

AGNIESZKA KRUPIŃSKA

absolwentka studiów podyplomowych

Audyty i Kontrola Wewnętrzna w Usprawnieniu Zarządzania

FUNKCJONOWANIE KONTROLI ZARZĄDCZEJ W GMINIE X

Wprowadzenie

Obowiązująca od 1 stycznia 2010 roku ustawa o finansach publicznych wprowadziła do jednostek sektora finansów publicznych obowiązek ustanowienia kontroli zarządczej, w miejsce funkcjonującej kontroli finansowej. Dotychczasowa praktyka związana z funkcjonowaniem kontroli finansowej pokazała, że była ona utożsamiana jedynie z aspektem finansowym jednostki. Pojęcie kontroli zarządczej ma na celu uwzględnienie nie tylko spraw finansowo-księgowych. Takie ujęcie kontroli zarządczej nawiązuje do współczesnych koncepcji kontroli wewnętrznej w ujęciu międzynarodowych standardów.

Przy organizacji kontroli zarządczej za wiodący należy uznać system wyznaczania celów i zadań, a przede wszystkim system monitorowania stopnia ich realizacji. Nie należy ograniczać się tylko do czynności kontrolnych, gdyż jest to proces złożony, który ma za zadanie sprawić, aby jednostka osiągnęła określone cele. Obowiązek zapewnienia kontroli zarządczej nie zastępuje też obowiązku przeprowadzania corocznie kontroli co najmniej 5% wydatków jednostek podległych i nadzorowanych przez gminę.

Celem artykułu jest przedstawienie efektów kontroli zarządczej w Gminie X.

1. Obowiązek prowadzenia kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych

Aby jednostki mogły sprawnie i skutecznie funkcjonować, niezbędne jest wykorzystywanie podstawowych zasobów: ludzkich, rzeczowych, finansowych i informacyjnych. Zasoby, którymi dysponuje urząd powinny być odpowiednio zabezpieczone, co oznacza, że w pierwszej kolejności należy mieć na uwadze, iż dostęp do zasobów finansowych, materialnych i informacyjnych powinny mieć wyłącznie upoważnione osoby. Na kierowniku jednostki ciąży obowiązek wyznaczenia pracowników odpowiedzialnych za zapewnienie ochrony i wykorzystania wszystkich zasobów jednostki. Kierownik jednostki powinien zwrócić uwagę m.in. na następujące zagadnienia¹:

- czy dane zawarte w systemach informatycznych wykorzystywanych w urzędzie objęte są dostatecznym nadzorem (tj. czy komputery posiadają odpowiednią ochronę przeciwwirusową, czy dostęp do komputerów jest zabezpieczony hasłem dostępu, czy komputery zabezpieczone są przed korzystaniem przez osoby trzecie);
- czy zapewniono funkcjonowanie takich mechanizmów kontroli dotyczących operacji finansowych i gospodarczych, które zapewniają:
 - rzetelne i pełne dokumentowanie oraz rejestrowanie operacji finansowych i gospodarczych,
 - zatwierdzanie (autoryzację) operacji finansowych przez kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnione,
 - podział kluczowych obowiązków,
 - weryfikację operacji finansowych i gospodarczych przed realizacją i po niej;
- czy inwentaryzacja prowadzona jest zgodnie z obowiązującymi przepisami, która polega na ustaleniu za pomocą faktycznego spisu stanu wszystkich rzeczowych i pieniężnych składników majątkowych, jak też wyjaśnieniu różnic pomiędzy stanem stwierdzonym podczas inwentaryzacji (rzeczywistym) a stanem wynikającym z ewidencji księgowej.

Kolejny ważny element, który powinien być brany pod uwagę przy analizie stanu kontroli zarządczej, to uczciwość i wartości etyczne, które w zasadniczy sposób determinują jakość kontroli zarządczej w jednostce. System kontroli

¹ *Skuteczne zarządzanie ryzykiem a kontrola zarządcza w sektorze publicznym*, red. A. Kumpiałowska, Beck InfoBiznes, Warszawa 2011, s. 119.

zarządczej nie zamyka się tylko w procedurach, instrukcjach czy też wytycznych. Jego skuteczność uzależniona jest od tego, w jaki sposób zarówno najwyższe kierownictwo, jak i pracownicy wykonują obowiązki z nim związane. Ważne jest, aby wszyscy pracownicy jednostki, wykonując powierzone zadania, jak i obowiązki, kierowali się osobistą i zawodową uczciwością oraz przestrzegali przyjętych w urzędzie wartości etycznych.

Elementy kontroli zarządczej były, są i będą obecne w jednostkach sektora finansów publicznych, ponieważ bez formalnie ustanowionego systemu nie może funkcjonować żadna jednostka. Działania podejmowane w ramach kontroli zarządczej nie zawsze są właściwie rozumiane przez jej uczestników, często mają charakter niesformalizowany, a przede wszystkim są błędnie zaprojektowane – bez uwzględnienia potencjalnych zagrożeń, na które narażony jest urząd.

2. Oświadczenia o stanie kontroli zarządczej w Gminie X

Przepisy ustawy o finansach publicznych² nakładają na kierowników jednostek obowiązek składania oświadczeń o stanie kontroli zarządczej w jednostkach.

W Gminie X kierownicy jednostek podległych i nadzorowanych przez burmistrza zostali przez niego zobligowani po raz pierwszy do złożenia oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za 2011 rok – do 31 marca 2012 roku.

Źródłem uzyskania informacji o stanie kontroli zarządczej powinny być w szczególności wyniki: monitorowania, samooceny oraz przeprowadzonych audytów i kontroli. Zaleca się coroczne potwierdzanie uzyskania zapewnienia w formie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za rok poprzedni. Oświadczenie to powinno być zgodne z rozporządzeniem ministra finansów w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej³. Oświadczenie składa się z trzech działów, z których pierwszy podzielony jest na części A, B, C, które dotyczą wyników przeprowadzonej kontroli, natomiast część D zawiera informacje, skąd pochodzą dane do oceny: czy z monitoringu, czy z procesu kontroli wewnętrznej, zewnętrznej, audytu, czy też samooceny kontroli zarządczej. W dziale II zamieszcza się zastrzeżenia, nieprawidłowości dotyczące funkcjono-

² Art. 70 ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 o finansach publicznych (tj. Dz.U. nr 157, poz.1240 z późn. zm.).

³ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (Dz.U. nr 238, poz. 1581).

wania kontroli w jednostce w danym roku. W dziale tym należy ująć działania, jakie planuje się podjąć w celu poprawy funkcjonowania kontroli zarządczej. Dział III obejmuje działania, jakie zostały podjęte w roku, za który składane jest oświadczenie, oraz działania wykonane, a niezaplanowane wcześniej. Dział II i III oświadczenia wypełnia się w przypadku gdy kontrola zarządcza nie spełniała swojej funkcji, czyli nie była w pełni adekwatna, skuteczna i efektywna.

Ustanowienie kontroli zarządczej w jednostkach ma na celu połączenie wyników wszystkich funkcjonujących systemów w informację zarządczą, dzięki której na bieżąco można uzyskiwać informacje na temat słabych punktów w funkcjonowaniu jednostki, ale przede wszystkim wiedza ta umożliwi podejmowanie działań korygujących. Podstawowym źródłem wiedzy o stanie kontroli zarządczej powinien być wdrożony i funkcjonujący system zarządzania ryzykiem oraz inne działania podejmowane przez kierownictwo mające wpływ na realizację zadań i celów postawionych przed jednostką. Dobrze funkcjonujący system kontroli zarządczej może zredukować skutki do mało znaczących zdarzeń⁴.

Jednostki w swoich oświadczeniach zadeklarowały, że w wystarczającym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza. Oświadczenia o stanie kontroli zarządczej kierownicy jednostek wypełnili po uprzednim przeprowadzeniu:

- monitoringu realizacji celów i zadań,
- samooceny kontroli zarządczej uwzględniającej standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych,
- kontroli wewnętrznej,
- kontroli zewnętrznej.

W złożonych oświadczeniach nie wypełniano działu II i III, co może świadczyć o skuteczności, adekwatności i efektywności kontroli zarządczej w jednostkach podległych Gminie X i potwierdzić, że kontrola zarządcza w jednostkach organizacyjnych Gminy X spełnia swoją funkcję, jednak może podlegać dalszym usprawnieniom.

⁴ M. Sola: *Jak wdrożyć i realizować kontrole zarządczą?*, Municipium, Warszawa 2010, s. 252.

3. Propozycje usprawniania kontroli zarządczej w Gminie X

Aby usprawnić funkcjonowanie systemu kontroli zarządczej w Gminie X, można zweryfikować procedury wewnętrzne, instrukcje i zasady w celu zorganizowania systemu komunikacji wewnętrznej pomiędzy jednostkami organizacyjnymi. Można wykorzystać np. nowoczesne technologie informatyczne i telekomunikacyjne takie jak eAdministracja, eKancelaria. W roku 2012 został wprowadzony system informatyczny eKancelaria (elektroniczny obieg dokumentów), który ma wspomóc proces zarządzania systemem kontroli zarządczej w gminie.

Wdrożenie kontroli zarządczej powinno polegać m.in. na usystematyzowaniu działań, które zostały podjęte przez jednostkę oraz wnikliwej i krytycznej ocenie pod kątem ich skuteczności i zasadności. Dla wielu urzędów powstanie kontroli zarządczej było związane z tworzeniem nowych regulacji lub udoskonalaniem istniejących do wymagań wynikających ze standardów kontroli zarządczej.

W celu zorganizowania adekwatnego, skutecznego i efektywnego systemu kontroli zarządczej kierownik może powołać zespół ds. kontroli zarządczej, wskazać osoby do pracy w tym zespole oraz określić zakres zadań i termin realizacji. Podstawowym zadaniem takiego zespołu powinno być przedstawienie informacji na temat stanu kontroli zarządczej oraz propozycje usprawnień w tym zakresie.

Kolejnym usprawnieniem może być wypracowanie propozycji organizacji i zasad funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce z uwzględnieniem⁵:

- zasad sprawowania kontroli zarządczej oraz zakresu odpowiedzialności,
- zasad tworzenia rocznego planu działalności oraz sprawozdania z jego wykonania,
- źródeł stanowiących informację dla kierownika jednostki o stanie kontroli zarządczej,
- systemu zarządzania ryzykiem i samooceny kontroli zarządczej jako narzędzi służących sprawowaniu kontroli zarządczej,
- roli audytu wewnętrznego i kontroli wewnętrznej w systemie kontroli zarządczej,
- sposobu monitorowania i udoskonalania systemu kontroli zarządczej.

⁵ *Skuteczne zarządzanie ryzykiem a kontrola...*

Kierownik jednostki może określić osobę lub zespół osób stale go wspierających w zakresie realizacji kontroli zarządczej i gromadzenia niezbędnych danych.

Zespół ds. kontroli mógłby również brać udział w przygotowaniu propozycji rocznego planu działania jednostki oraz we wstępnej weryfikacji informacji z zakresu realizacji planu i wyników analizy ryzyka wewnętrznego.

Zespół, w celu realizacji swoich zadań, powinien współpracować z pracownikami danej jednostki, posiadać dostęp do wyników kontroli wewnętrznych i zewnętrznych oraz wyników samooceny.

Ze względu na to, że Gmina X raczej nie powoła zespołów ds. kontroli, większą uwagę należy zwrócić na samoocenę. Każdy pracownik dokonuje oceny funkcjonowania kontroli zarządczej w ramach swojego stanowiska pracy.

Zaleca się przeprowadzenie co najmniej raz w roku samooceny systemu kontroli zarządczej przez osoby zarządzające i pracowników jednostki. Samoocena powinna być ujęta w ramy procesu odrębnego od bieżącej działalności i udokumentowana. Samoocena jest procesem, w wyniku którego wszyscy pracownicy dokonują oceny funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce. Nabiera on szczególnego znaczenia dla tych jednostek, w których nie ma obowiązku przeprowadzania audytu wewnętrznego.

Uwagi końcowe

Kontrola zarządcza stosowana zgodnie z wymogami ustawy może przynieść wzrost efektywności funkcjonowania samorządów, szczególnie tych, gdzie nie były wcześniej przestrzegane zasady kontroli, gdzie urzędnicy nie stosowali samokontroli, a kontrola wewnętrzna była traktowana jako zło konieczne. Obowiązek realizacji kontroli zarządczej zapewni stosowanie jej jako elementu nowoczesnego kierowania jednostką. Tym bardziej że ma ona wspomagać realizację budżetu zadaniowego, który ma być w przyszłości wdrożony we wszystkich samorządach.

Literatura

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

Skuteczne zarządzanie ryzykiem a kontrola zarządcza w sektorze publicznym, red. A. Kumpiałowska, Beck InfoBiznes, Warszawa 2011.

Sola M.: *Jak wdrożyć i realizować kontrole zarządczą?*, Municipium, Warszawa 2010.

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).

Agnieszka Krupińska
absolwentka studiów podyplomowych
Audyt i Kontrola Wewnętrzna w Usprawnieniu Zarządzania

THE FUNCTIONING OF THE MANAGEMENT CONTROL OF THE MUNICIPALITY X

Summary

The purpose of management controls to help managers to improve methods of managing, through the establishment and elimination in the examination of organizational and legal and financial irregularities. In the study community is recommended to use modern information and communication technologies, a clear indication of the duties of each employee and periodic self-assessment.

Translated by Agnieszka Krupińska

