowanie podstawowych pojęć pojawiających się tak często w niniej-

17. L. Lipiec-Warzecha Cele kontroli zarządczej – komentarz do art. 68 ustawy o finansach publicznych [w:] Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, ABC, 2011, Lex;

18. M. Dębowska-Sołtyk Kontrola zarządcza w jednostkach samorządu terytorialnego – cel i zadania systemu. Teza nr 3, FK 2011/7-8/85-97, Lex, 134158/3, 2011

19. A. Mazurek, K. Knedler, dz. cyt., s. 42-43

szym rozdziale: adekwatność, skuteczność i efektywność.

Zwykle przyjmuje się, że działalność jest adekwatna, jeśli jest zgodna z zasadami określonymi w obowiązujących przepisach prawa. Musi ona dokładnie odzwierciedlać cele, jakich osiągnięcie założono przy kontroli zarządczej.

Jako skuteczność postrzega się takie postępowanie kontrolne, które w warunkach kontroli zarządczej zakończy się wydaniem zaleceń pokontrolnych.

Natomiast za efektywność uznaje się stan, w którym kontrola zarządcza osiąga założone cele i wykrywa ewentualne nieprawidłowości pojawiające się w trakcie jej trwania.

Powyższe interpretacje cech charakterystycznych kontroli zarządczej, jak wskazują A. Mazurek i K. Knedler są błędne.²⁰ Radzą, by przy próbie określenia, czym jest adekwatność, odpowiedzieć sobie na pytanie: czy konstrukcja systemu, który badamy, umożliwia odpowiednie zabezpieczenie dla jednostki przed nieosiągnięciem zakładanego celu. Rozpatrując, co należy rozumieć pod pojęciem skuteczności, trzeba się zastanowić czy konkretny system działa w jednostce w sposób zamierzony oraz czy rzeczywiście zabezpiecza osiągnięcie celów i zadań.

Badając efektywność działań, należy oceniać, czy zadania i cele osiągamy przy wykorzystaniu mniejszych nakładów (np. poprzez szersze delegowanie uprawnień, mniejszą ilość pracowników, mniej zawiłe procedury czy mniej kosztowne procedury). Stwierdzenie, że dany system jest skuteczny jest niezbędne przy ocenianiu efektywności całego systemu, bowiem nieskuteczny mechanizm kontroli nie jest mechanizmem efektywnym.²¹

Ustawodawca ustanowił obowiązek przeprowadzania kontroli zarządczej na dwóch poziomach. I poziom kontroli zarządczej – podstawowy, to funkcjonowanie kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych na tle całego sektora finansów publicznych. Odpowiedzialność za funkcjonowanie kontroli zarządczej w jednostce ponosi kierownik. Jest zobowiązany do

ustalenia zasad dla konkretnej jednostki. Utożsamiając się z jednostką w dziale bądź jednostką samorządu terytorialnego, powinien dostosować się do zasad ustalonych przez ministra lub wójta (burmistrza, prezydenta miasta), starostę oraz marszałka województwa.

Za II poziom kontroli zarządczej odpowiadają osoby wymienione wyżej odpowiednio na poziomie administracji rządowej oraz jednostki samorządu terytorialnego.²²

Minister, wójt, burmistrz, prezydent miasta oraz marszałek województwa w ramach wprowadzenia drugiego poziomu kontroli mają za zadanie zapewnić:

- ✓ wiarygodność sprawozdań,
- ✓ efektywność i skuteczność działań podejmowanych w jednostce,
- ✓ przestrzeganie i promowanie zachowań etycznych i moralnych,
- ✓ zgodność działalności z przepisami prawa oraz wewnętrzными procedurami,
- ✓ ochronę zasobów,
- ✓ skuteczność i efektywność działania,
- ✓ zarządzanie ryzykiem wobec wszystkich jednostek wchodzących w skład działu lub jednostki samorządu terytorialnego,
- ✓ efektywność i skuteczność przepływu informacji.

Ważne, aby osoby ponoszące odpowiedzialność za funkcjonowanie kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych korzystały ze wskazanych przez Ministra Finansów standardów kontroli zarządczej do tworzenia, oceny i doskonalenia systemów kontroli dla sektora finansów publicznych. Powinny także uwzględniać cechy charakterystyczne danej jednostki, jej specyficzne zadania do wykonania oraz warunki, w jakich działa.²³

Nowym obowiązkiem kierowników jednostek, nałożonym przez Ministra Finansów w rozporządzeniu, jest coroczne składanie przez nich oświadczeń o stanie kontroli zarządczej. Głównym celem tego zabiegu jest zwiększenie odpowiedzialności za gospodarowanie środkami publicznymi przez jednostki sektora finansów publicznych.²⁴

20. Tamże, s. 45

21. Tamże, s. 44-45

22. Tamże, s. 43

23. K. Winiarska, M. Postuła, dz. cyt., s. 44

24. Rozporządzenie Ministra Finansów z 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, (Dz. U. z 2010 r., Nr 238, poz. 1581)

Podsumowując, minister ponosi odpowiedzialność za adekwatne, efektywne i skuteczne zapewnienie funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w ministerstwie, działając jako jego kierownik oraz w dziale administracji rządowej, będąc ministrem kierującym konkretnym resortem.

Wójt (odpowiednio burmistrz, prezydent miasta), starosta, marszałek województwa odpowiadają za to, aby system kontroli zarządczej działał adekwatnie, efektywnie i skutecznie w urzędzie gminy (odpowiednio urzędzie miasta), starostwie powiatowym, urzędzie marszałkowskim oraz w jednostce samorządu terytorialnego (Komunikat w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych).

Zasady wprowadzania kontroli zarządczej

Ustawodawca nie przewidział żadnych szczególnych kompetencji dla ministrów i odpowiednio wójtów, burmistrzów, prezydentów miast, starostów i marszałków województw w odniesieniu do jednostek im podległych i nadzorowanych z zakresie ponoszenia odpowiedzialności za kontrolę zarządczą w dziale administracji rządowej lub w jednostce samorządu terytorialnego. Przedmiotowe zadania powinni realizować na podstawie i w ramach kompetencji przyznanych ministrom i wójtom (burmistrzom, prezydentom miast) w przepisach odrębnych.²⁵

Organizacja kontroli zarządczej musi być zróżnicowana. Powinna zależeć od struktury organizacyjnej jednostki sektora finansów publicznych, jej specyfiki, liczby zatrudnionych pracowników, realizacji projektów finansowych lub współfinansowanych ze środków unijnych oraz wielkości środków publicznych, jakimi dysponuje.²⁶

Cały proces kontroli zarządczej można podzielić na niżej opisane fazy:

1. Planowanie. Na tym etapie powinno się określić w sposób uzgodniony, mierzalny, zrozumiały oraz zgodny z dostępnymi zasobami cele kontroli.
2. Programowanie powinno określić sposoby na osiągnięcie wyznaczonych wcześniej celów kontroli. Przy tych czynnościach należy brać pod uwagę ograniczenia wewnętrzne i zewnętrzne.
3. Sprawdzanie. W tej fazie należy zbadać, czy osiągnięte wyniki są zgodne z wyznaczonymi wcześniej celami.
4. Analizowanie dostępnych możliwości całkowitego osiągnięcia postanowionych przed jednostką celów.
5. Zoptymalizowanie zachowań w stosunku do zaplanowanych celów poprzez udoskonalanie działania jednostki.²⁷

W zakres kontroli zarządczej wchodzi wszystkie aspekty działalności jednostki sektora finansów publicznych i należy podkreślić, że nie jest ona tym samym, co dotychczasowa wewnętrzna kontrola finansowa.

Zbiór wytycznych, które obowiązują wszystkie jednostki sektora finansów publicznych, ujęty został w standardy kontroli zarządczej. Minister Finansów ma kompetencje do wydawania wytycznych obowiązujących wszystkie jednostki sektora finansów publicznych (np. w zakresie zasobów informatycznych, budowy systemu oświadczeń częściowych) albo tylko części sektora (np. dotyczące placówek oświatowych).

Biorąc pod uwagę powyższe, należy wskazać, że system kontroli zarządczej opiera się w ramach działu na trzech rodzajach wytycznych:

1. standardach kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych;
 2. wytycznych kontroli zarządczej, które fakultatywnie może wydać Minister Finansów;
 3. wytycznych dla działu, które fakultatywnie może wydać minister kierujący konkretnym działem.²⁸
- Warto w tym miejscu wskazać, że sytuacja w jednostkach samorządu terytorialnego jest zgoła inna. Rzecz

25. A. Mazurek, K. Knedler, dz. cyt., s. 45.

26. P. Sołtyk Kontrola zarządcza w nowej ustawie o finansach publicznych [w:] Wspólnota nr 9, 2010, s. 50.

27. K. Winiarska, M. Postuła, dz. cyt., s. 39.

28. A. Mazurek, K. Knedler, dz. cyt., s. 46.

BIBLIOGRAFIA

1. Ludmiła Lipiec-Warzecha *Cele kontroli zarządczej. Komentarz do art. 68 ustawy o finansach publicznych* [w:] *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, ABC, Lex 2011
2. Agnieszka Mazurek, Konrad Knedler *Kontrola zarządcza – ujęcie praktyczne*, Warszawa 2010
3. Kazimiera Winiarska, Marta Postuła *Kontrola zarządcza w systemie kontroli finansów publicznych* [w:] (red. Kazimiera Winiarska) *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych*, 2012
4. Kazimiera Winiarska *Teoretyczne zagadnienia kontroli zarządczej* [w:] *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych*, 2012

Czasopisma

1. Monika Dębowska-Sołtyk *Kontrola zarządcza w jednostkach samorządu terytorialnego – cel i zadania systemu*. *Teza* nr 3, FK 2011/7-8/85-97, Lex, 134158/3, 2011
2. Robert J. Mockler *Reading in Management Control*, Appleton-Century-Crofts, New York, 1970
3. Piotr Sołtyk *Kontrola zarządcza w nowej ustawie o finansach publicznych* [w:] *Wspólnota* nr 9, 2010
4. Jacek Strojny *Standardy kontroli zarządczej – wymiar praktyczny wdrożenia* [w:] *Modern Management Review* vol. XVIII, 20(1/2013), pp. 113-125 <http://doi.prz.edu.pl/pl/pdf/zim/46 z 9 kwietnia 2015 r>.
5. Ryszard Szostak *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – charakterystyka ogólna* [w:] *Kontrola Państwowa* nr 5, 2010

Akty prawa

1. Ustawa z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r., poz. 1870 t.j.)
2. Rozporządzenie Ministra Finansów z 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, (Dz. U. z 2010 r., Nr 238, poz. 1581)
3. Decyzja nr 138/MON z 17 maja 2013 roku w sprawie organizacji i funkcjonowania kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej – obrona narodowa (Dz. Urz. MON. z 2013 r., poz. 134.)

Źródła internetowe

1. <https://pl.wikipedia.org/wiki/Kontrolowanie> z 14 kwietnia 2015 r.
2. <https://sjp.pwn.pl/szukaj/kontrola.html> z 29 stycznia 2018 r.

Wykaz tabel

Tabela 1: Poziomy funkcjonowania kontroli zarządczej, źródło: opracowanie własne

jasna obowiązują tam standardy kontroli zarządczej i inne wytyczne Ministra Finansów, lecz ustawa nie upoważnia wójtów, burmistrzów, prezydentów miast, starostów i marszałków województw do ustalania wytycznych dla jednostek im podległych i nadzorowanych z tytułu ponoszenia odpowiedzialności za funkcjonowanie kontroli zarządczej w jednostce samorządu terytorialnego.

Wyżej wymienione podmioty powinny realizować swoje zadania w ramach i na podstawie przepisów odrębnych.²⁹

Należy wskazać, że skuteczność systemu kontroli zarządczej zależy od metod, jakie pracownicy jednostki wykorzystują przy wykonywaniu nałożonych na nich obowiązków. Same instrukcje, procedury i zarządzenia kierownictwa nie tworzą systemu kontroli zarządczej, w której bardzo ważny jest element ludzki.³⁰

Ogólnym zadaniem kontroli zarządczej jest, wzorując się na sektorze prywatnym, usprawnienie funkcjonowania sektora publicznego w zakresie zarządzania. Ważną rolę przypisuje się audytowi wewnętrznemu, który świadczy usługi doradcze oraz atestacyjne. Audyt pomaga także w zmianie zarządzania jednostką sektora publicznego z krótkookresowego na długookresowy, przy jednoczesnym racjonalnym używaniu stosowanych i kontrolowanych w jednostce sektora finansów publicznych zasobów ludzkich, finansowych oraz rzeczowych.

Wprowadzanie w życie nowych metod zarządzania zazwyczaj powoduje lepsze funkcjonowanie administracji publicznej. Zwykle wiąże się z optymalizacją wydatków, prywatyzacją, quasi-prywatyzacją mienia państwowego, ale także z podejmowaniem działań w zakresie międzynarodowym, a nawet globalnym.³¹ ✓

29. Tamże, s. 47.

30. K. Winiarska, M. Postuła, dz. cyt., s. 41.

31. Tamże.

Roczna prenumerata kwartalnika **KONTROLER**INFO

Systemy kontroli | Systemy bezpieczeństwa | Antyfraud | Informator branżowy

Zamówienia prosimy składać

- >> bezpośrednio na stronie kontroler.info
- >> mejlem na adres księgarnia@pikw.pl
- >> faksem +48 22 620 94 36

Formularz zamówienia do pobrania
na stronie kontroler.info
w zakładce prenumerata

Tylko **100 zł** z przesyłką
ZAMÓW JUŻ DZIŚ!

W razie pytań prosimy
o kontakt:
telefoniczny
+48 22 654 10 44
lub mejlowy
księgarnia@pikw.pl



Dane do przelewu: Raiffeisen Bank
Rachunek 45 1750 0009 0000 0000 1032 5323
Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej sp. z o.o.
ul. Sienna 93 lok. 35, 00-815 Warszawa

Wypełniony i podpisany* formularz zamówienia należy wysłać mejlem albo nr fax +48 22 620 94 36
(*podpis dotyczy tylko prenumeratorów instytucjonalnych)

