

Ostatni etap projektu kierowanego przez NIK

Aktualizacja Kodeksu Etyki INTOSAI

Etyka jest kluczowym elementem służącym do budowania zaufania i reputacji najwyższych organów kontroli wśród ich interesariuszy: obywatele, opinii publicznej, mediów. Poprzez kodeks etyki, Międzynarodowa Organizacja Najwyższych Organów Kontroli – INTOSAI zapewnia należącym do niej instytucjom oraz ich pracownikom zestaw wartości i zasad, na których mogą się opierać w codziennym wykonywaniu zadań.

KAMILA ŻYNDUL

Uwarunkowania związane z prowadzeniem kontroli w sektorze publicznym zasadniczo różnią się od tych, które występują w sektorze prywatnym. Najwyższe organy kontroli (NOK) posiadają szczególną pozycję, działają na rzecz parlamentarzystów i obywateli, a nie na zlecenie podmiotów prywatnych, jak firmy audytorskie. NOK współpracują z organami władzy publicznej, a ich istotną rolą jest szerokie informowanie o wynikach swoich badań – wszystko po to, aby przyczynić się do tworzenia i umacniania w państwie systemu dobrego zarządzania – *good governance*. Z taką pozycją NOK wiąże się jednak szczególnie ryzyko, które może mieć wpływ na postawy etyczne ich pracowników, jak np. presja polityczna, możliwość nadużywania uprawnień, czy dylematy wynikające z konieczności znalezienia równowagi pomiędzy należyтым zachowaniem poufności a przejrzystością działań. W związku

z powyższym INTOSAI postanowiła opracować i uchwalić kodeks etyki. Kodeks taki został po raz pierwszy przyjęty przez XVI Kongres INTOSAI w Montevideo w 1998 roku. O wadze tego dokumentu w hierarchii standardów INTOSAI świadczy fakt, że Kodeks Etyki (ISSAI 30) został zaliczony do drugiego poziomu standardów INTOSAI, określających warunki niezbędne do właściwego funkcjonowania NOK.

Dlaczego ISSAI 30 potrzebuje aktualizacji

W 2013 roku, zgodnie z harmonogramem aktualizacji standardów INTOSAI, Komitet Sterujący Komisji INTOSAI ds. Standardów (PSC – Professional Standards Committee) podjął decyzję o przeprowadzeniu oceny, czy obecny Kodeks Etyki nadal odpowiada potrzebom środowiska kontroli publicznej. W tym celu powołany został zespół pod kierownictwem NIK, składający się

także z przedstawicieli NOK Wielkiej Brytanii, Stanów Zjednoczonych, Portugalii i Indonezji.

W celu zbadania czy Kodeks Etyki INTOSAI wciąż spełnia swoje zadanie zasięgnięto opinii całej społeczności INTOSAI: zespół opracował ankietę internetową, która została rozesłana w lutym 2014 r. Według respondentów – NOK z całego świata – aktualizacja ISSAI 30 była konieczna. Ankieta pozwoliła także ustalić pożądane kierunki aktualizacji, między innymi uwzględnienie perspektywy NOK jako instytucji, oprócz perspektywy indywidualnego audytora, z należytym uwzględnieniem perspektywy głównych interesariuszy organów kontroli. Chodzi przede wszystkim o podkreślenie konieczności zapewnienia przez NOK właściwej kultury etycznej, tak aby audytorzy nie byli pozostawieni sami sobie przy rozstrzygnięciu dylematów etycznych, jakie mogą napotykać w swojej pracy.

Wyniki ankiety wskazały również na konieczność dokonania przeglądu wartości i zasad etycznych określonych w ISSAI 30, a także na konieczność zbudowania w ramach instytucji systemu zarządzania i kontroli w zakresie kwestii etycznych.

Respondenci wskazywali także na potrzebę uzyskania wskazówek praktycznego zastosowania kodeksu etyki oraz jego egzekwowania.

Ankietowane NOK zwracały także uwagę na konieczność wprowadzenia zmian redakcyjnych w obowiązującym od 1998 r. Kodeksie Etyki.

Na podstawie wyników ankiety zespół pod kierownictwem NIK przygotował propozycję aktualizacji ISSAI 30, która została przedłożona Komitetowi Sterującemu PSC w maju 2014 r. Komitet Sterujący jednogłośnie przyjął propozycję, wraz z zawartymi w niej głównymi planowanymi kierunkami zmian.

W celu przeprowadzenia aktualizacji skład zespołu został poszerzony tak, aby zapewnić jak najszerszą reprezentację regionalną i kulturową – ISSAI 30 jest z założenia dokumentem uniwersalnym, adresowanym do wszystkich NOK członkowskich INTOSAI. Udział w dalszych pracach nad aktualizacją Kodeksu zadeklarowali, oprócz dotychczasowych członków, także przedstawiciele NOK Węgier, Holandii, Albanii, Chile, Kuwejtu, Meksyku, Namibii, Nowej Zelandii i Republiki Południowej Afryki. W pracach zespołu aktywnie uczestniczył także konsultant Rady Międzynarodowych Standardów Etycznych dla Księgowych (IESBA¹).

Prace nad nową wersją ISSAI 30

W celu wypracowania zaktualizowanej wersji Kodeksu Etyki INTOSAI zespół spotkał się czterokrotnie: w październiku 2014 r. oraz w lutym, czerwcu i wrześniu 2015 r. Gospodarzem wszystkich spotkań była NIK. Podczas narady w październiku 2014 r. zespół wypracował koncepcję struktury dokumentu, na podstawie wyników ankiety i najnowszych trendów stanowienia standardów oraz podjął decyzję co do brzmienia pięciu fundamentalnych wartości

¹ *International Ethics Standards Board for Accountants.*

etycznych, stanowiących bazę Kodeksu: (1) Uczciwość, (2) Niezależność i obiektywizm, (3) Kompetencje, (4) Profesjonalne zachowanie oraz (5) Poufność². Wartości te zostały wybrane na podstawie wyników ankiety wśród członków INTOSAI oraz są w dużym stopniu tożsame z zasadami zawartymi w aktualnym Kodeksie Etyki Biegłych Rewidentów. Podczas kolejnych spotkań oraz w drodze wymiany korespondencji pomiędzy członkami zespołu stopniowo wypracowano brzmienie poszczególnych sekcji Kodeksu. Należy podkreślić, że na każdym etapie wszyscy członkowie mieli możliwość przedstawiania uwag i opinii na temat sukcesywnie powstających fragmentów dokumentu, tak aby proces jego wypracowywania był demokratyczny oraz zgodny z mottem INTOSAI, które mówi, że dzielenie się wiedzą jest korzyścią nie do przecenienia: *Experientia mutua omnibus prodest*. Zważywszy na różnorodną – pod względem geograficznym, historycznym i kulturowym – reprezentację w zespole, dyskusje nad poszczególnymi wartościami, wymogami etycznymi, podejściem do ich formułowania i egzekwowania były niejednokrotnie bardzo gorące, a osiągnięcie kompromisu – jakim było uzgodnienie jednej uniwersalnej wersji – należy uznać za niemały sukces.

Najważniejsze zmiany

Inaczej sformułowane i zdefiniowane fundamentalne wartości etyczne to jedna z głównych różnic pomiędzy zaktualizowaną

wersją ISSAI 30, a jeszcze obowiązującym Kodeksem z 1998 r. Kolejną istotną zmianą jest zmiana adresata: obecny kodeks adresowany jest do indywidualnych audytorów, podczas gdy nowa wersja – do NOK jako instytucji oraz do całego personelu: kierownictwa wszystkich szczebli, indywidualnych audytorów, pracowników administracyjnych i obsługi, a także wszystkich osób, które wykonują zadania na rzecz lub w imieniu NOK. Zatem cały personel NOK zobowiązany jest do przestrzegania zasad zawartych w nowym Kodeksie Etyki podczas wykonywania zadań służbowych, a także w określonych sytuacjach w życiu prywatnym.

Nowością w zaktualizowanej wersji ISSAI 30 jest także sekcja poświęcona wymogom wobec NOK w zakresie zapewnienia pracownikom wsparcia w przypadku wątpliwości natury etycznej oraz w przypadku stwierdzenia zachowań nieetycznych. Uzasadnieniem dla wyodrębnienia osobnej części dokumentu³ na ten cel jest świadomość, że zachowanie pracowników zależy nie tylko od ich osobistej woli, ale także, w dużym stopniu, od środowiska w jakim pracują, od kultury etycznej instytucji, której znaczenie jest obecnie podkreślane, a także analizowane przy okazji zadań audytowych. I jakkolwiek pracownicy są zobowiązani do zachowań zgodnych z wartościami i zasadami etycznymi, to NOK jest odpowiedzialny za promowanie wartości etycznych i postępowania zgodnego z nimi, a także za ochronę etyki

² Jest to tłumaczenie nazw wartości oryginalnie sformułowanych w języku angielskim: (1) *Integrity*, (2) *Independence and objectivity*, (3) *Competence*, (4) *Professional behaviour*, (5) *Confidentiality*.

³ Sekcja *Overall Responsibilities of SAls*.

w każdym aspekcie organizacji i jej działalności. W tym zakresie NOK zobowiązane są, zgodnie z zapisami zaktualizowanego Kodeksu Etyki INTOSAI, służyć za przykład, zapewnić narzędzia do kontroli obszarów wrażliwych oraz wypracowywać strategię, polityki i działania w zakresie kwestii etycznych. Sekcja ta zawiera listę wymogów, jakie każdy NOK powinien spełnić, która może służyć jako lista kontrolna do badania aktualnego funkcjonowania i określenia obszarów do poprawy.

Nowością jest także struktura dokumentu zaproponowana w zaktualizowanej wersji ISSAI 30. Po preambule, po sekcji zawierającej krótkie opisy poszczególnych wartości oraz po części poświęconej wymogom wobec NOK, kolejne sekcje poświęcone są każdej z pięciu wartości fundamentalnych osobno. W ramach każdej wartości wymienione są wymogi – oddzielnie dla NOK jako instytucji i oddzielnie dla pracowników (zarówno kontrolerów, jak i pozostałych osób). Po listach wymogów, wyróżnionych w dokumencie zarówno na poziomie zastosowanych „nakazujących” struktur językowych⁴, jak i graficznie (w ramkach), następuje część „aplikacyjna”, zawierająca praktyczne wskazówki wdrażania wcześniej wymienionych wymogów – również z podziałem na NOK i pracowników.

Opiniowanie dokumentu

Jesienią 2015 r., po serii spotkań i uzgodnień, intensywnych dyskusji i wielu decyzjach podjętych nie tylko co do treści

dokumentu, ale i poszczególnych użytych słów czy sformułowań, projekt zaktualizowanego Kodeksu Etyki INTOSAI – ISSAI 30 był gotowy. W październiku 2015 r. Komitet Sterujący go zatwierdził, co pozwoliło na udostępnienie dokumentu do otwartego opiniowania publicznego, tzw. *exposure* – zgodnie z procedurą stanowienia standardów INTOSAI⁵. W okresie od 1 listopada 2015 r. do 1 lutego 2016 r. projekt dokumentu był dostępny na stronie internetowej poświęconej standardom INTOSAI⁶. W okresie tym NOK z całej INTOSAI, a także organizacje partnerskie i interesariusze zgłaszały do NIK uwagi co do treści i formy dokumentu. W trakcie opiniowania nadeszło ok. 300 uwag zawierających m.in. propozycje dotyczące zmiany, złagodzenia lub doprecyzowania niektórych wymogów, dodania konkretnych przykładów praktycznej aplikacji kodeksu, a także propozycje zmian o charakterze językowym i redakcyjnym. Uwagi te zostały skompilowane a następnie udostępnione na stronie internetowej poświęconej standardom INTOSAI.

Zespół ds. aktualizacji spotkał się w marcu 2016 r. w Krakowie. Podczas trzydniowego spotkania przeanalizowano wszystkie nadesłane uwagi, podejmując decyzję o ich uwzględnieniu lub odrzuceniu. Dla każdej decyzji wypracowane zostały uzasadnienia, z treścią których można się zapoznać na stronie internetowej poświęconej standardom INTOSAI. Podczas spotkania zespół zmodyfikował

⁴ W języku angielskim wszystkie wymogi są opisane z użyciem czasownika modalnego *shall*.

⁵ Procedura ta jest opisana w dokumencie pt. *Due Process for INTOSAI Professional Standards*.

⁶ www.issai.org

treść i format dokumentu na podstawie uwag, które zaakceptował. W ten sposób wypracowana została wersja dokumentu przeznaczona do zatwierdzenia przez najwyższe organy INTOSAI, tzw. *endorsement version*.

Ostatnia prosta – ostatnia zmiana

Dokument w tej wersji został przedłożony do zatwierdzenia Komitetowi Sterującemu Komisji INTOSAI ds. Standardów na posiedzeniu w Kopenhadze 26-27 maja 2016 r. Przedstawiciel NIK zaprezentował dokument oraz główne zmiany wprowadzone na podstawie wyników opiniowania. Komitet Sterujący wyraził pozytywną opinię na temat dokumentu, doceniając wkład całego międzynarodowego zespołu w jego wypracowanie oraz rolę NIK w kierowaniu projektem. Dokument został zatwierdzony po wprowadzeniu, na wniosek członków Komitetu Sterującego, zmiany w nazwie jednej z fundamentalnych wartości etycznych: wartość określona jako „Poufność” (*Confidentiality*) została zmieniona na „Poufność i przejrzystość” (*Confidentiality and transparency*). Modyfikacja ta ma na celu zaspokojenie oczekiwań na przejrzyste funkcjonowanie instytucji, które można zaobserwować w ostatnich latach, przy jednoczesnym poszanowaniu zasad tajemnicy zawodowej. Zmiana nazwy wartości nie niesie za sobą większych modyfikacji w treści dokumentu, ponieważ kwestia

przejrzystości była w nim uwzględniona od początku, zarówno na poziomie wymogów, jak i wskazówek praktycznych. Członkowie zespołu zareagowali pozytywnie na rekomendację Komitetu Sterującego dotyczącą wprowadzenia tej zmiany, nie była też ona dużym zaskoczeniem: w trakcie opiniowania niektóre NOK zaproponowały wprowadzenie takiej właśnie modyfikacji w brzemieniu i treści wartości fundamentalnych. Była to jedna z najdłużej i najgłośniejszych dyskusowanych kwestii podczas spotkania w Krakowie.

Zaktualizowana wersja ISSAI 30 – co dalej

Po zatwierdzeniu przez Komitet Sterujący PSC zaktualizowany ISSAI 30 zostanie przetłumaczony na pozostałe oficjalne języki INTOSAI: hiszpański, francuski, niemiecki i arabski. Następnie dokument zostanie przedłożony do zatwierdzenia Zarządowi INTOSAI, a ostatecznego zatwierdzenia nowej wersji Kodeksu Etyki INTOSAI – odpowiadającej aktualnym potrzebom międzynarodowej społeczności kontroli publicznej – dokona najwyższy organ organizacji, czyli Kongres INTOSAI w grudniu 2016 r.

KAMILA ŻYNDUL,
Departament Strategii NIK,
Wydział Spraw Międzynarodowych