



EKSPERT RADZI

Jakub Mielczarek

Czym jest kontrola zarządcza i jaki jest jej cel?

Spis treści

Wstęp	3
1. Kontrola zarządcza to nie kontrola	4
2. Kontrola zarządcza a audyt wewnętrzny	5
3. Projektowanie systemu kontroli zarządczej	7
4. Elementy systemu kontroli zarządczej	9
4.1. Plan działania	9
4.2. Mierniki	10
4.3. Ryzyko	10
5. Samoocena kontroli zarządczej	11
6. System składania oświadczeń o stanie kontroli zarządczej	11
7. Wnioski	12

Jakub Mielczarek

Czym jest kontrola zarządcza i jaki jest jej cel?

Zastosowanie kontroli zarządczej (KZ) w jednostkach sektora finansów publicznych wymaga wprowadzenia sekwencji przemyślanych działań, które noszą charakterystykę działań zorientowanych na osiągnięcie celów. Działania te tworzą schemat – cykl kontroli zarządczej, który rozpoczyna się od przygotowania zasad kontroli zarządczej ze szczególnym uwzględnieniem zarządzania ryzykiem.

Wstęp

Obligatoryjnym elementem jest **coroczny monitoring działań** w odniesieniu do wcześniej ustalonych celów, działań oraz mierników rezultatów określających stopień ich wykonania. Kontrola zarządcza jest uzupełnieniem funkcjonującego ekosystemu prawno-organizacyjnego w danej instytucji. Mowa tu o **zarządzaniu ryzykiem czy też ewaluacji okresowej** zwanej samooceną. Jest swego rodzaju zwieńczeniem procedur, w oparciu o efektywność i skuteczność z zachowaniem przepisów prawa. Z natury rzeczy system KZ podlega ciągłym zmianom nie tylko w perspektywie śródkresowej (w przypadku JST jest to okres 6 miesięcy), ale jest to narzędzie dla menadżerów jednostek, które **pozwała monitorować stopień osiągnięcia celów** jednostki na dany rok. Modyfikacja systemu nie będzie możliwa bez **istotnej roli audytu wewnętrznego** czy zespołu, który odpowiada za KZ i który raz do roku przekazuje kierownikom opinię o stanie KZ.

Najważniejsze w całym procesie jest **przygotowanie mierników na dany rok**, które będą miały wymiar praktyczny, które będą nie tylko pokazywać produkty wytworzone przez aparat administracyjny, lecz będą mierzyć rezultaty z ich wdrożenia. Ustawodawca, wprowadzając obowiązek wdrożenia KZ, miał intencję, aby misja i cele jednostki stały się powszechnie znane i obowiązujące w jednostce dla pracowników i obywateli. Pytanie brzmi, czy tak jest i czy tak się stało, bo praktyka wdrożeń pokazuje różne modele.

1. Kontrola zarządcza to nie kontrola

Pojęcie kontroli dla dobrego funkcjonowania państwa zostało zdefiniowane już przez starożytnych myślicieli jak Platon (427–347 p.n.e.) w *Państwie* czy Arystoteles (384–322 p.n.e.) w *Polityce*. Dariusz I Wielki (550–486 p.n.e.), reorganizując państwo, wprowadził kontrolę przy pomocy swoich wysłanników, rozsyłając ich po całym kraju, określając jako oczy i uszy królewskie. Jednak pejoratywne określenie w języku polskim kontroli zderza się w tym przypadku z zasadą państw, które stały na najwyższym poziomie politycznym i kulturalnym, poczynając od Sparty, gdzie skarb państwa był kontrolowany przez Radę Starców, poprzez republiki w Rzymie, gdzie wszystkie organy władz państwowych rozporządzające funduszami państwowymi były odpowiedzialne przed senatem. Nowożytny władca zasady kontroli sprawował poprzez nadzorców zwanych rewizorami, których zadaniem było wzmocnienie władzy imperatora.

Sam imperator przy pomocy „ukazów” prowadził stałą kontrolę i nadzór. Działania urzeczywistniały realny atrybut władzy, gdzie każda struktura państwowa musiała mieć narzędzia do sprawowania władzy. Historia polskiego parlamentaryzmu, opierając się na zapisach Sejmu Piotrkowskiego, czyli kolebki państwowości, daje świadectwo wprowadzenia pierwszych mechanizmów kontroli stosowanych przez postów ziemskich w zakresie analizy przychodów i wydatków skarbu państwa w latach 1562–1564.

Reasumując, **korzenie zasad kontroli nad działaniem instytucji publicznych sięgają tradycji Polski przed-rozbiorowej**, a nawet parlamentaryzmu XVI-wiecznej Rzeczypospolitej Obojga Narodów, jednak fundamentalne zmiany polityczne i ekonomiczne w Polsce zainicjowane po 1989 r. spowodowały konieczność odpowiedniego zreformowania pojęcia i wprowadzenia na stałe do praktyk zarządzania jednostkami sektora finansów publicznych w JST, które jednak w różny sposób stosują wymagania ustawodawcy.

Kontrola od zawsze towarzyszyła administratorom, zarządom, właścicielom lub organom przez nich powołanym. W miarę komplikowania się procesów kierowania zmieniały się zdolności określania celów i wartości, na przestrzeni czasu zmieniały się pojęcia i słownictwo, treść jednak w dzisiejszych naukach o organizacji i kierownictwie jest zbliżona, a obecnie ma nawet swoje podstawy dla samorządu terytorialnego w Europejskiej Karcie Samorządu Lokalnego¹.

Pojęcie kontroli, wbrew podobnie brzmiącej nazwie, różni się w swojej istocie od kontroli zarządczej. Jest to termin używany w szerokim ujęciu, gdzie zachodzi, lub nie, możliwość skutecznego oddziaływania. Kontrolę można traktować jako funkcję stadium określonych procesów zorganizowanego działania, podnosząc jednocześnie istotę tej funkcji w sprawowaniu i ocenianiu. W tym przypadku mamy istotną korelację do pojęcia kontroli zarządczej stosowanego przez ustawodawcę, jednak kontroli zarządczej nie można utożsamiać i ograniczać do wyłącznych czynności kontrolnych wykonywanych przez pracowników komórek kontroli².

Kontrolę można stosować również jako system organizacyjny stanowiący całokształt podmiotów kontrolnych (instytucji), czyli obraz całości instytucji biorących udział w wykonywaniu kontroli jako funkcji. I ta dychotomia w przypadku drugiego pojęcia całkowicie odbiega od intencji ustawodawcy KZ.

Wobec powyższego krótkie usystematyzowanie definicji występujących w samorządzie terytorialnym przedstawia się w następujący sposób:

- » **nadzór** nad samorządem terytorialnym w zakresie legalności sprawuje Prezes Rady Ministrów i wojewodowie wraz z regionalnymi izbami obrachunkowymi (w zakresie gospodarki finansowej),

- » **kontrolę zewnętrzną** przeprowadzają instytucje takie jak: Najwyższa Izba Kontroli, izby i urzędy kontroli skarbowej, inspekcje, Centralne Biuro Antykorupcyjne,

- » **kontrola wewnętrzna** realizowana jest przez komisję rewizyjną organu stanowiącego oraz wyspecjalizowane komórki organizacyjne urzędu i jednostek organizacyjnych samorządu.

W istocie nadzór przynależy do uprawnień kompetencyjnych, zaś kontrola – do procesów zarządzania w samorządzie.

Jednak kontrola, czy też KZ, zawsze sprowadza się do czynności ustalenia stanu faktycznego, porównania go z odpowiednimi wzorcami, dokonania oceny i sformułowania wniosków. Badanie istniejącego stanu rzeczy, zestawienie faktów z tym, co być powinno, i wyciągnięcie wniosków w ujęciu prakseologicznym nauk organizacji i zarządzania wprowadza delimitacje:

- » **wyznaczenie** – plany, czyli procedury, dobre praktyki, sposób działania jako wzór dla działalności, który ma odzwierciedlenie w działalności rzeczywistej, będącej zarazem kryterium jej oceny,

- » **wykonanie** – co jest następstwem lub stoi w sprzeczności do wyznaczenia, a jest to faktyczne działanie poszczególnych działów, departamentów czy po prostu zespołów mogące stanowić całościową lub częściową realizację wyznaczeń (*blueprint*). Zadaniem KZ jest więc porównanie wykonań z wyznaczeniami w celu stwierdzenia ich zgodności oraz wyjaśnienie przyczyn stwierdzonych różnic w ramach samooceny KZ³.

2. Kontrola zarządcza a audyt wewnętrzny

Ponadto definicja kontroli zarządczej podkreśla, że **jest nią każde działanie jednostki**, w tym także nie-pisane zasady w niej obowiązujące, tym samym wszystko, co służy zapewnieniu realizacji celów i zadań. **Kontrola zarządcza jest związana bezpośrednio z procesem zarządzania** w sektorze publicznym, zapewniając realizację celów jednostki poprzez maksymalizację szans i minimalizację zagrożeń. Istotną jej cechą jest ciągłe sprawdzanie osiągnięć założonych celów postawionych przed jednostką. Tym samym podstawowym zadaniem kontroli zarządczej jest **skuteczna realizacja celów** zaplanowanych przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych, włączając w praktyce wszystkie osoby na stanowiskach kierowniczych, które mają udział w zarządzaniu jednostką. Elementy kontroli zarządczej są ściśle zintegrowane z praktyką funkcjonowania jednostki organizacyjnej i mają swoje źródło w procedurach obowiązujących w urzędzie.

Natomiast czynności i mechanizmy kontroli są integralną częścią poszczególnych procesów i operacji prowadzonych w danej organizacji.

Omawiając w szczególności zasady kontroli zarządczej, trzeba na początku przybliżyć **definicję audytu wewnętrznego**. Jest on działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności organizacji. Polega na systematycznej i dokonywanej w uporządkowany sposób ocenie procesów zarządzania ryzykiem, kontroli oraz ładu organizacyjnego, przyczyniając się zarówno do poprawy, jak i doskonalenia ich przebiegu. Ma pomóc organizacji osiągnąć założone cele, dostarczając równocześnie zapewnienia o skuteczności realizowanych procesów. Jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze (**art. 272 u.f.p.**).

Inna definicja, w uzupełnieniu do poprzedniej, określa zadania audytu wewnętrznego w procesie KZ jako systematyczną ocenę funkcjonowania systemu kontroli zarządczej. **Audyt wewnętrzny ma nadzorować i sprawdzać, jak działa system kontroli zarządczej**. W ramach audytu powinien być dokonywany przegląd i ocena adekwatności, skuteczności i efektywności systemu kontroli zarządczej. Badając mechanizmy kontroli zarządczej, audytor powinien sformułować wnioski usprawnień w tym zakresie. Audyt powinien zapewnić skuteczne prowadzenie działań, przynosząc wartość dodaną rozumianą jako wygenerowanie większego efektu lub osiągnięcie tego samego efektu przy niższych nakładach⁴.

Podsumowując, **audyt wewnętrzny pełni funkcję nadzoru**, badając i oceniając mechanizmy zarządzania, a dokładniej mechanizmy zapewniania w zarządzaniu, czyli mechanizmy kontroli zarządczej, w tym **wykonywanie czynności doradczych**. Szczególnie ostatnie stwierdzenie jest istotne, w dojrzałych bowiem organizacjach, o wysoce ukształtowanej kulturze organizacyjnej, punkt ciężkości jest przeniesiony na rzecz doradzania z badania poprawności wcześniej opracowanych postępowań, czyli procedur. Funkcja kontroli zarządczej nie jest nową funkcją, *novum* może być **wprowadzenie oświadczeń kierowników** odpowiednich instytucji publicznych o wynikach realizowanej funkcji zarządzania, co w praktyce ma zwiększyć odpowiedzialność za gospodarowanie środkami publicznymi oraz wzmocnić system raportowania. Jak dotąd brakowało odpowiedzialności, a dokładniej tzw. efektywnej odpowiedzialności osób i instytucji podejmujących decyzje, w tym w szczególności odpowiedzialności za błędne decyzje. Tolerowane były **złe, nieprzemysłane oraz nadmierne procedury lub całkowity brak ryzyka**.

Rozwiązanie oświadczeń kierowników ma swoją genezę w sektorze komercyjnym (a dokładniej w amerykańskiej ustawie Sarbanes-Oxley, uchwalonej przez Kongres Stanów Zjednoczonych 30.07.2002 r., która w odpowiedzi na afery finansowe, m.in. Enronu, zaostrzyła wymagania wobec przejrzystości finansów korporacji).

Sprawne funkcjonowanie samorządu terytorialnego to inaczej świadczenie usług publicznych o wysokiej dostępności i coraz wyższej jakości. Dostarczanie takich usług jest kluczowym warunkiem rozwoju i szeroko rozumianej przedsiębiorczości, czyli wzrostu gospodarczego. niesprawne funkcjonowanie samorządu ogranicza możliwości jego rozwoju. Dostrzeżenie zależności jest rzadko uświadamiane wśród rządzących, tak jak wykorzystanie KZ do osiągnięcia stosowania powyższych postaw. **Samorząd terytorialny zawiera w sobie dualizm ról: dostarczyciela usług i kreatora rozwoju**⁵.

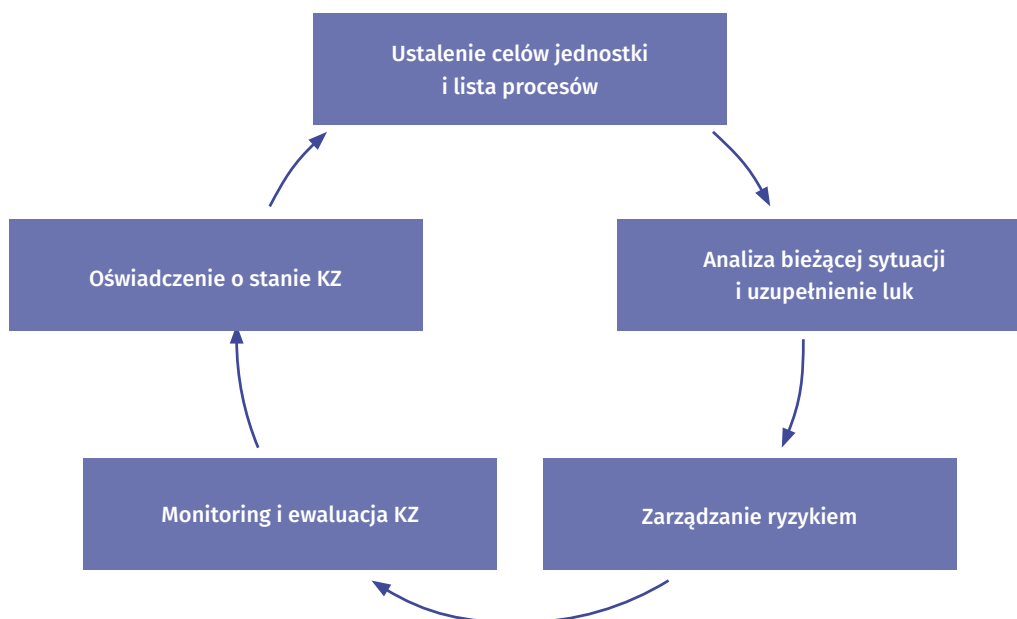
Obserwujemy w praktyce, że standardy usług publicznych mają zwykle charakter ilościowy, mniej jakościowy. Oznacza to oddziaływanie na dostępność usług publicznych jako jedno z kryteriów jakości oraz nieuwzględnianie efektów świadczonych usług publicznych, czyli realizację działań pod względem osiągnięcia produktów, a nie rezultatów lub rezultatów oddziaływania. Wykorzystanie kontroli, a wreszcie KZ, zmierza do włączenia w system nadzoru analiz jakości usług publicznych i ich efektywności.

3. Projektowanie systemu kontroli zarządczej

Kontrola zarządcza to kompleksowy system działań na rzecz ustanawiania standardów, norm efektywności przy zaplanowanych celach, tworzenie informacyjnych sprzężeń zwrotnych, porównywanie rzeczywistej efektywności z normami, diagnozowanie odchyleń i podejmowanie projektów doskonalących lub zapobiegających, a przy tym zapewniających dobre wykorzystanie zasobów.

Kontrola zarządcza obejmuje proces proponowania rozwiązań, regulowania oraz korygowania wszelkich czynności dla zapewnienia ich przyszłej skuteczności organizacyjnej i ekonomicznej ⁶.

Wykres 1. Cykl kontroli zarządczej



Źródło: opracowanie własne

System KZ w jednostce powinien być wprowadzony w sposób dalece przemyślany, a wdrożenie powinno opierać się na jasno wyrażonych zasadach wyznaczonych przez kierownika jednostki. Zasady odpowiadają na pytanie: **kto i jak ma wdrażać poszczególne etapy**, jakie dokumenty należy przygotować? Inne systemy, które powinny równolegle być przygotowane, to system dochodzenia do podpisania oświadczeń o stanie kontroli zarządczej. System powinien być oparty o istotne zjawiska, **nakierowane na realizację celów i zadań jednostki**. Przepisy o kontroli zarządczej w sposób bezpośredni nie wymagają wdrożenia procedur KZ. Dokumentacja może mieć formę rozproszoną, jednak praktyka pokazuje, że JST tworzą **dedykowaną procedurę dla KZ**. Procedura powinna opierać się na założeniu, że standardy kontroli zarządczej⁷ opisują podstawowe wymagania kontroli zarządczej.

Wykres 2. Standardy kontroli zarządczej opisane w 5 grupach odpowiadających poszczególnym elementom KZ



Źródło: opracowanie własne

Dla wójta, burmistrza, prezydenta obligatoryjne jest zdefiniowanie **podstawowych wymogów we wszystkich obszarach objętych kontrolą zarządczą**, tj.:

- » zgodności działalności z przepisami prawa,
- » skuteczności i efektywności działania,
- » wiarygodności sprawozdań,
- » ochrony zasobów,
- » przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania,
- » efektywności i skuteczności przepływu informacji,
- » zarządzania ryzykiem⁸.

Niewątpliwą zaletą nowej regulacji jest stopień jej ogólności. Oczywiście poziom kadry zarządzającej w jednostkach sektora finansów publicznych jest zróżnicowany. Tym samym dla jednych nowy przepis jest świetnym pretekstem do przeglądu wypracowanych przez lata rozwiązań zarządczych – usystematyzowania podejścia w jednej procedurze i udoskonalenia funkcjonującego systemu.

Największym wyzwaniem dla zwiększenia efektywności kontroli zarządczej jest **intensyfikacja współpracy pomiędzy zarządzającymi** w celu wypracowania modelowych wskaźników oceny efektywności dla jednostek realizujących ten sam lub zbliżony zakres zadań oraz systemowe i systematyczne podejście do benchmarkingu⁹.

4. Elementy systemu kontroli zarządczej

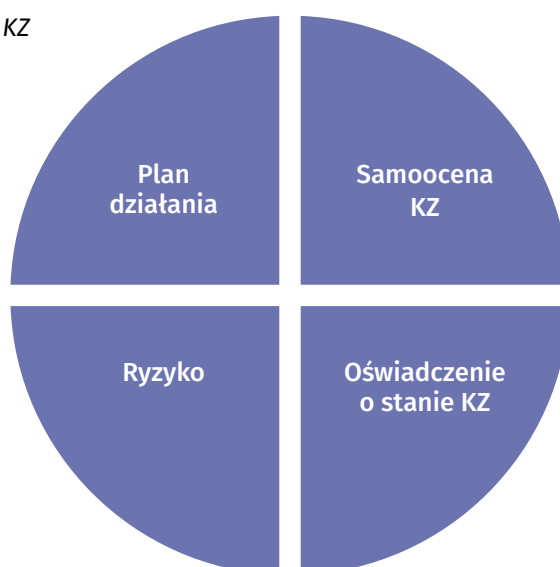
4.1. Plan działania

Jest jednym z elementów zmian zachodzących w jednostkach, mającym na celu położenie większego nacisku na zarządzanie przez cele i zadania w oparciu o mierniki. Plan działania jest „nakładką” na budżet zadaniowy, z jednej strony odnoszący się do zadań priorytetowych dla jednostki nadrzędnej i pozostałych, z drugiej – stanowiący podstawę wprowadzenia zarządzania ryzykiem na poziomie strategicznym. Powodem wprowadzenia budżetu zadaniowego i planu działania jest możliwość zrealizowania ewaluacji działań, czyli badania i oceny programu pod kątem odpowiednich kryteriów (trafności, skuteczności, efektywności, użyteczności i trwałości) oraz standardów. Ocena dotyczy zwykle potrzeb, jakie muszą być zaspokojone wskutek interwencji, oraz osiągniętych efektów i bazuje na informacji specjalnie do tego zebranej i zinterpretowanej.

Konieczność przygotowania planu działania jest jednym z warunków właściwego zarządzania jednostką, a w konsekwencji – **efektywnego wykorzystania środków publicznych**. Jest to również element odpowiedzialnego i jawnego gospodarowania środkami publicznymi wobec obywateli i podatników. Wzór sprawozdania z wykonania planu odnosi się bezpośrednio do elementów określonych w planie działania. Jego wyniki będą koncentrować się na wykonaniu kolejnych działań w oparciu o przedstawione mierniki. W momencie braku wykonania zadania kierownik jednostki będzie musiał odnieść się do przyczyn, bezpośrednio opisując zdarzenia przeszłe.

Dobór odpowiednich celów, a także ich konkretne sformułowanie **mają znaczenie fundamentalne dla prawidłowego wypełnienia zadań przez jednostkę**. Po realizacji danego zadania poprzez analizę mierników przypisanych w sposób adekwatny do celu tego zadania można ocenić stopień realizacji tego celu, a więc skuteczności oraz efektywności działania danej jednostki¹⁰.

Wykres 3. Elementy systemu KZ



Źródło: opracowanie własne

4.2. Mierniki

Mierniki stanowią najtrudniejsze wyzwanie dla organizacji – są narzędziem niezbędnym do programowania oraz ewaluacji programów działania, umożliwiając pomiar stanu przed i po wdrożeniu działań (tzw. **miarę przebytej drogi**). Pozwalają zidentyfikować skalę zjawisk problemowych, umożliwiając jasną prezentację celów operacyjnych działania, a także pomiar efektów działań, co warunkuje rozliczenie podmiotów odpowiedzialnych. Dobrze skonstruowane wskaźniki umożliwiają eliminację działań nieskutecznych lub nieefektywnych¹¹.

Patrząc z punktu widzenia logiki zadaniowego podejścia do planowania, **najważniejsze znaczenie mają mierniki oddziaływania**. Są one jednak użyteczne przede wszystkim w planowaniu wieloletnim. Dla potrzeb planowania rocznego konieczne jest **posługiwanie się również miernikami produktu i rezultatu**, znacznie ściślej związanymi z nakładami na realizację zadań. Należy pamiętać, że kierunki oddziaływania są właściwym instrumentem oceny pracy poszczególnych komórek, jak wydziały i departamenty, czy też aparatu administracyjnego jako całości. To prace jednostek wykonawczych należy mierzyć, jeśli już jest taka potrzeba, wskaźnikami produktu, a innych mierników nie można zaproponować. Obowiązuje więc zasada: im dłuższy okres i im wyższy szczebel struktury zarządzania oceniamy, tym większe znaczenie powinny mieć wskaźniki oddziaływania¹².

Wykres 4. Mierniki w planie działania



Źródło: opracowanie własne

4.3. Ryzyko

Zdecydowanie ważniejsze od przygotowania procedury KZ jest opracowanie **wytycznych w zakresie zarządzania ryzykiem**, ponieważ intencją ustawodawcy było, aby cały system KZ był oparty na procesie zarządzania ryzykiem¹³.

Konieczność zaimplementowania nowoczesnych metod zarządzania ryzykiem oraz precyzyjnych narzędzi do pomiaru i analizy ryzyka, które będą generowały zdrowe bodźce, postawy, reakcje i zachowania personelu, jest nowym elementem dla większości jednostek sektora finansów publicznych. Powinna zostać zdefiniowana pewna **tolerancja na ryzyko** (tzw. **apetyt na ryzyko**), która określi poziom gotowości organizacji na ponoszone ryzyko. Wdrożenie pozwala przesunąć zainteresowanie z instytucjonalnej kontroli wewnętrznej na kontrolę funkcjonalną, która oparta jest na analizie ryzyka. W kolejnym etapie ważny jest monitoring ryzyka i jego dalsze raportowanie.

Nadzorowanie rozwoju procesu kontroli ryzyka, weryfikacja jego poziomu, regularne raportowanie i podjęcie przez kierowników inicjatywy szacowania ryzyka w organizacji, według sporządzonej wcześniej delimitacji, dają uzasadnioną nadzieję na skuteczne zarządzanie w organizacji i organizacją jako całością.

5. Samoocena kontroli zarządczej

Samoocena KZ to przeprowadzana minimum raz do roku ocena zgodności rozwiązań przyjętych w jednostce w ramach osobnej procedury oderwanej od bieżącej działalności organizacji. **Samoocena pokazuje jednolitość przyjętych rozwiązań z wnioskami** uznanyymi przez standardy kontroli zarządczej jako baza. Jest to swoiste tworzenie sprawnego systemu zarządzania ryzykiem. **Identyfikując ryzyka, pracownicy dokonują oceny kontroli zarządczej.**

Drugim rozwiązaniem jest **przeprowadzenie badania powszechnego** w jednostce, jak pracownicy oceniają działanie KZ przy pomocy kwestionariusza samooceny. Istotny jest dobór próby badawczej, czyli odpowiedź na pytanie, kto jest respondentem ankiety. Odpowiedź jest ściśle powiązana z wielkością jednostki, czyli zbiorowością; w podmiotach o dużej liczbie pracowników jest wykluczone badanie całej zbiorowości. Kwestionariusz składa się z wypełnionych minimalnych wymogów określonych w standardach kontroli zarządczej. Każde badanie kończy się raportem, którego prawidłowa interpretacja staje się dopiero wyzwaniem dla organizacji. Od sprawności kierownictwa oraz rozwiniętej kultury organizacyjnej zależy, jak będzie przebiegać ewaluacja i jakie rekomendacje dla organizacji będą zaimplementowane na następny rok.

6. System składania oświadczeń o stanie kontroli zarządczej

Ostatnim elementem w całym procesie jest podpisanie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej. Oświadczenie w obecnej formie zostało zaimplementowane w USA w związku z wprowadzeniem zmian prawnych po bankructwie Enronu (o czym była mowa wcześniej w komentarzu). Podobne rozwiązanie zastosowano w administracji publicznej w Wielkiej Brytanii, gdzie tożsame oświadczenie jest składane przez kierowników administracji centralnej oraz lokalnej. Za wzór do naśladowania może służyć Komisja Europejska, w której od lat funkcjonują oświadczenia, a także wzorująca się na ich przykładzie Holandia, która w swoich standardach pracy całego sektora finansów publicznych wprowadziła obowiązek oświadczeń dla kierowników w ramach rocznego sprawozdania, co jest następnie przedmiotem kontroli komórek zajmujących się audytem, w tym Trybunału Audytu Holandii¹⁴.

System, którego zwieńczeniem jest oświadczenie kierownika jednostki o stanie KZ, powinien zawierać wnioski z kilku źródeł, na które składają się:

- » ciągły i stały monitoring wykonywanych zadań,
- » kompleksowy system zarządzania ryzykiem,
- » system oświadczeń cząstkowych,
- » ocena zespołu audytu wewnętrznego,
- » raport z samooceny KZ.

W literaturze przedmiotu funkcjonuje jeszcze system oświadczeń cząstkowych, polegający na tym, że można wymagać od jednostek lub kierowników działów złożenia oświadczeń cząstkowych. Taka sytuacja powoduje, że niektóre jednostki zgłaszają zastrzeżenia, iż ich system KZ nie funkcjonował w sposób prawidłowy. W takiej sytuacji należy rozważyć, czy zastrzeżenia wpływają na funkcjonowanie systemu w całości, czy tylko pojedynczego działu. Zastrzeżenia do funkcjonowania KZ mogą dotyczyć sytuacji, gdy istnieją zadania, których nie wykonujemy, chociaż powinniśmy, lub gdy system kontroli źle funkcjonuje, a jednostka nie ma możliwości go naprawić.

7. Wnioski

Warto podkreślić, że na korzystną ocenę pracy jednostki samorządu terytorialnego przez obywateli wpływa **powszechne stosowanie narzędzi zorientowanych na klienta** (systemy ISO, obsługa interesanta i monitorowanie jakości obsługi)¹⁵ do których zalicza się powszechnie używane narzędzi, jakim jest KZ. Kwestia zarządzania jakością w administracji publicznej, w tym samorządowej, jest w Polsce cały czas aktualna. Trzeba podkreślić, że polskie samorzady nie znajdują się na początku drogi, gdyż od 2010 r. ustawodawca zobligował je do działania mającego na celu popularyzowanie i wdrażanie idei zarządzania jakością i efektywnością w samorządach.

Usystematyzowanie kontroli zarządczej pozwoli na zidentyfikowanie dublujących się czynności, wyeliminowanie zbędnych punktów decyzyjnych z obecnych procedur i w rezultacie na poprawę jakości zarządzania. Sukces zależy tu jednak głównie od kierującego daną instytucją i tego, jakie cele sformułuje wobec pracowników realizujących przedsięwzięcie. Obserwując praktykę, **zbyt duża waga jest przywiązywana do strony proceduralnej**, bez właściwego akcentowania niektórych aspektów merytorycznych w zakresie budowania skwantyfikowanych mierników. Metoda kontroli zarządczej realizowana z najwyższą starannością pozwala na uzyskanie szerokiej wiedzy na temat jakości procesów zarządzania w jednostce. Skuteczne wdrożenie potrzebuje jednak dużej ilości czasu i wnikliwych badań, stawia wysokie wymagania co do wiedzy o zarządzaniu i umiejętności koniecznych dla gromadzenia i oceny dowodów przez członków zespołu odpowiadającego za KZ. Jej wzorcowe zaimplementowanie ma na celu precyzyjną, wykluczającą domniemanie, ocenę wdrożonych w organizacji rozwiązań. Konstrukcja taka może doprowadzić do prawidłowych wyników samooceny wykluczających aberrację wyników końcowych, zarówno w zakresie adekwatności dowodów, jak i identyfikacji słabych i silnych stron urzędu.

Rozwiewając do końca wątpliwości, warto zajrzeć do Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z 2.04.1997 r., gdzie w preambule, wśród wartości, znajdziemy stwierdzenie, by „działaniu instytucji publicznych zapewnić rzetelność i sprawność”.

Wszystko po to, aby w praktyce **decyzje zarządcze były podejmowane w korelacji do przestanków merytorycznych**. Podmiotami decyzyjnymi w samorządzie terytorialnym są pojedyncze osoby: wójt, burmistrz, prezydent lub dyrektor samodzielnej jednostki, zaś grupy to organ kolegialny (jak zarząd). O wartości procesu decyzyjnego przemawia zespół wiedzy i umiejętności określanych mianem profesjonalizacji.

Profesjonalizacja to cecha sama w sobie tworząca jakość procesu decyzyjnego, a następnie jego efektów. Rozszerzenie bazy informacji niezbędnej dla trafnego, konkretnego rozwiązania, w oparciu o wyniki KZ, wzmacnia wartość podjętej decyzji. Jednocześnie odpowiada na proces określany **profesjonalizacją zarządzania**. W samorządzie terytorialnym ma on prowadzić do poprawy gospodarowania zasobami publicznymi. Metoda ta pozwala osiągnąć rezultat w postaci poprawy jakości działania urzędu, co przekłada się pośrednio na **jakość życia mieszkańców**.

Na koniec warto przytoczyć dawne stwierdzenie prof. Witolda Kieżunia: „To wszystko po to, aby powstrzymać tzw. czterech jeźdźców Apokalipsy polskiej biurokracji: gigantomanię, luksusomanię, korupcję i arogancję władzy”¹⁶. Czy kontrola zarządcza to skuteczne narzędzie, które może uruchomić mechanizm działań poprawy i doskonalenia pracy organizacji publicznej¹⁷? Żadnego lepszego do tej pory ustawodawca nie zaproponował.

**Autor**

Jakub Mielczarek - Sekretarz Województwa łódzkiego dwóch kadencji (2010-2014 i 2014-2018). Doktorant ekonomii Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego w Katedrze Informatyki, finalista ogólnopolskiego konkursu Krajowej Administracji Publicznej „Menadżer innowacyjnych praktyk w instytucjach publicznych 2018”, praktyk w dziedzinie zarządzania procesami z wykorzystaniem business proces reengineering. Prelegent na największych kongresach zarządzania dla administracji publicznej w Polsce, autor publikacji z dziedziny ICT oraz HR.

Źródło: Materiał pochodzi z LEX Administracja (komentarz praktyczny)

Stan prawny: 2019 r.

¹ Europejska Karta Samorządu Lokalnego, sporządzona w Strasburgu 15.10.1985 r.; art. 8 ust. 1: „Wszelka kontrola administracyjna społeczności lokalnych może być dokonywana wyłącznie w sposób oraz w przypadkach przewidzianych w Konstytucji lub w ustawie”.

² A. Mazurek, K. Knedler, *Kontrola zarządcza – ujęcie praktyczne*, Warszawa 2010, s. 40. Autorzy ci stwierdzili, że pojęcie kontroli jest bliższe pojęciu zarządzania niż sprawdzania.

³ Zgodnie z art. 68 ust. 1 ustawy z 27.08.2009 r. o finansach publicznych – dalej u.f.p. – kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych to ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków ministra w kierowanych przez niego działach administracji rządowej, wójta (burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego) oraz kierownika jednostki sektora finansów publicznych (art. 69 ust. 1 u.f.p.).

- ⁴ K. Lisiecka, *Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w procesach doskonalenia zarządzania organizacją sektora publicznego*, s.7, <https://www.nik.gov.pl/plik/id,4381.pdf> (dostęp: 10.10.2019 r.).
- ⁵ E. Wojciechowski, A. Podgórnjak-Krzykacz, Z. Dolewka, M. Wojciechowski, *Samorząd terytorialny w Polsce*, Łódź 2014, s. 3.
- ⁶ Ministerstwo Finansów, *Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych. Istota, unormowania prawne i otoczenie. Kompedium wiedzy (wersja 1.0)*, Warszawa 2012, s. 16.
- ⁷ Zob. „*Standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych*” – załącznik do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z 16.12.2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Ur. MF Nr 15, poz. 84), stanowiące uporządkowany zbiór wskazówek, które osoby odpowiedzialne za funkcjonowanie kontroli zarządczej powinny wykorzystać do tworzenia, oceny i doskonalenia systemów kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych.
- ⁸ A. Mazurek, K. Knedler, *Kontrola...*, s. 65.
- ⁹ J. Bojanowski, *Kontrola zarządcza – nowy obowiązek dla samorządów*, https://samorząd.infor.pl/sektor/finanse/audyt_i_kontrola/424718,4,Kontrola-zarzadcza-nowy-obowiazek-dla-samorzadow.html (dostęp: 10.10.2019 r.).
- ¹⁰ Komunikat nr 6 Ministra Finansów z 12.04.2010 r. w sprawie standardów definiowania celów dla jednostek sektora finansów publicznych w zadaniowym planie wydatków na rok 2011 (Dz.Ur. MF Nr 5, poz. 22).
- ¹¹ J. Górniak i in., *Warunki i zakres wprowadzenia audytu efektywnościowego (ewaluacji) w polskiej administracji*, Kraków 2008, s. 80.
- ¹² J.F. Staniłko, *Nowy makijaż na starej twarzy*, <https://sobieski.org.pl/komentarz-is-65/> (dostęp: 10.10.2019 r.).
- ¹³ Stosownie do opracowanych przez Instytut Auditorów Wewnętrznych *Międzynarodowych standardów praktyki zawodowej audytu wewnętrznego*, https://www.iaa.org.pl/sites/default/files/definicja_kodeks_standardy_pl_en_2017_final.pdf (dostęp: 10.10.2019 r.) ryzyko to możliwość zaistnienia zdarzenia, które będzie miało wpływ na realizację założonych celów; ryzyko jest mierzone wpływem (skutkami) i prawdopodobieństwem wystąpienia.
- ¹⁴ The *Governments Accounts Act 2001*, The Hague 2008, <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/BudgetLaws/NetherlandsGovernmentAccountsAct.pdf> (dostęp: 10.10.2019 r.).
- ¹⁵ B. Urbaniak, P. Bohdziewicz, *Zdiagnozowanie potencjału administracji samorządowej, ocena potrzeb szkoleniowych kadr urzędów administracji samorządowej oraz przygotowanie profili kompetencyjnych kadr urzędów administracji samorządowej. Raport końcowy*, Kutno 2009.
- ¹⁶ W. Kieżun, *Cztery jeźdźcy apokalipsy polskiej biurokracji*, „Kultura” 2000/3.
- ¹⁷ K. Rybiński, *Czas na administrację 2.0*, „Organizacja i Kierowanie” 2011/3.

+ Zgłoś zdarzenie

Terminarz

Struktura organizacyjna >

A Z B X Słowniki >

Zarządzanie >

Zadania >

Ankiety >

Listy kontrolne

Listy Wolters Kluwer

Listy wewnętrzne

Nazwa listy	Kategoria listy	Data wykonania	Wykonawca badania	Jednostka wykonawcy	Dział wykonawcy	Rodzaj badania	Przebieg
Forma elektroniczna w zamówieniach publicznych	Zamówienia publiczne	26-08-2019	Nowaka	test	test	własne	
Forma elektroniczna w zamówieniach publicznych	Zamówienia publiczne	26-08-2019					
Spełnianie warunków udziału w przetargu publicznym (procedura sprawozdaniowa)	Zamówienia publiczne	26-08-2019					
Forma elektroniczna w zamówieniach publicznych	Zamówienia publiczne						
Wdrożenie procedury							

98

92

70

95

95

Nowa jakość w zarządzaniu samorządem

LEX Kontrola Zarządcza

Sprawdź, co zyska Twój urząd

LEX Kontrola Zarządcza to **oprogramowanie**, które kompleksowo wspiera jednostki samorządu terytorialnego w:



bieżącym
monitorowaniu zgodności
działania z prawem
i procedurami
wewnętrznymi



zarządzaniu
ryzykiem



realizacji **obowiązku**
ustawowego w zakresie
kontroli zarządczej
(art. 68 ust. o finansach
publicznych)

Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o.
ul. Przyokopowa 33
01-208 Warszawa
PL-poczta@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.pl

Infolinia 801 04 45 45
22 535 88 00