

KONTROLA ZARZĄDCZA W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

SPIS TREŚCI:

Strony:

- 2 Słowo wstępne
- 3 Benchmarking jako sposób na efektywną kontrolę zarządczą w urzędach
- 9 Kontrola zarządcza w zarządzaniu oświatą publiczną. Obszary wrażliwe i rekomendacje dla jednostek samorządu terytorialnego
- 13 Krótki przewodnik dla kierownika jednostki po obowiązkach audytora wewnętrznego
- 15 Praktyczne aspekty stosowania *Szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem*
- 16 Interesujące publikacje na stronie Ministerstwa Finansów
- 17 Nowe interpretacje
- 18 Od Redakcji

tel.: 22 694 30 93

fax: 22 694 33 74

e-mail:
sekretariat.DA@mofnet.gov.pl

www.mofnet.gov.pl

Ministerstwo Finansów/
Działalność/ Finanse
publiczne/Kontrola zarządcza
i audyt wewnętrzny

DEPARTAMENT AUDYTU SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH

WARSZAWA, MARZEC 2013



SŁOWO WSTĘPNE

Szanowni Państwo,

oddajemy w Państwa ręce szósty numer Biuletynu poświęconego kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego (dalej jako jst).

Liczne informacje i komentarze otrzymywane od Państwa świadczą o dużym zainteresowaniu Biuletynem, ale także wskazują na potrzebę dalszego upowszechniania problematyki kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego, kontynuowania dyskusji na temat szczegółowych zagadnień odnoszących się do specyficznych obszarów działania jednostek oraz propagowania przykładów dobrych praktyk.

Mając świadomość, że wielu kierowników jednostek samorządowych ma ograniczoną możliwość bezpośredniej wymiany doświadczeń lub korzystania z doradztwa ekspertów zewnętrznych chcemy na łamach niniejszego Biuletynu zwrócić Państwa uwagę na możliwość korzystania z narzędzia benchmarkingu. Benchmarking polega na porównywaniu procesów i praktyk stosowanych przez własną organizację z rozwiązaniami stosowanymi w podobnych organizacjach, szczególnie zaś tych, które są uważane za najlepsze w analizowanej dziedzinie. Prezentowany artykuł wskazuje, jak uzyskanie informacji o rozwiązaniach przyjętych w podobnych organizacjach oraz osiągniętych przez nie wynikach, poprzez możliwość oceny własnej pracy na tym tle może stanowić istotny impuls na rzecz poprawy skuteczności i efektywności.

Wśród ogółu zadań i kompetencji samorządów bardzo ważne miejsce zajmują zadania z zakresu edukacji publicznej, które obejmują zarówno działalność oświatową, jak i system organizacyjny szkół, przedszkoli i placówek oświatowych. W tym numerze polecam publikację na temat funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostkach oświaty oraz propozycji usprawnień działań wspierających kontrolę zarządczą w tym obszarze.

Zachęcam Państwa również do zapoznania się z artykułem rozpoczynającym nowy cykl dotyczący audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego. W tym numerze podpowiadamy, czym audytor wewnętrzny powinien się zajmować, aby mógł stanowić dla kierownika jednostki wsparcie w zapewnieniu prawidłowo funkcjonującej kontroli zarządczej.

Wskazujemy także interesujące publikacje i nowe interpretacje dotyczące zagadnień kontroli zarządczej, które pojawiły się od poprzedniego wydania Biuletynu na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

Życząc interesującej lektury liczę na dalsze zainteresowanie Biuletynem. Zachęcam do dzielenia się z nami uwagami, komentarzami i propozycjami zagadnień do kolejnych publikacji. Oczekujemy na Państwa e-maile pod adresem: redakcja.DA@mofnet.gov.pl

*Agnieszka Giebel
Dyrektor Departamentu
Audytu Sektora Finansów Publicznych
Ministerstwa Finansów*

BENCHMARKING JAKO SPOSÓB NA EFEKTYWNA KONTROLĘ ZARZĄDZĄ W URZĘDACH



MARIUSZ ŚPIEWOK

Kontrola zarządcza I stopnia stawia przed kierownikami urzędów obowiązek wyznaczania celów i zadań oraz monitorowania stopnia ich realizacji. W tym miejscu powstają pytania: jakie przyjąć podejście do definiowania procesów i mierników, jaki cel w danym procesie jest ambitny i realny, jak interpretować wyniki monitorowania. Tego typu pytań i wątpliwości w zakresie kontroli zarządczej kierownicy urzędów mają wiele. Z drugiej strony, urzędy posiadają ograniczone możliwości finansowania usług eksperckich w celu wypracowania systemowego podejścia dla indywidualnej jednostki, więc często jedyną drogą do znalezienia odpowiedzi na nurtujące pytania jest, obarczona dużym ryzykiem, metoda prób i błędów.

Razem łatwiej

Grupa urzędów, dla której efektywność działań prowadzonych w ramach kontroli zarządczej jest istotna, a wyżej wymienione wątpliwości nie obce, postanowiła wspólnie wypracować modelowe rozwiązania dotyczące różnych obszarów funkcjonowania jednostek samorządowych, których zastosowanie usprawni wybrane procesy i przyczyni się do realizacji założonych celów.



Obecnie w projekcie udział bierze 19 jednostek:

- urzędy miast na prawach powiatu: Bielsko-Biała, Bytom, Chorzów, Częstochowa, Dąbrowa Górnicza, Gliwice, Kalisz, Krosno, Piotrków Trybunalski, Rybnik, Sosnowiec, Tarnów, Tychy, Żory

- urzędy gmin: Jaworze, Lubliniec, Radlin

- starostwa powiatowe: Piotrków Trybunalski, Zawiercie



W ramach projektu innowacyjnego testującego, koordynowanego przez Śląski Związek Gmin i Powiatów, powstały propozycje rozwiązań w zakresach:

- 1) Postępowanie administracyjne:
 - a) pozwolenie na budowę, przebudowę i rozbudowę obiektów budowlanych oraz zmiany sposobu użytkowania (powiat),
 - b) warunki zabudowy i zagospodarowania terenu (gminy),
 - c) wydawanie decyzji środowiskowych (gminy, powiaty),
 - d) wydawanie warunków zabudowy oraz decyzji o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego.
- 2) Utrzymanie infrastruktury miejskiej -> oświetlenie (gminy).
- 3) Zarządzanie zasobami ludzkimi (gminy i powiaty).
- 4) Organizacja pracy urzędu (gminy i powiaty).
- 5) Rejestracja działalności gospodarczej (zadanie zlecone z zakresu administracji rządowej, realizowane przez gminy).
- 6) Naliczanie zobowiązań i egzekwowanie dochodów należnych z tytułu podatków i opłat lokalnych - podatek od nieruchomości (gminy):
 - a) aktualizacja bazy podatników podatku od nieruchomości,
 - b) monitorowanie zaległości podatkowych,
 - c) egzekwowanie zaległości podatkowych.
- 7) Realizacja usług społecznych w drodze konkursów na działalność pożytku publicznego.
- 8) Rejestracja działalności gospodarczej (zadanie zlecone z zakresu administracji rządowej, realizowane przez gminy).
- 9) Naliczanie zobowiązań i egzekwowanie dochodów należnych z tytułu podatków i opłat lokalnych - podatek od nieruchomości (gminy):
 - a) aktualizacja bazy podatników podatku od nieruchomości,
 - b) monitorowanie zaległości podatkowych,
 - c) egzekwowanie zaległości podatkowych.
- 10) Realizacja usług społecznych w drodze konkursów na działalność pożytku publicznego.

Podejście

W wyżej wskazanych zakresach uczestnicy projektu ustalili cele procesów, mierniki oraz wskaźniki do ich monitorowania. W 2012 roku zebrano wyniki monitorowania danych za 2011 rok i przeprowadzono pierwszy benchmarking. Projekt zakłada, że wprowadzenie benchmarkingu jako stałego elementu systemu realizacji kontroli zarządczej I stopnia w urzędach w istotny sposób wpłynie na efektywność zarządzania zadaniami. Zastosowanie benchmarkingu rozszerzy perspektywę monitorowania procesów i wyznaczania celów dostarczając informacji o wynikach osiągniętych przez podobne organizacje, ale również wskaże najskuteczniejsze rozwiązania funkcjonalne, wykorzystywane w realizacji zadań objętych benchmarkingiem.

Wskaźniki ustanowione do pomiaru efektywności procesów zostały podzielone na cztery grupy. **Wskaźniki skuteczności** pokazują stopień realizacji zakładanych celów. **Wskaźniki efektywności** określają stosunek efektów do nakładów osiągniętych i wydatkowanych w danym



działaniu. **Wskaźniki terminowości** obrazują czas wykonania danej usługi i stopień zgodności osiągniętych rezultatów z przepisami prawnymi. Wskaźniki te mają na celu przeprowadzanie oceny realizacji celów i zadań uwzględniając kryterium oszczędności, efektywności i skuteczności, zgodnie z założeniami kontroli zarządczej. Dodatkowo wprowadzono czwartą grupę **wskaźników satysfakcji klientów**, opartych na wynikach badań mieszkańców. Niestety sposób oceny poziomu realizacji procesów przez pryzmat satysfakcji klientów nie jest powszechnie wykorzystywany, głównie z przyczyn kosztowych. Ocena poziomu realizacji procesów dokonywana jest na podstawie wyników wszystkich wskaźników łącznie.

Raporty z analizy procesów po benchmarkingu w każdym z zakresów objętością przekraczają możliwości niniejszego Biuletynu. Zatem w tym artykule przedstawię tylko część założeń i efektów benchmarkingu na przykładzie procesu **realizacja usług społecznych w drodze konkursów na działalność pożytku publicznego**. Podkreślam, że jest to zaledwie kilka informacji, przedstawionych dla zobrazowania istoty prowadzonych działań.

Cele przykładowego procesu

Celem tego procesu jest zwiększenie efektywności realizacji usług społecznych w drodze konkursów na działalność pożytku publicznego. Założono, że proces powinien być tak zorganizowany, by w każdym z ogłoszonych konkursów wpłynęła jak największa liczba ofert oraz by jeden pracownik obsługiwał jak największą liczbę umów z organizacjami pozarządowymi. W efekcie wyników monitorowania pierwszego cyklu testowego każdy z uczestników benchmarkingu będzie w stanie określić ambitny i realny do osiągnięcia w swoim urzędzie pułap.

Wskaźniki monitorowania przykładowego procesu

Monitorowanie realizacji przeprowadzono za pomocą dwóch wskaźników efektywności oraz kilku wskaźników satysfakcji klientów. Do pierwszej grupy zaliczyć można: wskaźnik efektywności zlecenia zadań publicznych czyli liczba podpisanych umów w trybie konkursowym i pozakonkursowym z organizacjami pozarządowymi do realizacji w danym roku budżetowym w stosunku do liczby etatów wykonujących to zadanie oraz wskaźnik efektywności ofert czyli liczba złożonych ofert w trybie konkursowym i pozakonkursowym na realizację zadań publicznych w ciągu roku w stosunku do liczby etatów wykonujących to zadanie. Natomiast wskaźniki satysfakcji klientów oparte są na wynikach badań opinii mieszkańców, przeprowadzonych w każdym z urzędów biorących udział w projekcie, na reprezentatywnej grupie co najmniej 1064 klientów każdego z urzędów.

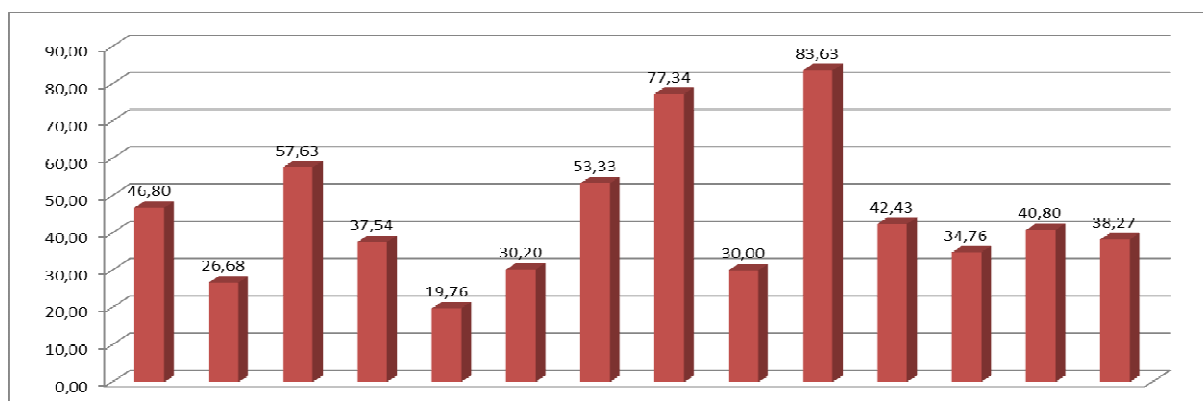
Wybrane wyniki monitorowania przykładowego procesu

Rozwijająca się współpraca samorządów z organizacjami pozarządowymi angażuje w samorządach stosunkowo dużą liczbę pracowników. W porównywanych 19 urzędach, do realizacji tych zadań zaangażowano ponad 82 etaty, czyli **średnio 4,33 w jednej jednostce**. Oczywiście liczba tych etatów różni się w zależności od wielkości miasta i całkowitej liczby etatów w poszczególnych urzędach. W miastach na prawach powiatu do organizacji konkursów zaangażowano **średnio 1,18% wszystkich etatów**.



	UM1	UM2	UM3	UM4	UM5	UM6	UM7	UM8	UM9	UM10	UM11	UM12	UM13	UM14
Liczba zleconych zadań przypadająca na 1 etat	7,80	6,19	6,33	2,63	4,23	17,45	38,93	34,38	10,00	41,40	31,43	6,67	12,00	27,33
Liczba ofert ocenionych pozytywnie przypadająca na 1 etat	38,20	20,63	57,67	29,00	14,23	19,18	47,14	73,13	16,00	41,40	39,00	40,71	39,00	27,33

Tabela: Wskaźniki efektywności - liczba zleconych zadań przypadająca na 1 etat i liczba ofert ocenionych pozytywnie przypadająca na 1 etat w urzędach miast na prawach powiatów biorących udział w projekcie



Wykres 1: Liczba ofert które otrzymały dofinansowanie i nie otrzymały dofinansowania (łącznie) przypadająca na 1 etat w urzędach miast na prawach powiatu biorących udział w projekcie

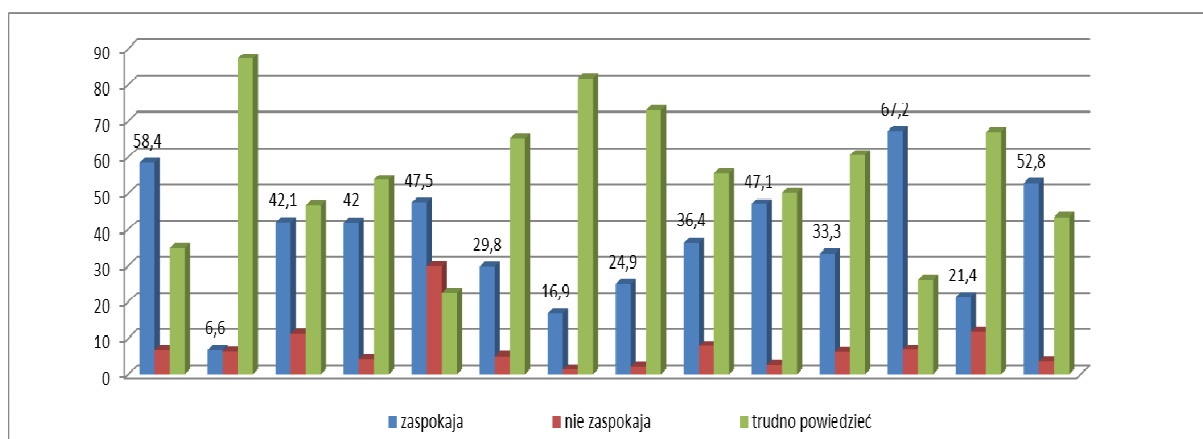
Wybrane dane ze wskaźników satysfakcji klientów

W wyniku przeprowadzonych badań opinii klientów urzędów ustalono wskaźniki satysfakcji klientów w procesach poddanych benchmarkingowi. W omawianym przykładowym procesie realizacji usług społecznych w drodze konkursów na działalność pożytku publicznego średnie poziomy wybranych wskaźników kształtowały się na niżej wskazanych poziomach.

Miasta na prawach powiatu: Z oferty organizacji pozarządowych funkcjonujących na terenie gmin-uczestników korzysta 16,2% ankietowanych, ale tylko 8% badanych korzysta z usług organizacji pozarządowych nie będąc członkiem żadnej z nich lub podobnych.

Urzędy gmin: Z oferty organizacji pozarządowych funkcjonujących na terenie gmin-uczestników korzysta 17,3% ankietowanych, ale tylko 7,3% badanych korzysta z usług organizacji pozarządowych nie będąc członkiem żadnej z nich lub podobnych.

Starostwa powiatowe: Z oferty organizacji pozarządowych funkcjonujących na terenie gmin i powiatów uczestników korzysta jedynie 6,7% ankietowanych, ale tylko 3% badanych korzysta z usług organizacji pozarządowych nie będąc członkiem żadnej z nich lub podobnych.



Wykres 2: Zaspakajanie potrzeb przez organizacje pozarządowe w opinii mieszkańców (w proc.) w urzędach miast na prawach powiatów uczestniczących w benchmarkingu

Wybrane rekomendacje po benchmarkingu, oparte na podstawie rozwiązań stosowanych w urzędach osiągających najlepsze efekty:

1. Wyodrębnienie komórki koordynującej sprawę organizacji pozarządowych - korzyści to m. in.:
 - Ociążenie pozostałych wydziałów UM z konieczności śledzenia zmian prawnych w zakresie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (dalej *uodpp*) i innych przepisów prawnych.
 - Możliwość tworzenia i doskonalenia standardów w zakresie zlecania zadań, np. poprzez partycypacyjne wypracowywanie jednolitych kart oceny ofert na realizację zadań publicznych.
 - Łatwiejszy, bezpośredni kontakt z przedstawicielami organizacji pozarządowych.
 - Zapewnienie spójności realizowanych działań na poziomie strategicznym i operacyjnym poprzez zapisy w strategii miasta.
 - Możliwość podejmowania różnego rodzaju działań promocyjnych i informacyjnych, takich jak np. szkolenia, portal.
 - Popularyzacja wolontariatu.
 - Możliwość łatwiejszego pozyskiwania dodatkowych środków zewnętrznych przez projekty przygotowywane przez tę komórkę.
 - Inicjowanie działań nowatorskich i innowacyjnych wykraczających poza ramy zlecenia zadań w trybie *uodpp*.
2. Ograniczenie powtarzających się czynności formalnych i merytorycznych w trakcie roku budżetowego poprzez skomasowanie zlecenia większości zadań w ramach dużego konkursu na początku roku kalendarzowego.
3. Podejmowanie działań zapobiegawczych, np.: szkolenia dla organizacji pozarządowych, działalność informacyjna, itp.

Przykładowe zakresy tematyczne:

- Jak prawidłowo wypełnić formularz ofertowy?
- Jak sporządzić kosztorys realizacji zadania publicznego?
- Na co zwracać uwagę w trakcie realizacji zadania publicznego (gromadzenie dokumentacji niezbędnej do późniejszego rozliczenia dotacji, informowanie o przyznanej dofinansowaniu)?
- Jak dokumentować przebieg realizacji zadania publicznego?



- Jak dokumentować wydatki środków z dotacji i wkładu finansowego oraz wkładu w postaci społecznej pracy?
- Jak rozliczać odsetki?
- Jak opisywać dokumenty finansowe (faktury, rachunki itp.)?
- Jakie błędy są najczęściej popełniane w zakresie sprawozdawczości?

Korzyści z wymiany doświadczeń

Standardy kontroli zarządczej wymagają od kierownika jednostki, by tak zorganizował system kontroli zarządczej, żeby dla jasno sformułowanych celów i zadań funkcjonował system monitorowania oparty o zestaw mierników. Zaleca się również, by ocena realizacji celów i zadań uwzględniała kryteria efektywności, oszczędności i skuteczności.

Wyniki analizy procesów poddanych benchmarkingowi pokazują, jak zróżnicowane efekty uzyskują poszczególne jednostki w zależności m.in. od sposobu organizacji zadania. Mogą one stanowić istotny punkt odniesienia w przebiegu oceny efektywności realizacji procesów. Pogłębiona analiza wyników osiągniętych przez inne jednostki, w szczególności tych uznanych za najlepsze, może stanowić podstawę do zmiany podejścia w realizacji zadania. Może także stanowić podstawę weryfikacji celów, jeżeli cele przyjęte dotychczas okażą się zachowawcze. Pamiętać jednak należy, że wykorzystanie benchmarkingu oraz rekomendowanych w jego efekcie zmian wymaga każdorazowo indywidualnej analizy, uwzględniającej specyfikę zarządzanej jednostki.

Co dalej?

Projekt zakłada trzy cykle testowe wypracowywanych rozwiązań. Po pierwszym cyklu zidentyfikowano szereg koniecznych zmian. Drugi cykl ma potwierdzić prawidłowość wprowadzonych korekt. Natomiast w trzecim cyklu, w którym porównane zostaną dane za 2013 rok, planuje się, poprzez rozszerzenie grupy do 40 jednostek, w pełni zweryfikować wypracowane rozwiązania.

Chętnych do przystąpienia do projektu zapraszam.

Projekt Śląskiego Związku Gmin i Powiatów „Benchmarking – narzędzie efektywnej kontroli zarządczej w urzędach miast na prawach powiatu, urzędach gmin i starostwach powiatowych” współfinansowany jest ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego oraz dotacji celowej z budżetu Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji.

Strona projektu: www.benchmarking.silesia.org.pl.

Mariusz Śpiewok posiada ponad 10 letnie doświadczenie na stanowisku kierowniczym w administracji samorządowej: w urzędzie miasta na prawach powiatu oraz na stanowisku zastępcy dyrektora miejskiej jednostki organizacyjnej. Ponadto często był zaangażowany w realizację projektów związanych z podnoszeniem efektywności działania jednostek sektora finansów publicznych - ostatnio jako kierownik projektu Śląskiego Związku Gmin i Powiatów „Benchmarking - narzędzie efektywnej kontroli zarządczej w urzędach (...)”.

KONTROLA ZARZĄDCZA W ZARZĄDZANIU OŚWIATĄ PUBLICZNĄ. OBSZARY WRAŻLIWE I REKOMENDACJE DLA JEDNOSTEK SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO



MARCIN POPLAWSKI

Kontrola zarządcza wprowadzona przepisami obowiązującej ustawy o finansach publicznych znalazła już swoje miejsce w sektorze publicznym; co więcej w trzecim roku funkcjonowania daje się zauważyć, że stosowana w różnych obszarach życia samorządowego przybiera specjalistyczny charakter. Przykładem może być kontrola zarządcza obejmująca zadania własne w dziedzinie edukacji. Obecne doświadczenia samorządów pozwalają zatem wskazać na dobre praktyki, na bazie których warto wskazać rekomendacje dla samorządów. Nie można przy tym zapomnieć o obszarach nie do końca dobrze rozpoznanych, wymagających korekt.

Uwarunkowania kontroli zarządczej w jednostkach oświaty

Celem niniejszego opracowania jest spojrzenie na kontrolę zarządczą z punktu widzenia jednostek samorządu terytorialnego i organów prowadzących szkoły, z zachowaniem kontekstu szkół i placówek oświatowych. Publiczna oświata samorządowa dostarcza bowiem ważnych obserwacji dla kontroli zarządczej z uwagi na specyfikę samych zadań oświatowych i ich bardzo szerokiego spektrum oddziaływania. Realizacja zadań w zakresie oświaty jest uregulowana przepisami licznych aktów prawnych, w dodatku te przepisy są trudne do interpretacji oraz podlegają gruntownym zmianom. Oświata samorządowa to również złożony strategicznie proces zarządzania zasobami ludzkimi, społecznością lokalną, profilem zawodowym absolwentów szkół i nauczycieli. Te aspekty nie pozostają bez znaczenia w świetle galopującego niżu demograficznego, rosnącej liczby szkół niepublicznych dotowanych przez samorządy oraz polityki oświatowej Państwa. W tym kontekście **brak stosowania skutecznych narzędzi kontroli zarządczej w oświacie może skutkować spadkiem efektywności w realizacji zadań publicznych**, objawiającym się w szczególności nieskutecznym wykorzystaniem zasobów ludzkich, przeszacowanymi planami finansowymi szkół, błędami prawnymi w stanowionym prawie lokalnym lub stratami finansowymi, wynikającymi z procesu dotowania placówek niepublicznych.

Za tezę opracowania można zatem przyjąć stwierdzenie, że kontrola zarządcza została w polskim samorządzie nieco zmarginalizowana i nie doczekała się realizacji w formie skutecznych narzędzi zarządzania. Obserwacje i badania prowadzone przez autora w latach 2010-2012 pozwalają stwierdzić, że instrument kontroli zarządczej wszedł w fazę tzw. aktywności zamrożonej, charakteryzującej się pozornymi działaniami. Ten rodzaj aktywności jest z jednej strony szczególnie groźny, prowadzi bowiem do prowadzenia podwójnej praktyki prawnej. Z drugiej strony jest jednak typowy dla każdego okresu przejściowego, a w takim okresie kontrola zarządcza w Polsce z pewnością się znajduje. **Opracowanie jest zatem również próbą wskazania rozwiązań, których stosowanie w obszarze oświaty może ułatwić rozmrożenie aktywności i przyczynić się do nadania kontroli zarządczej należnego jej miejsca.**



Stan kontroli zarządczej w obszarze oświaty oraz przyczyny niepowodzenia jej stosowania – wyniki badań własnych

W celu zbadania stosowania kontroli zarządczej w placówkach oświaty przeprowadzono wywiady w kilkunastu miastach w Polsce, o liczbie mieszkańców w granicach 80-20 tysięcy mieszkańców. Wywiady były przeprowadzane w IV kwartale 2010 roku oraz II i III kwartale w latach 2011 - 2012, zarówno z pracownikami pracującymi na stanowiskach kierowniczych w organach prowadzących, zespołach obsługi ekonomicznej szkół, jak i dyrektorami szkół i placówek oświatowych. Wyniki wywiadów potwierdziły wspomniany stan zamrożenia działań typowych dla kontroli zarządczej, prowadzonych w oparciu o standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, ogłoszonych w Komunikacie Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. Na podstawie wywiadów uzupełnionych analizą dokumentacji (regulaminów organizacyjnych, zarządzeń prezydentów i burmistrzów, strategii zarządzania) można wnioskować, że niepowodzenia w zakresie efektywnego stosowania instrumentów kontroli zarządczej w obszarze oświaty warunkują opisane poniżej czynniki.

Pierwszym czynnikiem są kwestie dotyczące zarządzania jednostką. Kadra zarządzająca zadaniami oświatowymi posiada stosunkowo **słabe przygotowanie merytoryczne z zakresu zarządzania zadaniami sektora publicznego**. Odzwierciedla się to w niewystarczającej kompetencji i wiedzy teoretycznej, w tym na temat metodologii procesów zarządzania. Ponad 3/4 pytanych nie potrafiło wskazać przyjętego w jst modelu zarządzania oświatą, nazwać jego strategicznych założeń oraz mechanizmów planowania i kontroli. Prawie 80% osób na stanowiskach kierowniczych w jst to byli nauczyciele lub dyrektorzy szkół traktujący zadania oświatowe w kontekście procesu dydaktycznego i wymiaru społecznego. Wywiady potwierdzają również brak zorientowania na zarządzanie zadaniowe, typowe zarówno dla instrumentów kontroli zarządczej, układu zadaniowego budżetów jst i konsekwentnie - sektora oświaty samorządowej.

Kolejnym czynnikiem osłabiającym rolę i znaczenie kontroli zarządczej w zarządzaniu zadaniami oświatowymi i sprawowaniu kontroli zarządczej jest uwypuklenie kwestii rachunkowo-księgowych, które w świetle przepisów prawa mieszczą się w kontroli zarządczej, choć kontrola zarządcza nie dotyczy tylko tych spraw. To **nadmierne akcentowanie sfery rachunkowości w prowadzeniu kontroli zarządczej** daje się zauważyć w tych samorządach, w których obsługa finansowa szkół i placówek oświatowych jest prowadzona samodzielnie. Samorządy realizujące scentralizowany model obsługi finansowej szkół bardziej równomiernie korzystają z mechanizmów kontroli zarządczej, zwracając uwagę w równym stopniu na zapewnienie ciągłości działalności, kompetencje pracowników i analizę ryzyka w zadaniach. W scentralizowanym modelu obsługi finansowej zdecydowanie korzystniej przedstawia się zadaniowy, choć już niekoniecznie strategiczny, model zarządzania oświatą samorządową. Wyjątkiem w tej praktyce są np. Tychy, w których połączono orientację zadaniową i strategiczną w planowaniu zadań oświatowych. Nowatorskim rozwiązaniem w obszarze kontroli zarządczej jest stosowanie w kilkunastu samorządach w Polsce, np. Poznaniu, Bielsku-Białej, Tychach, Katowicach, Bełchatowie, Limanowej zadaniowego arkusza organizacyjnego. Rozwiązanie to koresponduje z menadżerskim i przedsiębiorczym modelem zarządzania, w którym efektywne zarządzanie budżetem szkół polega na zsynchronizowaniu go z arkuszem organizacyjnym, z jednoczesnym odejściem od metody planowania na podstawie danych z roku poprzedniego (por. Romańczuk, Zaborek, Niedźwiecka, 2012)¹. Decyzją zarządczą organów prowadzących

¹ „Modele Zarządzania Oświatą w Polskich Samorządach” Warszawa 2011: Uniwersytet Warszawski.



szkoły publiczne w tych miastach jest budowanie planu finansowego w obszarze oświaty w oparciu o realne potrzeby, wynikające z organizacji nauczania. Samorządy te uznają taki właśnie model zarządzania za zgodny z przesłaniem kontroli zarządczej, której jednym z priorytetów jest efektywne i adekwatne do potrzeb planowanie budżetu. Stosowane w tych miastach narzędzia pozwalają w prosty sposób przypisywać wskaźniki do zadań oświatowych oraz w razie potrzeby waloryzować środki finansowe. W 2013 roku rozwiązanie takie zaczęły wdrażać władze Poznania, na bazie centralnego projektowania planu finansowego wszystkich szkół z wykorzystaniem technologii internetowej. Rozwiązanie to można uznać za „dobrą praktykę”. Daje ono również dobre podstawy do zarządzania ryzykiem, ponieważ dostarcza wymiernych danych. W świetle przytoczonych wyżej rozwiązań praktyki jeszcze wielu w Polsce samorządów, polegające na budowaniu budżetu w dziale 801 czy 854 w oparciu o dane historyczne z lat poprzednich, można uznać za bardziej odległe od założeń i zasad kontroli zarządczej.

Niepowodzenia wielu samorządów w skutecznym stosowaniu kontroli zarządczej można również upatrywać w **braku spójnej koncepcji podejmowania decyzji, odpowiadającej zarówno interesom szkół, jak i potrzebom jst**. Brak wspólnej koncepcji można uznać jako pochodną braku korelacji pomiędzy poziomem I i II kontroli zarządczej. W praktyce decyzje zarządcze poziomu II sprowadzają się do wydawania ogólnych regulacji, wynikających bardziej z przepisów oświatowych niż z interpretacji i zrozumienia kontroli zarządczej. Brak wspomnianej zbieżności powoduje, że na poziomie I kontroli zarządczej dyrektorzy szkół i placówek oświatowych stosują jedynie narzędzia wewnętrzne, obejmujące zakresem oddziaływania daną jednostkę organizacyjną. W praktyce w takich samorządach na co dzień podejmowanych jest kilkaset decyzji zarządczych, które nie są skorelowane z konkretnymi wskaźnikami czy zadaniami kontroli zarządczej poziomu II. Takie podejście dziwi szczególnie w kontekście finansowania zadań szkół z budżetu jst. Nie bez znaczenia jest przecież fakt, że szkoły publiczne są jedynie dysponentami części budżetu gmin i powiatów. Konsekwencją powinno zatem być budowanie większej zależności pomiędzy poziomem I i II kontroli zarządczej. W świetle powyższej argumentacji, kontrola zarządcza jest dobrym instrumentem monitorowania i zarządzania budżetem jst, wydzielonym do realizacji jej zadań własnych, w tym przypadku oświatowych.

Bardzo ważnym aspektem, którego nie należy pomijać w analizie przyczyn trudności z kontrolą zarządczą w jst w obszarze oświaty, jest obszar dotyczący zarządzania ryzykiem. W badanych przypadkach dało się zauważyć całe spektrum przypadków, metod i podejść do zarządzania ryzykiem w zadaniach oświatowych – od metod ilościowych, opartych o złożone algorytmy do bardzo prostych metod jakościowych, zbudowanych na zależności pomiędzy skutkiem i prawdopodobieństwem wystąpienia czynnika niepożądanego. **Zarządzanie ryzykiem stwarza trudność zarówno organom prowadzącym szkoły publiczne, jak i dyrektorom jednostek**. Trudnością jest wyznaczenie obszarów ryzyka, określenie liczby ryzyk do analizy w danym okresie, sposoby dokumentowania ryzyka zmaterializowanego oraz stwierdzenie zależności pomiędzy ryzykiem i wartością miernika przypisanego do zadania. Problemem jest również określanie ryzyka dla zadań oświatowych oraz nadanie ryzyku kategorii, które pozwoliłyby na jego szacowanie. W praktyce, w odniesieniu do zadań oświatowych, najczęściej wyznacza się ryzyko dla obszaru finansowego/materialnego i wizerunkowego. W żadnym z badanych przypadków nie stwierdzono jednak dwóch zjawisk, które należy uznać za kluczowe w mechanizmie kontroli zarządczej. Nie stwierdza się wpływu wartości ryzyka na mierniki szacowane *ex ante* oraz nie bierze się pod uwagę wyników analizy ryzyka *ex post* określanego w jednostkach w planowaniu zadań jst. Ten ostatni przypadek może dowodzić opisanego wcześniej braku ścisłego współdziałania poziomu I i II kontroli zarządczej w jst.



Rekomendacje dotyczące usprawnienia kontroli zarządczej w jednostkach oświatowych

Analiza praktyki kontroli zarządczej w jst w Polsce w obszarze oświaty oraz identyfikacja obszarów wrażliwych pozwala sformułować kilka postulatów, na bazie których będzie możliwe nadanie kontroli zarządczej właściwszej roli.

Po pierwsze za kluczowe należy uznać połączenie poziomu I i II kontroli zarządczej, czyli **pełniejsze współdziałanie pomiędzy organami prowadzącymi i szkołami**. W praktyce wymierne korzyści mógłby przynieść scentralizowany model konstruowania arkusza organizacyjnego w połączeniu z budowaniem planu finansowego. Planowanie i analiza budżetów szkół powinny odbywać się w ścisłym związku ze strukturą organizacyjną całej oświaty na obszarze danej jst (por. Filas 2012).²

Za kolejne działanie wspierające kontrolę zarządczą, wynikające ze zintegrowanego modelu planowania budżetu szkół, można uznać **strategiczne zarządzanie celami i zadaniami szkół oraz zadaniami oświatowymi organów prowadzących**. Można to rozwiązać poprzez opracowanie i stosowanie dokumentów strategicznych, opartych na analizie demograficznej, ekonomicznej oraz kadrowej.

Innym rozwiązaniem, wynikającym z analizy przeprowadzonych badań, może stanowić **integracja danych oświatowych pochodzących z różnych systemów informatycznych**. W obecnej dobie realizacja zadań oświatowych jest wspierana przez narzędzia informatyczne, dostarczane dla oświaty publicznej przez instytucje publiczne, np. MEN, CKE lub firmy komercyjne. Sposobem integracji rozproszonych danych oraz włączenia ich w system kontroli zarządczej jest stosowanie hurtowni danych opartych o metodologię Rado (raportowania i analizy danych oświatowych). Rozwiązanie takie stosuje np. miasto Płock, a wdrożenie planuje przywołany wcześniej samorząd Poznania.

Opisany problem zarządzania ryzykiem warto rozpocząć od **myślenia strategicznego, w którym nieodłącznym elementem jest skalkulowanie ryzyka**, czyli świadome uwzględnienie tych wszystkich zdarzeń, sytuacji czy działań, które mogą przeszkodzić w efektywnej, terminowej i zgodnej z prawem realizacji zadań. Dopiero taka perspektywa pozwoli dobrać metody i narzędzia zarządzania ryzykiem. Dobrą rekomendacją w obszarze zarządzania ryzykiem jest stosowanie mapy ryzyka i metod jakościowych (por. Linowska i Linowski 2011).³

Reasumując, warto pamiętać, że kontrola zarządcza jest ważnym i przydatnym elementem spinającym różne instrumenty zarządzania. Takie ujęcie pozwala na analityczne podejście do niezwykle złożonego procesu zarządzania oświatą publiczną z perspektywy jst, czyli perspektywy zorientowanej nie tyle na proces dydaktyczny, co na proces organizacyjny i finansowy. Perspektywa ta wynika bowiem z ustawowych kompetencji organów prowadzących szkoły publiczne i dotyczy obszaru finansowego oraz administracyjnego.

Waga i przydatność kontroli zarządczej jest poparta dobrymi praktykami wielu samorządów w Polsce, które z ustawowego obowiązku prowadzenia kontroli zarządczej uczyniły praktyczne narzędzie zarządzania. Po prawie trzech latach praktyki w obszarze kontroli zarządczej warto korzystać z dobrych przykładów oraz unikać działań prowadzących do zamrożenia kompetencji zarządczej, wywołanej niezrozumieniem jej przesłania.

² Filas J., Proces budżetowy w Oświacie. Biblioteczka Oświaty Samorządowej, red. Mikołaj Herbst, Warszawa 2012: ICM.

³ Linowska E., Linowski D., Zarządzanie ryzykiem w placówce oświatowej. Dyrektor Szkoły 08/2011.



Marcin Popławski jest związany z oświatą samorządową od 1998 r. Pracował na stanowisku nauczyciela, dyrektora szkoły oraz naczelnika wydziału edukacji w Bytomiu. Konsultant w zakresie funkcjonalności oprogramowania dla oświaty samorządowej. Autor publikacji z zakresu metodyki nauczania języków obcych, kontroli zarządczej oraz zarządzania placówkami oświatowymi.

KRÓTKI PRZEWODNIK DLA KIEROWNIKA JEDNOSTKI PO OBOWIĄZKACH AUDYTORA WEWNĘTRZNEGO

Instytucja audytu wewnętrznego funkcjonuje w jednostkach sektora finansów publicznych od 10 lat. Przez te lata wokół audytu, jak i samych audytorów narosło wiele mitów. Z niektórymi z nich polemizowaliśmy w drugim numerze naszego Biuletynu. Analiza informacji przekazywanych przez jednostki oraz inne sygnały napływające do Ministerstwa Finansów wskazują, że niektórzy kierownicy zatrudniają audytorów, czy też powierzają prowadzenie audytu wewnętrznego usługodawcy zewnętrznemu tylko po to, aby wypełnić ustawowy obowiązek, nie uzyskując (bądź nie dostrzegając) jednak faktycznych korzyści z audytu wewnętrznego. Wynika to m.in. z faktu, że dla wielu kierowników nadal nie jest jasne, jaka jest rola audytora w jednostce, jakich efektów pracy kierownik może oczekiwać od audytora, czym powinien, a czym nie powinien zajmować się audyt wewnętrzny. W niniejszym artykule postaramy się wyjaśnić te wątpliwości.

Jaka jest rola audytora wewnętrznego w jednostce?

Audytor wewnętrzny powinien stanowić dla kierownika jednostki źródło obiektywnej i profesjonalnej oceny systemu kontroli zarządczej. Poprzez przeprowadzanie zadań audytowych i czynności doradczych audytor wskazuje słabości w funkcjonowaniu jednostki (jeżeli takie występują) oraz proponuje usprawnienia. Słabości nie zawsze należy rozumieć jako nieprawidłowości czy stan niezgodności z prawem – mogą to być również obszary, w których działalność może być prowadzona efektywniej czy skuteczniej. Ze względu na wielką wagę planowania w działalności każdej jednostki, audytor podpowiada także, gdzie mogą pojawić się zagrożenia w realizacji celów i zadań oraz wyjaśnia, z czego te zagrożenia mogą wynikać. Jeżeli dany obszar funkcjonuje prawidłowo, audytor informuje o tym kierownika. Takie „pozytywne zapewnienie” stanowi również cenną informację zarządczą. Wyniki pracy audytora powinny być maksymalnie konkretne, a niektóre rekomendacje mogą nawet przynieść jednostce pozytywne skutki finansowe, czy to w postaci oszczędności czy też zwiększenia dochodów jednostki.

Audytor powinien być również dla kierownika jednostki swego rodzaju tarczą, ponieważ wyniki pracy audytu pozwalają na naprawę lub usprawnienie w jednostce obszarów, które tego wymagają, zanim ewentualne słabości zostaną zauważone przez podmioty zewnętrzne.

Istnieją jednak warunki konieczne, aby audytor wewnętrzny mógł dobrze wypełniać wskazaną wyżej rolę - niezmiernie ważny jest bezpośredni kontakt audytora z kierownikiem jednostki, regularna i szczerza komunikacja, a także wzajemne zaufanie. Kierownik jednostki odpowiada za stworzenie takich warunków, w których audytor wewnętrzny wie i rozumie, jakie są priorytety jednostki oraz ma dostęp do wszystkich istotnych z punktu widzenia prowadzonej działalności informacji. Wówczas kierownik jednostki może oczekiwać dobrego i skutecznego audytu wewnętrznego.

Czym audytor powinien się zajmować?

W najprostszymi słowami można powiedzieć, że powinien badać i oceniać te obszary, które są istotne dla jednostki i jej kierownika. Oczywiście wybór obszarów do badania powinien opierać



się na analizie ryzyka, którą audytor przeprowadza co najmniej raz w roku, jednakże audytor powinien także uwzględniać uwagi kierownika jednostki. Wybór obszarów do badania powinien być oparty zatem na wzajemnym dialogu. W analizie ryzyka audytor nie powinien pomijać żadnego obszaru działalności jednostki, nie należy też sugerować aby tak zrobił, bowiem byłoby to istotne naruszenie niezależności audytora. Audytor wewnętrzny może też, w ramach tzw. czynności doradczych, wspierać kierownika jednostki swoją opinią, prowadzić szkolenia dla pracowników jednostki, służyć wsparciem przy przeprowadzaniu samooceny kontroli zarządczej w jednostce. Cel i zakres tych działań powinien zawsze być uzgodniony pomiędzy audytorem wewnętrznym a kierownikiem jednostki.

W jakich obszarach należy przeprowadzać zadania audytowe?

Jednostki sektora publicznego są powoływane do wykonywania określonych zadań publicznych, a kierownicy są rozliczani z ich wykonania. Obszary działalności jednostki związane z wykonywaniem tych zadań nazywane są przez audytorów wewnętrznymi obszarami działalności podstawowej. Jako przykład można wymienić zadania w zakresie spraw społecznych, edukacji, kultury. Wydawałoby się oczywistym, że audytor wewnętrzny i kierownik jednostki powinni być zainteresowani przede wszystkim oceną właśnie tych obszarów. Tymczasem z analiz prowadzonych przez Ministerstwo Finansów wynika, że audytorzy skupiają się na ocenie tzw. obszarów wspomagających, takich jak np. kadry, księgowość, zamówienia publiczne. Tendencja ta jest widoczna już na etapie definiowania obszarów do analizy ryzyka, gdzie obszary wspomagające są traktowane równorzędnie z obszarami związanymi z wykonywaniem zadań publicznych - ich liczba jest taka sama, albo czasami nawet większa niż obszarów podstawowych. Obszary wspomagające to oczywiście ważny aspekt funkcjonowania jednostki, jednakże należy pamiętać, że to wyznaczone jednostkom zadania publiczne determinują cele, z których realizacji kierownicy są rozliczani. Dlatego też dużo cenniejsza dla kierownika jednostki powinna być ocena funkcjonowania obszarów związanych z podstawową działalnością jednostki.

Czy jest możliwość realizacji audytu wewnętrznego w jednostkach organizacyjnych jst?

Istotnym pytaniem w kontekście wyboru obszarów do badania przez audyt wewnętrzny jest możliwość realizacji audytu wewnętrznego w jednostkach organizacyjnych jst. Jako, że audytem wewnętrznym objęta jest cała jst, tym samym prawidłowym i celowym jest badanie i ocena jej jednostek organizacyjnych, za funkcjonowanie których również odpowiada kierownik jst. Należy tu jednak zaznaczyć, że audytor wewnętrzny na podstawie obowiązujących przepisów może prowadzić audyt wewnętrzny tylko w tych jednostkach, które są jednostkami sektora finansów publicznych. Nie jest zatem możliwe prowadzenie audytu wewnętrznego np. w szkole niepublicznej.

Czy można określić liczbę zadań, jaką audytor powinien przeprowadzić w ciągu roku?

W rozmowach z kierownikami jednostek pojawiają się też pytania o ilość zadań, które audytor wewnętrzny powinien realizować w trakcie roku. To trudne pytanie, zwłaszcza, że audytorzy zatrudniani są w różnym wymiarze czasu, często na 0,5 etatu lub nawet mniej, a realizowane zadania są bardzo różne. Dlatego nie zostały określone żadne minimalne wymogi w tym zakresie. To kierownicy jednostek powinni ocenić, czy informacja przekazywana raz do roku, w zakresie wąskiego fragmentu działalności jednostki może być uznana za wystarczającą i przydatną. Nie można też zapominać o kosztach związanych z zatrudnieniem audytora wewnętrznego. Oczywiście czas audytora wewnętrznego, jego podstawowy zasób, jest ograniczony, tak więc i ilość zadań, które można przeprowadzić w trakcie roku jest ograniczona. Należy jednak pamiętać, że audytor, jak każdy inny pracownik, powinien w efektywny sposób zarządzać swoim czasem i powinien być prowadzony nadzór nad jego wykorzystywaniem.



Kwestia ilości zadań również powinna być elementem dyskusji pomiędzy audytorem wewnętrznym i kierownikiem jednostki. Ten sam problem pojawia się również w przypadku prowadzenia audytu wewnętrznego przez usługodawcę. Umowa z nim może określać minimalną liczbę zadań, jaka powinna zostać przeprowadzona w trakcie roku czy też czas, jaki usługodawca zewnętrzny poświęci na prowadzenie audytu wewnętrznego w danej jednostce.

Czy są jakieś ograniczenia w pracy audytora wewnętrznego?

Podstawowym ograniczeniem w pracy audytora wewnętrznego jest to, że audytor nie może przejmować odpowiedzialności za zarządzanie w jednostce, bowiem to rola i zadanie kierownika jednostki. W praktyce oznacza to, że decyzje co do tego, czy należy wdrażać wydane przez audytora rekomendacje zawsze winien podjąć kierownik – czy to komórki organizacyjnej czy jednostki. Ponadto, audytor wewnętrzny powinien mieć zagwarantowaną niezależność, czyli jego praca nie powinna być ograniczana, np. poprzez odmowę dostępu do dokumentacji, osób czy wręcz zakaz badania określonego obszaru działania jednostki. W ocenie niektórych kierowników jednostek, stawia to audytora w uprzywilejowanej sytuacji, bowiem nie mogą oni zlecić audytorowi wykonywania wielu czynności, a jednocześnie audytor nie ponosi odpowiedzialności za wdrożenie wydanych rekomendacji. Ale to właśnie brak możliwości przejścia przez audytora odpowiedzialności za zarządzanie i niezależność stanowią fundament obiektywizmu audytora wewnętrznego. Ponadto audytor wewnętrzny nie jest zwolniony z odpowiedzialności za efektywność i jakość swojej pracy.

Wszelkie wątpliwości nt. tego jakie zadania audytor wewnętrzny może wykonywać oraz jakich nie powinien, jakie obszary należy badać, a w jakich kierownik jednostki może otrzymać wsparcie od audytora w inny sposób, powinny być zawsze rozwiązywane w dialogu pomiędzy kierownikiem jednostki a audytorem.

Należy dążyć do tego, aby w wyniku powyższego dialogu zostało wypracowane zadowalające kierownika rozwiązanie, pozostające w zgodzie z zasadami i standardami audytu wewnętrznego. Oznaczać to może, że w sytuacjach, gdy audytor nie będzie mógł spełnić oczekiwań kierownika jednostki w ramach prowadzenia audytu wewnętrznego, winien zaproponować inne rozwiązanie, np. inny sposób pozyskania oczekiwanych przez kierownika informacji. Doradcza rola audytu polega także na wskazywaniu kierownikowi alternatywnych źródeł informacji i oceny kontroli zarządczej.

PRAKTYCZNE ASPEKTY STOSOWANIA SZCZEGÓŁOWYCH WYTYCZNYCH DLA SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH W ZAKRESIE PLANOWANIA I ZARZĄDZANIA RYZYKIEM

W związku z wejściem w życie *Szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem* (dalej jako *Wytyczne*)⁴ jednym z tematów omawianych podczas styczniowego, cyklicznego spotkania audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych zorganizowanego w Ministerstwie Finansów, były zagadnienia dotyczące praktycznego stosowania ww. dokumentu.

Wytyczne są dokumentem adresowanym przede wszystkim do kierowników jednostek oraz koordynatorów/pełnomocników ds. kontroli zarządczej czy zarządzania ryzykiem w jednostkach. Z *Wytycznych* mogą korzystać także wszystkie służby kontrolne (również audytorzy), które na podstawie tego dokumentu będą dokonywały oceny.

⁴ Opublikowano w Komunikacie Nr 6 Ministra Finansów z dnia 6 grudnia 2012 r.



Dokument ten zawiera zarówno informacje na temat formalnych aspektów metodologii zarządzania ryzykiem, jak również przykłady praktyczne, ilustrujące różnorodne podejścia do zarządzania ryzykiem funkcjonujące w jednostkach. Efekt ten był możliwy dzięki zaangażowaniu w opracowanie *Wytycznych* przedstawicieli różnych typów jednostek, z różnych szczebli administracji – od ministerialnego do gminnego. *Wytyczne* zostały opracowane przez grupę roboczą, powołaną przez Ministerstwo Finansów, w skład której wchodziła grupa przedstawicieli Departamentu DA oraz 12 audytorów wewnętrznych z jednostek sektora finansów publicznych. Dzięki temu wiedza oraz przykłady zamieszczone w *Wytycznych* są bardzo zróżnicowane i odnoszą się do jednostek odmiennych organizacyjnie, na różnym poziomie zaawansowania, jeśli chodzi o funkcjonowanie kontroli zarządczej.

Różnorodność przedstawionych w *Wytycznych* przykładów jest dowodem na to, że nie ma jednej słusznej drogi przy zarządzaniu ryzykiem i każda jednostka powinna wypracować własny, optymalny dla siebie model. Motto, jakie przyświecało twórcom *Wytycznych* brzmi: **Warunkiem skuteczności systemu zarządzania ryzykiem jest jego dopasowanie do jednostki.**

Stosując *Wytyczne* należy zatem brać pod uwagę system zarządzania ryzykiem, funkcjonujący w jednostce oraz szereg elementów, które determinują kształt tego systemu, takich jak m.in.:

- poziom kultury organizacyjnej w jednostce, ściśle połączony z dojrzałością organizacji,
- poziom rozwoju i złożoność systemów funkcjonujących w jednostce, tj. systemów zarządczych, systemów IT, finansowych, w tym budżetowania zadaniowego, realizowanych projektów, itd.,
- koszty i korzyści związane z wdrażaniem tych rozwiązań,
- oczekiwania i potrzeby zgłaszane przez kierownictwo.

Podejście zaprezentowane w *Wytycznych* nie pozwala na automatyczne zastosowanie ich jako listy sprawdzającej (check-listy), która pozwoli na sprawdzanie metodą zero-jedynkową czy wszystkie wymogi zostały spełnione. Podejście, jakie rekomendują *Wytyczne*, wymusza na osobie dokonującej oceny zapoznanie się z całą organizacją oraz dokonanie próby odpowiedzi na pytanie, czy przyjęte rozwiązania są właściwe i czy odpowiednio wspierają jednostkę w realizacji jej celów i zadań.

Wytyczne należy traktować jako pomoc przy tworzeniu lub też doskonaleniu przyjętych rozwiązań w zakresie systemu zarządzania ryzykiem w jednostce, biorąc pod uwagę uwarunkowania prawne i organizacyjne danej jednostki, a przede wszystkim oczekiwania kierownika jednostki z punktu widzenia przydatności tego narzędzia.

INTERESUJĄCE PUBLIKACJE NA STRONIE INTERNETOWEJ MINISTERSTWA FINANSÓW

Zachęcamy do lektury notatek z cyklicznych spotkań audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych, które są organizowane przez Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych.

Szczególnie polecamy notatkę z XXXIII spotkania na temat: **„Kontrola zarządcza - budżet zadaniowy - bezpieczeństwo informacji. Powiązania i zagadnienia praktyczne w zarządzaniu jednostką”**, które odbyło się w dniu 28 lutego 2013 r.

Przedmiotem prezentacji, przedstawionej przez Pana Krzysztofa Radeckiego, audytora wewnętrznego w Sądzie Okręgowym w Łodzi, było omówienie zagadnień dotyczących kontroli zarządczej jako narzędzia stymulacji realizacji planów działalności i budżetu zadaniowego oraz zasad spójnego funkcjonowania systemu kontroli zarządczej, ze szczególnym uwzględnieniem zarządzania ryzykiem w jednostce.



Przedstawione zostały także zagadnienia dotyczące praktycznej oceny ryzyka i sposobu zarządzania ryzykiem z wykorzystaniem prostego narzędzia informatycznego, który początkowo został wdrożony w sądach apelacyjnych, a następnie zastosowany również w innych jednostkach sektora publicznego, np. urzędzie pracy.

Dużą uwagę w prezentacji poświęcono roli i miejscu oceny ryzyka bezpieczeństwa informacji w systemie kontroli zarządczej. Na podstawie doświadczeń resortu sprawiedliwości, przedstawiono przykładowe nadrzędne zasady oraz politykę zarządzania bezpieczeństwem informacji. Szczegółowo nakreślono rolę Administratora Bezpieczeństwa Informacji.

W prezentacji podano także wiele praktycznych informacji, które mogą stać się źródłem inspiracji w tworzeniu własnych procedur z zakresu problematyki bezpieczeństwa informacji.

Szczegółowe informacje w zakładce

Ministerstwo Finansów/Działalność/Finanse publiczne/Kontrola zarządcza i audyt wewnętrzny/Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym/Szkolenia

Chcielibyśmy także zwrócić Państwa uwagę na publikację Stowarzyszenia Audytorów Wewnętrznych IIA Polska - tłumaczenie drugiej edycji podręcznika **„Rola audytu w zarządzaniu sektorem publicznym”**, która ukazała się także na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

Dokument ten ma charakter wytycznych, które wskazują na znaczenie audytu dla efektywnego zarządzania na wszystkich poziomach sektora publicznego. Wytyczne te mają na celu wskazanie roli audytu (bez rozróżniania na zewnętrzny i wewnętrzny) w efektywnym zarządzaniu; przedstawienie metod, za pomocą których te role mogą być realizowane oraz czynników niezbędnych do wspierania skutecznej funkcji audytu. Należy pamiętać, że zostały one opracowane na podstawie różnych systemów prawnych i nie zawsze muszą być w całości stosowane tam, gdzie rola audytu w sektorze publicznym i jego obowiązki są szczegółowo określone przez instytucje rządowe lub regulacje prawne, upoważniające do wyłączenia niektórych funkcji lub przypisujące je do innych podmiotów.

Publikacja zawiera porady w zakresie wspólnych zasad zarządzania, które mają znaczenie w organizacjach sektora publicznego oraz istotne informacje na temat tzw. krytycznych zasad zarządzania, wynikających ze specyfiki tego sektora.

Poradnik jest kierowany do urzędników państwowych, osób zarządzających, jak również wszystkich zainteresowanych dobrym zarządzaniem w sektorze publicznym.

Szczegółowe informacje w zakładce

Ministerstwo Finansów/Działalność/Finanse publiczne/Kontrola zarządcza i audyt wewnętrzny/Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym/Metodyka i dobre praktyki/Opracowania

NOWE INTERPRETACJE

Nawiązując do informacji zamieszczonej w Biuletynie nr 4 (5) 2012, dotyczącej **zapewnienia okresowego audytu wewnętrznego w zakresie bezpieczeństwa informacji**, informujemy, że na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pojawiło się nowe wyjaśnienie w tej sprawie.

Wyjaśniamy, że w związku z pojawiającymi się sygnałami o problemach interpretacyjnych dotyczących *rozporządzenia* Rady Ministrów z dnia 12 kwietnia 2012 r. w sprawie *Krajowych Ram Interoperacyjności, minimalnych wymagań dla rejestrów publicznych i wymiany informacji*



w postaci elektronicznej oraz minimalnych wymagań dla systemów teleinformatycznych (Dz. U. poz. 526), a w szczególności przepisów § 20 ust. 2 pkt 14 oraz § 20 ust. 3 tego rozporządzenia, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów podjął działania we współpracy z Ministerstwem Administracji i Cyfryzacji w celu jednoznacznego wyjaśnienia kwestii obowiązków kierowników jednostek w zakresie *audytu wewnętrznego systemu bezpieczeństwa informacji* zgodnie z intencją prawodawcy i w kontekście przepisów ustawy o finansach publicznych. O wynikach podjętych działań zostaną Państwo poinformowani na stronie internetowej Ministerstwa Finansów oraz w Biuletynie niezwłocznie po ich zakończeniu.

Szczegółowe informacje w zakładce

Ministerstwo Finansów/Działalność/Finanse publiczne/Kontrola zarządcza i audyt wewnętrzny/Aktualności

OD REDAKCJI



Serdecznie zapraszamy Państwa do lektury publikowanych materiałów i kontaktów z naszym Departamentem. Chętnie służymy Państwu wsparciem merytorycznym.

Prosimy też o dzielenie się własnymi dobrymi praktykami, których publikacja pozwoli innym jednostkom na usprawnienie systemów kontroli zarządczej. Będziemy wdzięczni za wszystkie Państwa sugestie, propozycje i uwagi w sprawie *Biuletynu* oraz zakładki *Działalność/Finanse publiczne/Kontrola zarządcza w sektorze publicznym* na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.



Kierownicy jednostek, którzy **nie wysłali jeszcze zamówienia**, a którzy chcieliby otrzymywać drogą mailową kolejne numery **bezpłatnego** *Biuletynu Kontroli Zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego* mogą przesłać na adres: RedakcjaDA@mofnet.gov.pl maila o tytule **Zamówienie Biuletynu Kontroli Zarządczej**. W treści prosimy o podanie imienia i nazwiska, stanowiska, nazwy jednostki oraz adresu mailowego, na który mają być wysyłane kolejne numery Biuletynu.

Kontakt

tel.: 22 694 30 93

fax: 22 694 33 74

e-mail: RedakcjaDA@mofnet.gov.pl

lub Sekretariat.DA@mofnet.gov.pl