



„Czym jest kontrola zarządcza – co musimy a czego nie musimy wdrożyć”

Czym jest kontrola zarządcza

*Artykuł powstał na podstawie podręcznika „Kontrola zarządcza – ujęcie praktyczne”
A.Mazurek, K.Knedler, Handikap.*

Wdrażanie kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych trwa już dwa lata i niestety nie można tego procesu nazwać sukcesem. „Najwyższa Izba Kontroli¹ negatywnie oceniła dotychczasowy postęp i efekty wdrażania kontroli zarządczej. Wprowadzone w gminach rozwiązania organizacyjne w ograniczonym zakresie uwzględniały standardy kontroli zarządczej, a przez to nie spełniały także wymogów jakościowych, określonych w przepisach prawa. Regulacje wewnętrzne (...) opracowano bez powiązania z zarządzaniem ryzykiem oraz w wąskim stopniu nakierowane były na osiągnięcie celów działalności i korygowanie nieprawidłowości”.

Obserwując proces wdrażania kontroli zarządczej daje się zauważyć dwa podstawowe problemy: błędne definiowanie pojęcia „kontrola” oraz brak lub nieprawidłowe określenie zasad kontroli zarządczej w jednostkach.

I. Pojęcie „kontrola zarządcza”

Jeżeli myślimy o „kontroli” lub o „kontrolowaniu”, to zwyczajowo rozumiemy to słowo jako „sprawdzanie”. Dla zrozumienia istoty zmian w ustawie o finansach publicznych powinniśmy zapomnieć o tym znaczeniu tego słowa. Zgodnie ze słownikiem języka polskiego „kontrolować” to też „sprawować nadzór nad czymś lub nad kimś”. Zamiast słów „kontrola zarządcza” możemy używać wymiennie słowa „zarządzanie”. Obowiązek wdrożenia kontroli zarządczej obejmuje wszystkie jednostki sektora finansów publicznych, bez względu na przedmiot ich działalności, formę prawną oraz wielkość gromadzonych lub wydatkowanych środków publicznych.

Definicja kontroli zarządczej podkreśla, że jest nią każde działanie jednostki, wszystkie niepisane i pisane zasady w niej obowiązujące, wszystko co służy zapewnieniu realizacji celów i zadań. Zgodnie bowiem z art. 68 ustawy o finansach publicznych kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Ustawodawca ustanawiając system kontroli zarządczej nie wskazał katalogu działań niezbędnych do jego wprowadzenia. Co zatem należy zrobić, aby wypełnić obowiązek ustawy? To pytanie, na które może sobie odpowiedzieć wyłącznie kierownik jednostki.

¹ Raport NIK LGD-4010-036/2011 – „Informacja o wynikach kontroli funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem audytu wewnętrznego”.



Każda jednostka jest inna, każda jednostka ma inne cele i zadania, każda jednostka napotyka inne trudności i wyzwania – to kierujący nią musi wiedzieć, co zrobić, by zadania jego jednostki były jak najlepiej realizowane. Ale co to znaczy „jak najlepiej”? Jak najlepiej to – w myśl ustawy – zgodnie z prawem, terminowo, oszczędnie i efektywnie. Warto podkreślić, że oszczędnie i efektywnie nie znaczy zawsze najtaniej.

II. Jak zorganizować kontrolę zarządczą.

System kontroli zarządczej w każdej jednostce funkcjonuje, ale by funkcjonował on prawidłowo należy dookreślić (np. w dokumencie „Zasady kontroli zarządczej”) niektóre jego elementy tj:

- a) czym jest kontrola zarządcza – w tym zakresie należy odnieść się do ustawy o finansach publicznych wskazując zarówno definicję kontroli zarządczej jak i zakres który obejmuje,
- b) jak jest zbudowany system kontroli zarządczej – system musi opierać się na Standardach kontroli zarządczej² i to założenie musi jasno być wskazane w naszych *Zasadach*. Niektóre jednostki wskazują nawet, które z posiadanych procedur, instrukcji wewnętrznych, zasad odnoszą się do którego ze standardu np. *Przestrzeganie wartości etycznych: Kodeks etyki, Procedura antykorupcyjna, Procedura antymobbingowa, procedura antydyskryminacyjna itd,*
- c) kto odpowiada za kontrolę zarządczą – zgodnie z zasadą za ustanowienie kontroli zarządczej odpowiada kierownik każdej jsfp, ale w *Zasadach* powinno znaleźć się stwierdzenie: *Kierownik każdej komórki organizacyjnej odpowiada za system kontroli zarządczej, w tym za jego monitorowanie, w ramach posiadanych kompetencji,*
- d) system wyznaczania celów i zadań – ten rozdział powinien wskazywać na przepisy i dokumenty, w których określono cele i zadania jednostki i poszczególnych komórek organizacyjnych. Standardy kontroli zarządczej wskazują na niezbędne monitorowanie realizacji celów i zadań za pomocą wyznaczonych mierników – w tym zakresie *Zasady* powinny wskazywać czy wyznaczono mierniki – a jeśli tak to w jaki sposób są monitorowane,
- e) system oceny kontroli zarządczej – corocznie powinien następować proces oceny kontroli zarządczej – proces ten powinien być dokumentowany. Ocena powinna obejmować zarówno jednostkę jak i podległe jej jednostki organizacyjne (I i II poziom). Wiele osób uważa, że ponieważ jednostki samorządu terytorialnego nie są zobligowane do sporządzania *Oświadczenia o stanie kontroli zarządczej* to ocena nie musi być dokonywana. Jest to błędne rozumowanie. Ponieważ system „dochodzenia” do podpisania *Oświadczenia* pokrywa się w z dokonywaniem oceny wiele jednostek zdecydowało się wprowadzić ten dokument jako prostszy system potwierdzenia dokonania oceny,

² Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF, poz. 84).



- f) minimalne wymogi dla II poziomu kontroli zarządczej – Wójt, Burmistrz, Prezydent Miasta, Starosta, Marszałek Województwa musi wprowadzić jednolite wytyczne w zakresie kontroli zarządczej dla całej jednostki samorządu terytorialnego. Dla przykładu oby system był spójny wszystkie jednostki w zakresie zarządzania ryzykiem muszą stosować jednolitą skalę oceny prawdopodobieństwa i skutków.

Prawidłowe wdrożenie systemu kontroli zarządczej zależy więc od dobrego określenia zasad którymi będziemy się kierować. Pamiętajmy, że zarówno tworzenie Planu działalności jak i składanie Oświadczenia o stanie kontroli zarządczej nie jest w jednostkach samorządu terytorialnego (choć moim zdaniem znacznie ułatwia prawidłową jego budowę).

Agnieszka Mazurek
Handikap Audyt

Artykuł został opracowany w ramach projektu „Benchmarking – narzędzie efektywnej kontroli zarządczej w urzędach miast na prawach powiatu, urzędach gmin i starostwach powiatowych” współfinansowanego ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego.

Pobranie artykułu jest bezpłatne.