

**KONTROLA ZARZĄDCZA
W JEDNOSTKACH
SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO**

SPIS TREŚCI:

Strony:

2	Słowo wstępne
2	Kontrola zarządcza w Urzędzie Miejskim w Białymstoku
12	Wytyczne dla jednostek sektora finansów publicznych w zakresie planowania oraz zarządzania ryzykiem
12	Monitorowanie i ocena kontroli zarządczej
16	Interesujące publikacje na stronie Ministerstwa Finansów
18	Nowe interpretacje
19	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

OPRACOWANIE: DEPARTAMENT AUDYTU SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH

WARSZAWA, GRUDZIEŃ 2012



SŁOWO WSTĘPNE

Szanowni Państwo,

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

Po raz pierwszy mamy przyjemność zaprezentować na łamach naszego Biuletynu wywiad z przedstawicielami jst – Panem Tadeuszem Truskolaskim, Prezydentem Miasta Białegostoku oraz Panią Renatą Przygodzką, Zastępcą Prezydenta Miasta Białegostoku, którzy zechcieli podzielić się doświadczeniami związanymi z budowaniem i rozwojem kontroli zarządczej w kierowanym Urzędzie.

Polecamy także lekturę opracowania na temat monitorowania i oceny, czyli kolejnego ze *Standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych* oraz informacje na temat *szczegółowych wytycznych dla jednostek sektora finansów publicznych w zakresie planowania oraz zarządzania ryzykiem* wydanych przez Ministra Finansów w grudniu br.

Duża liczba jednostek samorządu terytorialnego uniemożliwia nam bezpośrednie dotarcie do Państwa, dlatego staramy się przekazywać istotne oraz interesujące informacje w zakresie kontroli zarządczej wykorzystując ogólnodostępną formę komunikacji jaką jest Internet. W tym numerze pragniemy zwrócić Państwa uwagę na kilka publikacji, które ukazały się na stronie Ministerstwa Finansów.

W szczególności proponujemy Państwu lekturę nowych opracowań na temat kontroli zarządczej oraz informacji o spotkaniu jubileuszowym z okazji 10-lecia audytu wewnętrznego w Polsce, które odbyło się w dniu 24 października 2012 r. Zachęcamy także do zapoznania się z notatkami z cyklicznych spotkań, odbywających się comiesięcznie w Ministerstwie Finansów i stanowiących okazję do wymiany doświadczeń i dzielenia się dobrymi praktykami. Przedstawiamy także rubrykę „Nowe interpretacje”, w której będziemy sukcesywnie publikować odpowiedzi na pytania z zakresu kontroli zarządczej zgłaszane do naszego Departamentu.

Życząc interesującej lektury liczymy na dalsze żywe zainteresowanie i propozycje zagadnień do kolejnych publikacji.

Agnieszka Giebel
Dyrektor Departamentu
Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów

KONTROLA ZARZĄDCZA W URZĘDZIE MIEJSKIM W BIAŁYMSTOKU



Białystok to miasto na prawach powiatu w północno-wschodniej Polsce, leżące nad rzeką Białą. Jest stolicą województwa podlaskiego.

Według danych z 31 grudnia 2011 r. miasto ma 294 298 mieszkańców. W Urzędzie Miejskim (dalej jako UM) zatrudnionych jest ok. 1000 osób.

Szukając pozytywnych inspiracji dotyczących rozwoju systemów kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego przedstawiamy Państwu wywiad z Panem Tadeuszem Truskolaskim, Prezydentem oraz Panią Renatą Przygodzką, Zastępcą Prezydenta Miasta

Białegostoku. W wywiadzie znajdą Państwo odpowiedzi na pytania jak Rozmówcy postrzegają istotę kontroli zarządczej oraz swoją rolę i zadania w tym zakresie. Będą Państwo mogli zapoznać się z doświadczeniem zebranych na poszczególnych etapach budowania i rozwoju systemu kontroli zarządczej w UM w Białymstoku. Pan Prezydent oraz Pani Prezydent wskazują największe wyzwania stojące przed kierownictwem jednostki i pracownikami w obliczu zmian systemu zarządzania oraz konkretne narzędzia, z jakich korzystali na poszczególnych etapach zaawansowania, a także korzyści, jakie zdaniem Rozmówców wynikają z funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce.

Wywiad z Panem Tadeuszem Truskolaskim, Prezydentem Miasta Białegostoku

Panie Prezydencie, jak rozumie Pan kontrolę zarządczą?

Jest to niewątpliwie krok w kierunku zmiany sposobu patrzenia na zarządzanie w sektorze publicznym. Wokół pojęcia kontroli zarządczej pojawia się jednak bardzo wiele nieporozumień, prowadzących do niezrozumienia jej sensu. Głównie wynika to z tłumaczenia angielskiego określenia *management control*. Zazwyczaj kontrolowanie, zwłaszcza osobom od lat funkcjonującym w realiach sektora publicznego, kojarzy się przede wszystkim z poszukiwaniem uchybień



i rozbieżności między stanem faktycznym a stanem deklarowanym lub wymaganym przepisami prawa. Ale to błędne podejście! Kontrola zarządcza skupia się przede wszystkim na realizacji celów i zadań, a nie na poszukiwaniu uchybień i rozbieżności. Powinna być ona utożsamiana z efektywnym kierowaniem organizacją, poprzez precyzowanie celów działania, monitorowanie postępów, analizę potencjalnych zagrożeń związanych z ich realizacją oraz zarządzanie osiągniętymi wynikami. Aby działania w tym zakresie były skuteczne, musi być ona sprawowana na każdym szczeblu funkcjonowania organizacji. Wykonywanie kontroli zarządczej nie wymaga tworzenia odrębnych struktur organizacyjnych, lecz powinno być wpisane w bieżący tryb sprawowania nadzoru nad realizacją zadań i osiąganiem zaplanowanych rezultatów. Takie podejście wymaga zmiany mentalności kadry kierowniczej w zakresie powiązania nakładu pracy z uzyskanym rezultatem w kontekście poniesionych kosztów. Współczesne zarządzanie organizacjami publicznymi wymaga nowoczesnego, menadżerskiego spojrzenia, a kontrola zarządcza jest narzędziem do tego stworzonym.

Czym w Pana przekonaniu różni się kontrola zarządcza od kontroli finansowej?

Wydaje mi się, że pojęcie kontroli zarządczej jest zdecydowanie szersze. Przed wprowadzeniem przez ustawodawcę pojęcia „kontroli zarządczej” w naszym Urzędzie funkcjonowały procedury kontroli finansowej, ale sprowadzały one cały system do czynności kontrolnych „sensu stricto”. Kontroli zarządczej natomiast nie należy utożsamiać w ten sposób. Ponadto, nie skupia się ona wyłącznie na zjawiskach i procesach w sferze gospodarki finansowej, lecz rozszerza swój zakres na proces decyzyjny powodujący powstawanie określonych skutków finansowych. Jej istotą jest podejmowanie działań zapewniających realizację celów i zadań jednostki, a nie jedynie koncentracja na wydatkach związanych z ich realizacją. Kontroli zarządczej nie należy postrzegać więc, a tym bardziej utożsamiać, tylko i wyłącznie z kontrolą finansową. Jej idea jest zdecydowanie bardziej rozbudowana, a kontrola finansowa jest jednym z ogniw systemu kontroli zarządczej. Nie można też sprowadzać jej do czynności służb kontrolnych w jednostce, bowiem są one jedynie elementem tego szeroko rozumianego systemu.

Wprowadzenie tej instytucji zmierza do usprawnienia zarządzania w sektorze publicznym w kierunku modelu menadżerskiego opartego na standardach i praktykach zagranicznych.



Od czego Pana zdaniem powinno się zacząć budowanie/usprawnianie systemu kontroli zarządczej w jednostce? Kiedy i od jakiego działania rozpoczęto ten proces w Państwa jednostce?

Jest rzeczą naturalną, że budowanie systemu kontroli zarządczej powinno zostać poprzedzone diagnozą istniejących mechanizmów nadzoru i kontroli, systemów sprawozdawczości oraz funkcjonujących rozwiązań organizacyjnych i procedur, które mogą stanowić element kontroli zarządczej.

Tutaj chciałbym wrócić do wcześniej wspomnianego pojęcia kontroli finansowej. W UM w Białymstoku już wcześniej funkcjonowały szczegółowe procedury kontroli finansowej oraz pozostałe procedury regulujące pracę Urzędu. Dlatego samo wprowadzenie nowych obowiązków w zakresie kontroli zarządczej nie stanowiło większego kłopotu w naszej jednostce. Ja rozpatrywałem to bardziej jako okazję do przyjrzenia się istniejącym mechanizmom oraz dodaniu do nich nowych elementów określonych przez standardy kontroli zarządczej. Mówię tu przede wszystkim o sformalizowanym wyznaczaniu celów i zadań, określeniu mierników ich efektywności oraz sposobu monitorowania. Wyzwaniem było dostosowanie i skorelowanie całego systemu z długofalową Strategią Rozwoju Miasta, ukierunkowaną przede wszystkim na wysoką jakość infrastruktury oraz stworzenie potencjału nowoczesnej gospodarki. Nie mogliśmy też zapominać o celu ogólnym zarządzania publicznego czyli po prostu zaspokojeniu potrzeb jak największej liczby obywateli, a także jakości tych usług. Żeby skonkretyzować i pokazać chronologię wdrażania systemu kontroli zarządczej w UM w Białymstoku musiałbym się cofnąć do początku roku 2010, kiedy to rozpoczęto prace związane z formalizacją systemu. Ocena stanu faktycznego w odniesieniu do standardów kontroli zarządczej oraz nowych przepisów ustawy była więc naszym punktem wyjścia, a wykonaniem tego zadania zajmowały się zespoły do spraw wdrożenia kontroli zarządczej przeze mnie powołane. Kolejnym etapem był system szkoleń adresowanych do wszystkich pracowników. Następnie, zdając sobie sprawę, iż proces ten ma charakter systemowy i długofalowy, zaczęliśmy stopniowo wdrażać opracowane mechanizmy jednocześnie starając się, aby skala podejmowanych działań została dostosowana do obecnego poziomu dojrzałości organizacyjnej jednostki. Tutaj też muszę podkreślić rolę audytu wewnętrznego, komórki kontroli oraz powołanego przeze mnie Pełnomocnika ds. kontroli zarządczej, które to komórki w sposób znaczący przyczyniły się do opracowania i rozwoju systemu.

Jaka jest rola kierownika jednostki, czyli w przypadku Białegostoku Pana Prezydenta, na etapie budowania systemu kontroli zarządczej, a jaka kiedy system już funkcjonuje? Czy są one różne?

Trzeba przyznać, że rola kierownika jednostki jest kluczowa. Bez jego chęci i zaangażowania odpowiedni system kontroli zarządczej nigdy nie będzie funkcjonował w sposób prawidłowy. Po pierwsze, już od początku swojej kadencji starałem się zmienić sposób funkcjonowania Urzędu. Określiłem jednoznacznie kierunki dla Urzędu czyli swoistą drogę ewolucji od administrowania jednostką do zarządzania nią. To było newralgicznym etapem w procesie budowania systemu kontroli zarządczej - takim punktem wyjściowym. Konieczna była zmiana mentalności, świadomości i podejścia do wykonywanych obowiązków przez pracowników Urzędu, tak aby nie tylko zwracać uwagę na legalność tj. zgodność z prawem wykonywanych czynności, ale także żeby odbywało się to w sposób skuteczny i efektywny, zmierzający do osiągnięcia postawionego przed sobą celu.

W naszym przypadku, wprowadzenie przepisów o kontroli zarządczej w ustawie o finansach publicznych wpisywało się w tę ścieżkę, którą postanowiłem podążać już wcześniej. Przy samym już wprowadzaniu systemu zarówno na pierwszym jak i drugim poziomie, moja rola sprowadzała się do wyznaczenia odpowiednich osób do sformalizowania wypracowanych zasad oraz opracowania rozwiązań systemowych w odpowiedzi na standardy kontroli zarządczej. Następnie moją rolą był nadzór i kontrola nad kierunkiem działań przez nich podejmowanych.



Na obecnym etapie moje zadanie polega przede wszystkim na monitorowaniu realizacji celów założonych przez jednostki organizacyjne oraz podejmowaniu działań w zakresie eliminacji zagrożeń.

Chciałbym również podkreślić, że z uwagi na wielkość jednostki oraz ilość przypisanych jej zadań, nie jest możliwy jednoosobowy model zarządzania. Dlatego istotną rolę pełni tutaj odpowiedni dobór kadry kierowniczej, podział zadań i odpowiedzialności pomiędzy jednostki organizacyjne i delegowanie uprawnień, czyli „zarządzanie poprzez ludzi”. Od efektów ich pracy zależy bowiem jakość kontroli zarządczej.

Co powinien zawierać odpowiedni system monitoringu, który pozwoli oceniać czy zaplanowane zmiany są faktycznie realizowane w jednostce i czy przynoszą założone efekty? Jak wygląda to w Białymstoku?

Żeby mówić o monitorowaniu trzeba zacząć od odpowiedniego systemu wyznaczania celów i określania mierników, co trzeba przyznać, jest nie lada wyzwaniem. Tutaj należy pamiętać o zasadzie SMART, tzn. wyznaczaniu celów w sposób czytelny, mierzalny, osiągalny, istotny i określony w czasie, tak by były zrozumiałe dla realizujących je pracowników, wykonalny oraz umożliwiający monitorowanie ich postępów i mierzenie wyników. Przy prawidłowym wykonaniu powyższych czynności system monitorowania staje się w pewnym sensie formalnością. W Urzędzie wprowadziliśmy również rozbudowany system sprawozdawczy, za pomocą którego jesteśmy w stanie na bieżąco monitorować czynności wykonywane w poszczególnych departamentach. Bardziej nieformalnym elementem systemu monitoringu są cykliczne narady organizowane zarówno dla kadry kierowniczej Urzędu w celach informacyjnych i sprawozdawczych, jak i narady organizowane na niższym szczeblu zarządzania, tj. kierowników referatów i ich pracowników. Pozwala to na uzyskanie całościowego obrazu stopnia realizacji celów i ocenę efektywności ich wykonania w oparciu o uprzednio ustalone mierniki. Dyrektorzy departamentów i biur Urzędu oraz kierownicy jednostek organizacyjnych Miasta są również zobowiązani do sporządzania rocznych planów działania oraz zarządzania ryzykiem związanym z ich realizacją, składania okresowych raportów o stopniu realizacji zadań, a także dokonywania pisemnej samooceny mechanizmów kontroli zarządczej.

Jeżeli chodzi o jednostki organizacyjne Miasta, w ramach sprawowania drugiego poziomu kontroli zarządczej wprowadziłem rozwiązania dotyczące administracji rządowej tj. zobowiązałem jednostki do sporządzania planów działalności, identyfikacji zagrożeń związanych z realizacją celów i zadań, a także do składania oświadczeń o stanie kontroli zarządczej. Chciałbym też wyraźnie podkreślić, że nie interpretuję informacji pozyskanych z moich jednostek jako wyrazu ich słabości. Nie ma organizacji, która nie ma problemów! Dobry menedżer to taki, który umie je nazwać i podjąć odpowiednie działania. Realny sens wdrożenia systemu kontroli zarządczej ma miejsce, gdy kierownicy jednostek z jednej strony zaprojektują i wdrożą ten system dostosowując do swoich jednostek. Natomiast rzetelna ocena uzyskanych rezultatów oraz identyfikacja i ocena ryzyka są wykorzystywane w codziennym zarządzaniu do podejmowania decyzji zarządczych.

Kolejnym elementem systemu monitorowania jest sprawozdawczość prowadzona przez Pełnomocnika ds. kontroli zarządczej, który dokonuje oceny na podstawie informacji z poszczególnych jednostek oraz Biuro Kontroli, które koordynuje stopień realizacji celów i zadań jednostek podległych i nadzorowanych. Jednocześnie Biuro Audytu dokonuje oceny systemu kontroli zarządczej w obszarach wskazanych jako istotne z punktu widzenia UM w Białymstoku. Poprzez czynności doradcze nieustannie dąży do wdrażania coraz to nowych usprawnień w ramach funkcjonującego systemu.



Czy może Pan wskazać korzyści wynikające z kontroli zarządczej w Państwa Urzędzie?

Korzyści jest wiele, a jako pierwszą można tu wymienić wspomnianą wcześniej zmianę podejścia do funkcjonowania całości jednostki, tj. odejście od administrowania jednostką do faktycznego nią zarządzania. Co prawda, nasze działania zmierzały już w tym kierunku jeszcze przed wdrożeniem systemu kontroli zarządczej, jednakże całe sformalizowanie tego procesu pozwoliło na szybsze osiągnięcie zamierzonych rezultatów. Stosowanie kontroli zarządczej pozwoli też trochę „skostniałemu” aparatowi administracyjnemu na zupełne odwrócenie sposobu zarządzania i przejście na wyższy, bardziej nowoczesny jego poziom, tj. zarządzanie przez cele. Wcześniej pojęcia celu, skuteczności i efektywności w administracji w Polsce były mało znane. Jednak dzięki popularyzacji takiego podejścia przez Ministerstwo Finansów myślę, że te rozwiązania przyczynią się do znacznego wzrostu jakości funkcjonowania sektora publicznego i większego szacunku do jakże „niedocenianej” klasy urzędniczej. Spodziewam się również, że takie narzędzia, jak coroczna samoocena mechanizmów kontroli zarządczej oraz oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, przyczynią się do wprowadzania usprawnień i stopniowej integracji obowiązujących procedur i instrukcji przez kierownictwo poszczególnych jednostek organizacyjnych Urzędu i Miasta. Niewątpliwą korzyścią, jaką osiągnął UM w Białymstoku dzięki wdrożeniu systemu kontroli zarządczej jest kolejny krok w budowaniu dojrzałości organizacji. Poza tym mając na uwadze, że przed samorządami w perspektywie stoi kolejne zadanie, jakim jest wdrożenie budżetu zadaniowego, działaniami już podjęte niewątpliwie będą stanowiły doskonałą bazę do wykonania tego kolejnego kroku.

Czy ma Pan Prezydent jakieś wskazówki dla nowopowołanego kierownika jednostki, który ma trudności w zrozumieniu na czym polega kontrola zarządcza, jakie obowiązki się z tym wiążą dla niego i dla jednostki?

Pojęcie kontroli zarządczej, tak jak wspomniałem wcześniej, nie jest żadnym novum w teorii zarządzania. Jest to podstawowa wiedza menedżerska, a każdy kierownik jednostki powinien takową posiadać.

Podstawową rolą kierownika jednostki jest pełnienie funkcji „integratora” wszelkich czynności związanych z tym procesem i ponoszenie odpowiedzialności za jego wyniki. Zadaniem zaś jednostki jest wsparcie kierownika w sprawowaniu kontroli zarządczej, w ramach normalnego trybu realizacji przypisanych jej zadań oraz obowiązków wynikających z ustanowionego systemu. Poza oczywistym faktem uzmysłowienia sobie konieczności menadżerskiego podejścia do zarządzania organizacją, osoba taka powinna poznać środowisko kontroli zarządczej w danej jednostce, a więc ustanowione dla niej cele oraz przyjęte mechanizmy zarządzania i kontroli. Niezbędna jest tu ścisła współpraca z kadrą kierowniczą i poznanie ich opinii na ten temat. Kolejnym krokiem, powinno być przeanalizowanie wszystkich znanych kierownictwu nieprawidłowości, wyjaśnienie ich przyczyn i wprowadzenie usprawnień zapobiegających podobnym sytuacjom w przyszłości.

Podsumowując, myśląc o kontroli zarządczej, musimy patrzeć nie przez pryzmat spełniania konkretnych szczegółowych wymogów czy posiadania określonych dokumentów, ale przede wszystkim przez cele i zadania, które realizujemy oraz rezultaty, które chcemy osiągnąć. Należy przy tym pamiętać, że kontrola zarządcza ma być narzędziem wspierającym zarządzanie, a nie jeszcze jednym zadaniem polegającym na kontrolowaniu urzędników.

Jednakże zarówno najważniejszym jak i najbardziej czasochłonnym zadaniem nowego kierownika byłaby konieczność kontynuowania pracy w zakresie kształtowania nowego podejścia pracowników do wykonywanych obowiązków w celu wzmocnienia ich tożsamości z organizacją.



Wywiad z Panią Renatą Przygodzką, Zastępcą Prezydenta Miasta Białegostoku

Jakie zadania wykonuje Pani Prezydent w ramach systemu kontroli zarządczej? Czy funkcjonowanie kontroli zarządczej w obecnej postaci spowodowało zwiększenie zakresu Pani obowiązków?

W trakcie wdrażania systemu kontroli zarządczej nie było mnie jeszcze w UM w Białymstoku, nie uczestniczyłam więc w procesie jego tworzenia. W związku z tym moja rola jest o wiele trudniejsza, ponieważ nie miałam wpływu na kształt przyjętych rozwiązań. Z drugiej jednak strony mogę „świeżym okiem” przyrzeć się ustanowionym rozwiązaniom i zaproponować swoje spostrzeżenia na pewne aspekty. System rozpoznaję po przedstawianych mi dokumentach do podpisu czy też tylko do zapoznania się.



W ramach dotychczasowych doświadczeń uzyskanych w UM w Białymstoku mogę zauważyć, iż nie łączy wyzwaniem, w moim przekonaniu, jest wyznaczanie przez kadrę kierowniczą odpowiednich celów, zadań i mierników ich osiągnięcia, a także określanie ryzyk i zagrożeń występujących na drodze prowadzącej do ich realizacji. Moją rolą w tym zakresie jest kształtowanie świadomości pracowników UM oraz utrwalanie potrzeby podjęcia tego trudu. Bez sformalizowanego systemu wyznaczania celów organizacji, działania odbywają się tak naprawdę metodą „prób i błędów”, gdyż żeby zagrożenie wyeliminować lub je ograniczyć, trzeba je najpierw nazwać. Ponadto formułowanie i wyznaczanie celów i zadań, a przede wszystkim monitorowanie uzyskanych rezultatów i wyciąganie wniosków w zakresie poprawy obszarów tego wymagających jest najważniejszą rolą w tym zakresie. Służą temu cykliczne narady z dyrektorami nadzorowanych przeze mnie jednostek organizacyjnych Urzędu, oczywiście narady z Prezydentem Miasta całej kadry zarządzającej, podczas których możemy poruszać poważne problemy m.in. z zakresu zarządzania i szukać wspólnie skutecznych rozwiązań. W końcu „co dwie głowy to nie jedna”.

Dodatkowo należy wspomnieć o podpisywaniu lub parafowaniu (w zależności od rodzaju sprawy) dokumentów, jakie powstają w Urzędzie. Zapoznavanie się z ich treścią i wpływ na nią to również jedna z podstawowych form zarządzania na moim stanowisku. Myślę, że to jeden z ważnych elementów monitoringu.

Największym problemem jest w mojej ocenie fakt, iż kadra kierownicza i pracownicza nie czuje potrzeby czy też nie rozumie idei kontroli zarządczej i postrzega jej ustanowienie jako dodatkową kontrolę, a nie instrument dobrego zarządzania. Myślę, że tę świadomość trzeba budować tak długo, aż ludzie zintegrują się z ideą dobrego zarządzania, bo to m.in. od zaangażowania pracowników, ich zrozumienia, zależy sukces naszej jednostki.

Czynności uświadamiania, nadzorowania, egzekwowania wymagają w fazie wdrażania jak największej uwagi.

System kontroli zarządczej nie zwiększa w żadnym wypadku zakresów obowiązków osób zarządzających UM. Zadania przypisane przez regulacje w tym zakresie są naturalnymi czynnościami menadżerskimi wpisanymi w ideę dobrego zarządzania. Wprowadzenie systemu kontroli zarządczej w ramach ustawy o finansach publicznych, sformalizowało jedynie to, co na co dzień realizuję, sprawując funkcję Zastępcy Prezydenta.

Czy został opracowany plan wprowadzania zmian, jakie zdecydowaliście się Państwo zrealizować, gdy weszły w życie przepisy dot. kontroli zarządczej? Jeśli tak, to co on obejmuje/obejmował?

Wiedzę w tym zakresie posiadam od Pełnomocnika ds. kontroli zarządczej w naszym Urzędzie. Niewątpliwie pomysłem, który się sprawdził i był efektywny, było powołanie dwóch komisji,



w skład których wchodził dyrektorzy departamentów i biur. Ich zadaniem było przeprowadzenie przeglądu funkcjonujących regulacji wewnętrznych (procedur/instrukcji) w poszczególnych obszarach działalności Urzędu, w celu ujednolicenia zasad postępowania z podległymi i nadzorowanymi jednostkami organizacyjnymi Miasta. Konieczne było przedstawienie propozycji usprawnień w określonych obszarach działalności Urzędu, w tym informacji o konieczności zaktualizowania bądź udoskonalenia procedur, a także potrzebie wprowadzenia innych mechanizmów kontroli.

Prace Komisji to nic innego jak wstęp do sformalizowania funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie. Polegały one głównie na ocenie stanu faktycznego w odniesieniu do standardów kontroli zarządczej oraz nowych przepisów ustawy.

W obradach Komisji uczestniczył również Dyrektor Biura Audytu Wewnętrznego z głosem doradczym, który dał zapewnienie, iż w dużej mierze akty prawne obowiązujące wówczas w naszym Urzędzie w znacznym stopniu zabezpieczały wykonanie standardów kontroli zarządczej oraz wspierał przy wypracowaniu rozwiązań systemowych.

Na uwagę zasługuje również fakt dużego zaangażowania i wsparcia na różnych etapach wdrażania kontroli zarządczej ze strony Sekretarza Miasta, który rozumiejąc jej istotę dał „zielone światło” do działania.

W pierwszym etapie wdrażania kontroli zarządczej prace Komisji były niezwykle przydatne, gdyż wskazywały jakie należy podjąć działania oraz, które z obszarów dotyczących kontroli zarządczej należy doregulować. Aby wszystkie te działania zostały sprawnie wdrożone i realizowane Prezydent Miasta powołał Pełnomocnika ds. kontroli zarządczej, który koordynuje działania w tym zakresie.

Warte podkreślenia jest, iż szczególny nacisk położono na szkolenie pracowników Urzędu w celu zwiększenia poziomu wiedzy o kontroli zarządczej, jak również większej identyfikacji z zadaniami i rolą Urzędu. Na szkolenia zapraszaliśmy ekspertów w tych dziedzinach z całej Polski, ale również korzystaliśmy z wiedzy Dyrektora Biura Audytu Wewnętrznego.

Wszystko to pozwoliło na stworzenie niesformalizowanego planu działania, jaki wdrażaliśmy systematycznie, a obecnie doskonalimy efekty naszej pracy.

Z jakich materiałów/metodyki/standardów korzystali Państwo opracowując założenia do systemu kontroli zarządczej w Białymstoku?

Kontrola zarządcza w środowisku urzędniczym była czymś zupełnie nowym i kłamstwem byłoby mówienie, że całą wiedzę polegającą na wdrożeniu tego systemu braliśmy z naszych doświadczeń i wiedzy urzędników. Oczywiście posługiwaliśmy się literaturą, jaka pojawiła się na rynku z chwilą wejścia w życie nowych przepisów ustawy o finansach publicznych. Niewątpliwie podstawą do pierwszych naszych działań były standardy kontroli zarządczej Ministerstwa Finansów, które pozwoliły nam w sposób metodyczny zinwentaryzować to co mamy oraz określić kierunki dalszych działań. Aktualnie doskonaląc przyjęte przez nas rozwiązania korzystamy z informacji zamieszczanych na stronach Ministerstwa Finansów w zakładce: *Działalność/Finanse publiczne/Kontrola zarządcza i audyt wewnętrzny/Kontrola zarządcza w sektorze publicznym*. To świetne dla nas źródło informacji, a także inspiracji do doskonalenia naszego systemu. Szczerze polecam!

Należy także podkreślić wiedzę i zaangażowanie pracowników naszej jednostki. Dużą rolę odegrał u nas Pełnomocnik ds. kontroli zarządczej, który jednocześnie jest Dyrektorem Departamentu Organizacyjnego i Nadzoru. Zadania i obszar, jakie przypadają dyrektorowi takiej komórki organizacyjnej, pozwoliły na pozyskanie ogromnej wiedzy w zakresie zarządzania i organizacji jednostki, to natomiast w nawiązaniu do założeń standardów kontroli zarządczej, przełożyło się na sprawne zorganizowanie systemu kontroli zarządczej.



Ogromnym wsparciem dla Urzędu było zaangażowanie Dyrektora Biura Kontroli i Dyrektora Biura Audytu Wewnętrznego naszego Urzędu, którzy mając wiedzę w zakresie kontroli zarządczej, a także wynikającą z zadań ich komórek, aktywnie wspierali całe przedsięwzięcie.

Kolejnym ważnym czynnikiem wspomagającym wdrożenie systemu kontroli zarządczej w Urzędzie, o którym już wspominałam, były szkolenia wewnętrzne i zewnętrzne, w których uczestniczyli pracownicy i kadra zarządzająca Urzędu.

W jaki sposób w ramach kontroli zarządczej zintegrowane zostały dotychczas funkcjonujące systemy zarządcze?

W UM w Białymstoku nie ma wdrożonych systemów wspomagających zarządzanie typu ISO czy CAF czy też innych, stąd też kontrola zarządcza i narzędzia jej sprawowania takie jak plany pracy, monitorowanie i raportowanie, system zarządzania ryzykiem, czy też samoocena kontroli zarządczej stały się dla nas systemem zarządczym. Uważam, że dobre wdrożenie tych działań, a przede wszystkim przekonanie co do ich wartości może zastąpić każdy sformalizowany system zarządzania.

Czy wyłonił się lub został wskazany w procesie wdrożenia kontroli zarządczej w Państwa Urzędzie „agent zmiany”, czyli osoba, która inicjowała, wspierała, koordynowała działania w tym zakresie? Jeśli tak, to jak zostały zdefiniowane jego zadania?

Impuls do podjęcia sformalizowanych działań dotyczących kontroli zarządczej niewątpliwie pochodził z Biura Audytu Wewnętrznego naszego Urzędu. Pierwszym ogniwem we wdrażaniu systemu był na pewno Prezydent Miasta, który powołał zespoły do spraw wdrożenia kontroli zarządczej w UM oraz jednostkach podległych Miastu Białystok, złożone z przedstawicieli jednostek merytorycznych Urzędu, przy współudziale audytu wewnętrznego oraz radców prawnych w charakterze doradczych. W wyniku pracy zespołów wypracowano mechanizmy, które później systematycznie wdrażano. Kolejnym naturalnym etapem było wyznaczenie osoby, której zadaniem byłaby koordynacja działań w tym obszarze w celu zapewnienia prawidłowego przebiegu tego procesu, a tym samym skutecznej realizacji celów i zadań Urzędu. W tym celu w UM powołany został Pełnomocnik ds. kontroli zarządczej, który również w chwili obecnej pełni rolę swego „agenta zmiany”.

Jakie szczególne mechanizmy zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej zaprojektowali Państwo dla całej jednostki i czy planują Państwo kolejne?

Patrząc na kontrolę zarządczą nie powinniśmy tego robić jedynie przez pryzmat spełnienia konkretnych szczegółowych wymogów, czy też posiadania określonych dokumentów. Powinniśmy pamiętać przede wszystkim o wyznaczaniu celów i zadań, jakie realizuje Urząd oraz efektów, jakie chcemy osiągnąć. W tym celu poza zarządzeniem Prezydenta Miasta w sprawie określenia organizacji i funkcjonowania kontroli zarządczej w Mieście Białystok, każdego roku Pełnomocnik ds. kontroli zarządczej przedstawia Prezydentowi, w porozumieniu ze wszystkimi komórkami organizacyjnymi Urzędu, plan zadań. W dokumencie tym zawarte są zaplanowane cele, które chcemy osiągnąć jako organizacja w danym roku, wraz z określeniem ryzyk do zadań na rzecz realizacji celów. Ostatnio przyjęliśmy zasadę planowania w Departamentach/Biurach maksymalnie 5 celów dla uporządkowania i ugruntowania planowanych działań. Z doświadczenia tego roku mogę powiedzieć, że znacznie sprawniej wszystkie jednostki organizacyjne Urzędu podeszły do planowania i jego usystematyzowania w obszarze celów, zadań, mierników i ryzyk z nimi związanych. Myślę, że praktyka kilku lat pozwoli nam na wyciągnięcie ciekawych wniosków w kontekście zarządzania czyli też planowania.

Każdego roku Pełnomocnik przedstawia również Prezydentowi sprawozdanie z realizacji tych planów oraz ewentualnego wystąpienia ryzyka. Jest to jedna z form monitoringu, jaką wprowadziliśmy w naszym Urzędzie.



Przeprowadzamy również wśród pracowników Urzędu samoocenę kontroli zarządczej, która pozwala nam podjąć działania w zakresie jakości kultury zarządzania. Ocena pracowników w zakresie realizacji zadań i przedsięwzięć, gdzie pytania stworzono na bazie obowiązujących standardów kontroli zarządczej, daje nam szeroki obraz obszarów, które należy poprawić w funkcjonowaniu Urzędu oraz tych, które funkcjonują bez zarzutu, bo przecież i takie występują.

Dużą rolę w tej dziedzinie zarządzania ma również w naszym Urzędzie Biuro Kontroli zajmujące się głównie kontrolami finansowymi w jednostkach organizacyjnych Miasta np. szkołach, przedszkolach oraz koordynacją całej kontroli zewnętrznej, prowadzonej przez poszczególne departamenty/biura Urzędu, które sprawują merytoryczny nadzór w stosunku do tych jednostek. Każdego roku Biuro Kontroli przygotowuje sprawozdanie z zaplanowanych i wykonanych przez nasz Urząd kontroli w podległych jednostkach. Ma to niewątpliwie duże znaczenie w systemie kontroli zarządczej. Pozwala monitorować drugi poziom tej kontroli i dać zapewnienie o jakości działań podległych jednostek, a w razie potrzeby umożliwia podjęcie skutecznych działań, mogących wyeliminować jakiekolwiek uchybienia czy nieprawidłowości. W mojej ocenie ważnym mechanizmem są również oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, jakie mają obowiązek składać Prezydentowi, kierownicy miejskich jednostek organizacyjnych – bo to również pozwala nam na ocenę funkcjonowania kontroli zarządczej na tym poziomie.

Niezwykle istotne są czynności, jakie ustawowo wykonuje komórka audytu wewnętrznego, która dokonuje oceny systemu kontroli zarządczej w obszarach uznanych za istotne z punktu widzenia naszego Urzędu oraz daje zapewnienie na temat adekwatności, efektywności i skuteczności przyjętych rozwiązań. Od dwóch lat w ramach czynności doradczych Biuro organizuje szkolenia wewnętrzne w zakresie kontroli zarządczej i warsztaty praktyczne. Dodatkowo audytorzy wspierają Pełnomocnika ds. kontroli zarządczej w procesie samooceny, przygotowując niezbędne formularze do jej przeprowadzenia oraz zbierając wyniki.

Pragnę również podkreślić, że duże znaczenie wśród mechanizmów kontroli zarządczej mają spotkania kadry kierowniczej, czy też całych zespołów poszczególnych komórek organizacyjnych. Celem tych spotkań jest nie tylko sprawozdawczość czy analiza bieżących potrzeb i problemów, ale również podejmowanie w wyniku tzw. „burzy mózgów” decyzji oraz określenie działań, które pozwolą na ich skuteczną realizację. Z praktyki wiem, że ta forma sprawdza się w zarządzaniu i pozwala efektywnie realizować wytyczone cele i zadania.

Jednym z działań, które również wpływa na sprawne funkcjonowanie kontroli zarządczej w Urzędzie, jest ustalanie pewnych form wykonywania podstawowych zadań w ramach wewnętrznych aktów prawnych. Jest to istotne szczególnie w przypadku dużych Urzędów, takich jak nasz, gdzie bieżący nadzór i kontrola nad funkcjonowaniem jednostek organizacyjnych jest znacznie trudniejszy niż w małych gminach.

Wszystkie te działania są określone w specjalnie przygotowanym do tego zarządzeniu Prezydenta Miasta o funkcjonowaniu kontroli zarządczej w Mieście. Zarządzenie to poza podstawami funkcjonowania kontroli zarządczej, określa również wytyczne w zakresie ustalania systemu zarządzania ryzykiem w Mieście Białystok. Jednym z rozdziałów zarządzenia są procedury dotyczące przeprowadzania kontroli funkcjonalnej.

Praktyka ostatnich dwóch lat wskazała, że system funkcjonowania kontroli zarządczej w Urzędzie nie jest doskonały. Połączenie zasad kontroli zarządczej odnoszących się globalnie do Miasta Białystok z procedurami przeprowadzania kontroli, będących jedynie częścią systemu okazało się złym posunięciem. Niestety urzędnicy poprzez umieszczenie dwóch pojęć obok siebie nie rozróżniają ich i stosują zamiennie. To natomiast wskazuje na potrzebę zorganizowania szkoleń dla szeregowych pracowników Urzędu, których celem będzie uświadomienie im, czym jest kontrola zarządcza, jaki jest jej cel oraz jakie miejsce w systemie zarządzania zajmuje kontrola instytucjonalna i czym ta kontrola jest.



Kadra zarządzająca musi też czuć różnicę między audytem wewnętrznym a kontrolą wewnętrzną (instytucjonalną). Audyt wspiera organizację w realizacji jej celów i zadań poprzez swoje prace audytowe i czynności doradcze, a nie koncentruje się na szukaniu nieprawidłowości! Dobry audytor to audytor, który ostrzega kierownictwo przed pojawiającymi się zagrożeniami, ale oczywiście ostateczną decyzję pozostawia kierownikowi jednostki. Nie chodzi o to, aby nawzajem się chwalić, ale koncentrować się na słabościach i wspólnie je eliminować.

Powstałe problemy wskazują również na konieczność zmodyfikowania wydanego zarządzenia nad czym obecnie pracujemy i mamy nadzieję wdrożyć nowe procedury jeszcze w tym roku.

Co stanowiło największe wyzwanie na etapie wdrożenia zmian, a co na etapie funkcjonowania kontroli zarządczej? Jakie metody radzenia sobie z tymi wyzwaniami może Pani Prezydent polecić kierownikom innych jednostek, jako sprawdzone w Państwa jednostce?

O trudnościach wspominałam już wcześniej, a mianowicie zmianie mentalności pracowników i ich roli w całym systemie. Pracownicy powinni utożsamiać się z zadaniami, które realizują, ale też patrzeć szerzej na Urząd jako całą organizację. Trudnością jest też przekonanie niektórych pracowników, że formalizacja systemu niesie za sobą wymierne korzyści, a nie jest tylko kolejnym legislacyjnym obowiązkiem. Jednocześnie musimy zdać sobie sprawę, że Urząd nie działa sam dla siebie, ale dla mieszkańców Miasta. Tutaj też staramy się z kadrami zarządzającą Urzędu przejść drogę od administrowania, często praktykowanego w jednostkach sektora finansów publicznych, do zarządzania. Podeszliśmy do tego koncepcyjnie. Zaczęliśmy od zapoznania kadry zarządzającej z ideą i celem kontroli zarządczej poprzez zorganizowanie szkolenia w tym zakresie. Kolejnym etapem było budowanie świadomości co to jest i czemu służy kontrola zarządcza wśród pozostałych pracowników Urzędu. I to było właśnie podstawowe zadanie kadry zarządzającej. Kiedy temat nie był już zupełnie obcy przeszliśmy do szkoleń i stworzenia formalnych ram dla nowego tematu poprzez wydanie stosowanego zarządzenia.

Dziś, wszystkich tych, którzy odczuwają brak wiedzy w zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej, jej funkcji w administracji publicznej, w razie potrzeb doszkalamy. Dobrym sposobem jest zorganizowanie szkoleń wewnętrznych, zamkniętych, na których pracownicy nie boją się pytać i próbują rozwiązać swoje wątpliwości na bieżąco i na konkretnych przykładach. Nadal widzimy potrzebę doskonalenia wiedzy naszych pracowników w tym zakresie i w miarę potrzeby staramy się dążyć do zwiększenia liczby tych, których świadomość ważnej roli systemu kontroli zarządczej w funkcjonowaniu Urzędu jest na poziomie zadowalającym.

Drugim problemem, na który należy zwrócić szczególną uwagę, z tego co obserwuję ze swojego stanowiska pracy, jest brak skutecznej komunikacji pomiędzy jednostkami organizacyjnymi Urzędu. Efektem tego może być dublowanie zadań, niepełna informacja, która może służyć podjęciu decyzji i trudności, które pojawiają się przy ich realizacji. Wyzwanie, które stoi przede mną to koordynacja celów i zadań - szczególnie dotyczy to obszaru promocji, która nie funkcjonuje sama dla siebie, ale pełni „służebną” rolę dla pozostałych departamentów/biur Urzędu. Stąd też zamierzam opracować program operacyjny promocji na najbliższe lata, spójny i wpisujący się w Strategię Rozwoju Miasta.

Na zakończenie dodam, że pomimo tego, że kontrola zarządcza w sposób sformalizowany funkcjonuje u nas od 2010 r., to nie można powiedzieć, że zakończyliśmy pracę nad jej wdrażaniem. Z każdym rokiem wyciągamy wnioski, uczymy się na błędach, co pozwala doskonalić nasz system. Najważniejszym wyzwaniem jest to, aby pracownicy zrozumieli, że nie jest ona celem samym w sobie, czy też wypełnieniem narzuconych obowiązków ustawowych. Kontrola zarządcza ma służyć nam pracownikom jednostki, a przede wszystkim mieszkańcom, na rzecz których pracujemy.



WYTYCZNE DLA JEDNOSTEK SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH W ZAKRESIE PLANOWANIA ORAZ ZARZĄDZANIA RYZYKIEM

Aby móc prawidłowo wywiązać się z obowiązku zapewnienia skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, w jednostce powinny prawidłowo funkcjonować wszystkie elementy kontroli zarządczej, w tym planowanie i zarządzanie ryzykiem. Ogólne informacje nt. planowania działalności, jak również zarządzania ryzykiem były już prezentowane na łamach Biuletynu¹. Ponadto, na stronie internetowej Ministerstwa Finansów od dłuższego czasu dostępne są takie dokumenty jak: *Zarządzanie ryzykiem – informacje ogólne*, *Zarządzanie ryzykiem w sektorze publicznym - podręcznik wdrożenia systemu zarządzania ryzykiem w administracji publicznej w Polsce*, *Pomarańczowa Księga – Zarządzanie ryzykiem – zasady i koncepcje*. Jednakże na konieczność opracowania szczegółowych wytycznych w zakresie zarządzania ryzykiem zwracali uwagę kierownicy sektora finansów publicznych, a także Najwyższa Izba Kontroli w trakcie kontroli przeprowadzonej w 2011 r. pn. „Audyt wewnętrzny w systemie kontroli zarządczej”.

Odpowiadając na to zapotrzebowanie w dniu 6 grudnia 2012 r. Minister Finansów w załączniku do Komunikatu Nr 6 określił szczegółowe wytyczne dla jednostek sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem². Stanowią one rozwinięcie *Standardów kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych*³ w zakresie standardów grupy B *Cele i zarządzanie ryzykiem* i są kolejnymi, obok *Szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych*⁴, wytycznymi wydanymi na podstawie art. 69 ust. 4 ustawy o finansach publicznych.⁵

W wytycznych zostało zamieszczone wiele przykładów praktycznego zastosowania standardów kontroli zarządczej w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem. Przykłady te pochodzą z wewnętrznych procedur jednostek sektora finansów publicznych, również z jednostek samorządu terytorialnego, w takiej formie i postaci, w jakiej są one stosowane w praktyce. Należy jednak pamiętać, że zostały one opracowane dla konkretnych jednostek i nie zawsze będą pasować do środowiska wewnętrznego i zewnętrznego innej jednostki. Przykłady przedstawione w wytycznych mają na celu zaprezentowanie różnorodnego podejścia jednostek do wdrożenia standardów i mogą stanowić formę inspiracji dla innych jednostek, które powinny wypracować własne rozwiązania, dostosowane do specyficznych potrzeb jednostki, działu administracji rządowej lub jednostki samorządu terytorialnego.

MONITOROWANIE I OCENA KONTROLI ZARZĄDCZEJ

Monitorowanie i ocena to ostatnia grupa *Standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych* (dalej jako: standardy) omawianych sukcesywnie na łamach Biuletynu. Standardy tej grupy mówią o konieczności sprawdzenia, czy i jak działają pozostałe elementy

¹ Biuletyn nr 1(2)/2012 – artykuł pt.: „Zarządzanie ryzykiem – podstawy identyfikacji, analizy i reakcji na ryzyko”, Biuletyn nr 3(4)/2012 – artykuł pt.: „Wykorzystanie audytu wewnętrznego przez kierowników jednostek”.

² Komunikat Nr 6 Ministra Finansów z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 56).

³ Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84).

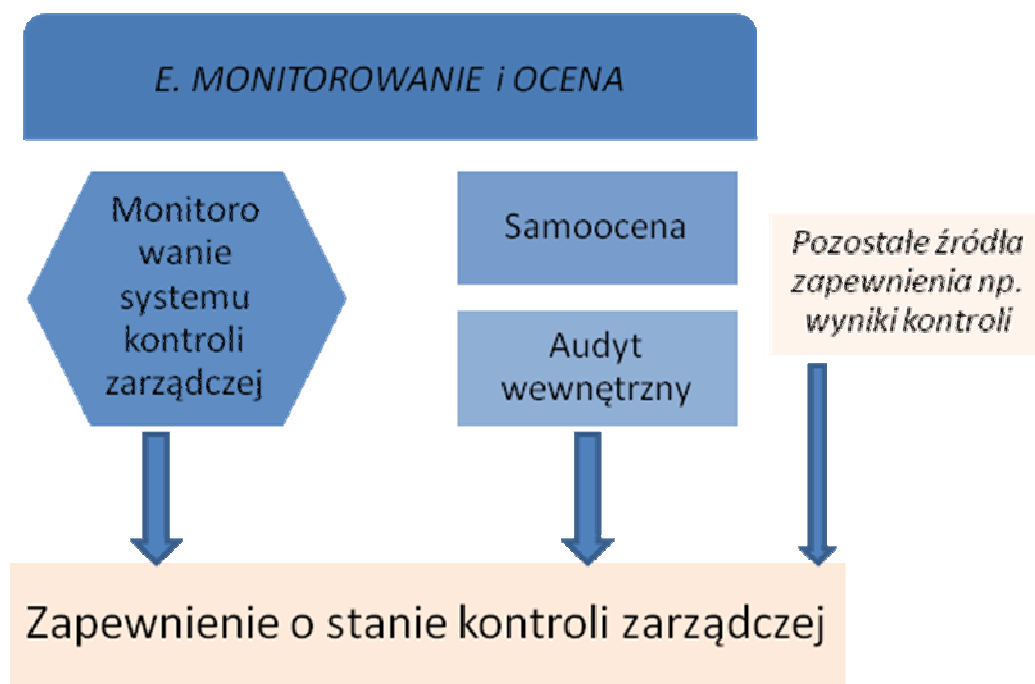
⁴ Komunikat nr 3 Ministra Finansów z dnia 16 lutego 2011r. (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 2, poz. 11).

⁵ Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.).



kontroli zarządczej oraz wskazują podstawowe narzędzia, które w tym celu powinien wykorzystać kierownik jednostki.

Związki między poszczególnymi standardami tej grupy obrazuje poniższy schemat:



Monitorowanie a ocena systemu kontroli zarządczej⁶

Monitorowanie systemu kontroli zarządczej to systematyczne i bieżące analizowanie informacji pochodzących z codziennej działalności jednostki pod kątem skuteczności działania pozostałych czterech elementów kontroli zarządczej: środowiska wewnętrznego, systemu wyznaczania celów i zarządzania ryzykiem, mechanizmów kontroli oraz informacji i komunikacji.

Ocena systemu kontroli zarządczej to wyodrębnione działania, dokonywane w określonych odstępach czasu, pozwalające uchwycić obraz zarządzania jednostką. Podstawowymi formami oceny jest audyt wewnętrzny prowadzony zgodnie ze standardami przez audytorów wewnętrznych i samoocena. Oceny mogą również dokonywać kontrolerzy wewnętrzni oraz inne służby o podobnym charakterze.

⁶ Zobacz: COSO. Kontrola wewnętrzna – Zintegrowana struktura ramowa, w przekładzie Polskiego Instytutu Kontroli Wewnętrznej Warszawa 2008 s. 67-75. Zarządzanie ryzykiem korporacyjnym – zintegrowana struktura ramowa, w przekładzie Polskiego Instytutu Kontroli Wewnętrznej, Warszawa 2007, s. 75-77.



Monitorowanie systemu kontroli zarządczej

Systematyczne i bieżące monitorowanie dotyczy przebiegu wykonania zadań przez jednostkę. Monitoruje się zarówno postęp realizacji celów (rezultatów działalności), jak i stan nakładów wykorzystanych przy realizacji zadań, w tym np.:

- zasobów pracowniczych (liczbę zatrudnionych osób, czas ich pracy, kompetencje),
- maszyn i urządzeń (o ile są wykorzystywane w działalności jednostki),
- środków finansowych.

Zatem monitorowanie obejmuje m.in. analizę sporządzanych w jednostce sprawozdań:

- z wykonania planów,
- z wykonania projektów,
- budżetowych,
- finansowych,
- kadrowych,
- dotyczących rzeczowych składników majątku, etc.

Monitorowanie oczywiście obejmuje także analizę wszystkich ważnych wskaźników prowadzonej działalności, ujętych w systemach informatycznych lub innej dokumentacji. W ramach monitorowania dane ze sprawozdań finansowych lub z wykonania zadań mogą być porównywane pomiędzy sobą oraz konfrontowane z wiedzą osób odpowiedzialnych za dany obszar działalności jednostki.

Struktura organizacyjna jednostki i przypisane kierownikom poszczególnych szczebli nadzorcze kompetencje nad pracownikami zobowiązują ich do bieżącego sprawdzania skuteczności i adekwatności mechanizmów kontrolnych określonych w procedurach i regulacjach wewnętrznych jednostki.

Ocena systemu kontroli zarządczej

Bieżące monitorowanie dostarcza kierownictwu wielu informacji zwrotnych o stanie kontroli zarządczej, ale dla uzyskania faktycznego, zaktualizowanego obrazu zarządzania jednostką konieczna jest również jej ocena. Ocena daje możliwość wyspecjalizowanego sprawdzenia w określonych, regularnych odstępach czasu, czy cztery elementy kontroli zarządczej oraz sposoby bieżącego monitorowania są adekwatne, efektywne i skuteczne.

Ocena systemu kontroli zarządczej nie musi dostarczać zapewnienia, że każdy fragment działalności jest dokładnie zabezpieczony na wypadek każdego ryzyka. Ocena zwykle odpowiada kierownikowi jednostki na pytanie czy w objętej badaniem działalności jednostki elementy kontroli zarządczej są wystarczające dla osiągnięcia celów w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Standardy z grupy E, obok monitorowania systemu kontroli zarządczej wskazują również inne źródła zapewnienia, które kierownik jednostki może wykorzystywać do oceny stanu kontroli zarządczej (prezentowanej w oświadczeniu o stanie kontroli zarządczej), czyli samoocenę oraz audyt wewnętrzny. Zgodnie ze standardem E. 22 ww. źródła zapewnienia można uzupełnić co najmniej o informacje pochodzące z kontroli (np. kontroli wewnętrznych).

Niewątpliwym plusem samooceny jest fakt, że może ona w stosunkowo krótkim czasie dostarczyć informacji o funkcjonowaniu kontroli zarządczej w jednostce z punktu widzenia jej pracowników. W wyniku przeprowadzenia samooceny kierownik jednostki pozyskuje informacje i opinie o szczegółowych mechanizmach kontroli czy zagrożeniach dotyczących działalności prowadzonej w jednostce, ale także cenne informacje o środowisku wewnętrznym



czy jakości komunikacji, które trudno uzyskać w inny sposób. Jest to szczególnie atrakcyjne źródło informacji w przypadku tych jednostek, które nie dysponują innymi narzędziami oceny. Najpopularniejszą formą przeprowadzenia samooceny jest wykorzystanie do tego celu ankiet (kwestionariuszy). W dniu 16 lutego 2011 r. Minister Finansów wydał Szczegółowe wytyczne w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych⁷. Wytyczne wskazują kroki, jakie należy podjąć przeprowadzając samoocenę w tej formie oraz prezentują przykładowe ankiety, które jednostki powinny dostosować do specyfiki urzędu. Innym popularnym sposobem dokonywania samooceny są tzw. warsztaty samooceny. Metoda ta może być rozwiązaniem szczególnie funkcjonalnym w małych urzędach.

Kolejnym z narzędzi oceny wymienionym w standardach jest audyt wewnętrzny. Funkcja audytu została powołana w celu niezależnego i obiektywnego badania kontroli zarządczej oraz jej wzmacniania poprzez formułowanie zaleceń. Podkreślenia wymaga fakt, że na skuteczny audyt wewnętrzny mają wpływ nie tylko audytorzy, ale i zarządzający. Aby w pełni wykorzystać możliwości audytu wewnętrznego kierownik jednostki wskazuje audytowi swoje priorytety oraz zapewnia odpowiednią do sformułowanych priorytetów i zaplanowanych działań kadrę komórki audytu i warunki dla niezależnego i obiektywnego formułowania wniosków. Istotne są również decyzje kierownictwa podejmowane w odpowiedzi na zalecenia formułowane przez audyt wewnętrzny.

Innym źródłem zapewnienia może także być wewnętrzna kontrola instytucjonalna (tj. kontrola wykonywana przez wydział/referat kontroli wewnętrznej). Warto pamiętać, aby działania kontroli wewnętrznej i audytu wewnętrznego uzupełniały się i pod względem charakteru ich zadań i pod względem badanych obszarów. Wymaga to dobrej koordynacji ich działania. Zadanie takie, zgodnie ze standardem audytu wewnętrznego 2050 Koordynowanie spoczywa na kierowniku komórki audytu wewnętrznego.

Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej

Standardy zalecają coroczne potwierdzenie uzyskania przez kierownika jednostki zapewnienia o stanie kontroli zarządczej w formie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za rok poprzedni.

Co prawda obowiązek sporządzania oświadczenia określony w przepisie art. 70 ust. 3 i 4 ustawy o finansach publicznych nie obejmuje jednostek samorządu terytorialnego i samorządowych jednostek organizacyjnych, jednak kierownicy tych jednostek, którzy podejmą decyzję o przygotowaniu oświadczenia, mogą wykorzystać w tym celu w całości lub w części wzór oświadczenia obowiązujący ministrów kierujących działem oraz jednostki administracji rządowej.

Ogół informacji pochodzących z opisanych wyżej źródeł oraz ze źródeł zewnętrznych (np. audytów/kontroli przeprowadzanych przez Najwyższą Izbę Kontroli, regionalne izby obrachunkowe i inne organy audytowo-inspekcyjne) daje kierownikowi jednostki podstawę do oceny stanu kontroli zarządczej. Dla samorządowej jednostki organizacyjnej czy osoby prawnej źródłem informacji o stanie kontroli zarządczej odnośnie do wykonywanych zadań bądź organizacji urzędu są też kontrole przeprowadzone przez macierzysty urząd gminy, starostwo powiatowe lub urząd marszałkowski.

⁷ Komunikat Nr 3 Ministra Finansów z dnia 16 lutego 2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 2, poz. 11).



Oświadczenie jest finalnym efektem całorocznego procesu monitorowania i oceny i zawiera ocenę stanu kontroli zarządczej dokonaną przez kierownika jednostki na podstawie wszystkich źródeł zapewnienia. Ważnym jest podkreślenie, że ujęcie w oświadczeniu zastrzeżeń nie jest dowodem na złą pracę zarządzających jednostką i powodem do karania, ale wyrazem ich odpowiedzialnego i rzetelnego podejścia do zarządzania.

INTERESUJĄCE PUBLIKACJE NA STRONIE INTERNETOWEJ MINISTERSTWA FINANSÓW

Chcielibyśmy zwrócić Państwa uwagę na kilka publikacji z zakresu kontroli zarządczej, które pojawiły się na naszych stronach internetowych.

I. Opracowania na temat kontroli zarządczej – Mapa zapewnienia w organizacji

Jednym z opracowań, do zapoznania się z którym chcemy Państwa zachęcić, jest „Mapa zapewnienia w organizacji”. Jest to narzędzie dokumentowania oraz koordynacji różnych źródeł zapewnienia i wykonawców usług zapewniających w organizacji. Pojęcie usługi zapewniającej definiowane jest jako obiektywne badanie dowodów w celu dostarczenia niezależnej oceny procesów zarządzania ryzykiem, kontroli oraz ładu organizacyjnego.

Mapa zapewnienia zazwyczaj prezentowana jest w formie tabeli, w której przedstawione są kluczowe obszary działania jednostki lub ryzyka oraz wskazane różne źródła zapewnienia lub wykonawcy usług zapewniających. Dla większej przejrzystości tabela może być prezentowana z użyciem kolorów, które ilustrują poziom i jakość zapewnienia.

Narzędzie to umożliwia ujęcie obszarów działalności lub ryzyk występujących w jednostce oraz przypisanie do ww. obszarów odpowiedzialności poszczególnych zespołów/wykonawców usług zapewniających lub źródeł zapewnienia. Dzięki temu pozwala uzyskać wiedzę na temat obszarów, w których stopień zapewnienia jest bardzo silny oraz takich, gdzie jest zbyt słaby. Pomaga zidentyfikować obszary nieobjęte zapewnieniem i nakierować na nie działania, np. audytu wewnętrznego oraz wyeliminować obszary, w których nastąpiło powielenie usług zapewniających.

Jest to szczególnie istotne narzędzie dla kierownika jednostki, ponieważ **sporządzenie mapy zapewnienia** może ułatwić kierownictwu **koordynację działalności różnych służb zajmujących się w jednostce oceną/kontrolą/audytem**. Mapa zapewnienia może stanowić także ważne źródło informacji w kontekście składanego corocznie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, umożliwiając monitorowanie stopnia zapewnienia uzyskiwanego w ważnych obszarach działalności oraz wskazując źródła, jakie może wykorzystywać przy dokonywaniu oceny stanu kontroli zarządczej.

Źródła opracowania: Standard IIA 2050 Koordynowanie (Międzynarodowe Standardy Praktyki Zawodowej Audytu Wewnętrznego Instytutu Audytorów Wewnętrznych IIA) i Poradnik IIA 2050-2: Mapy zapewnienia.

Szczegółowe informacje w zakładce

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

II. Spotkanie jubileuszowe z okazji 10-lecia audytu wewnętrznego w Polsce

W dniu 24 października 2012 r. odbyło się w Ministerstwie Finansów spotkanie jubileuszowe z okazji 10 lat funkcjonowania audytu wewnętrznego w sektorze publicznym w Polsce. W spotkaniu uczestniczyli głównie przedstawiciele środowiska audytu wewnętrznego, reprezentujący sektor rządowy i samorządowy.

Spotkanie prowadził Pan Mirosław Sekuła, Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów. W charakterze prelegentów oraz uczestników panelu dyskusyjnego wystąpili byli podsekretarze stanu w Ministerstwie Finansów, którzy nadzorowali służby koordynacji audytu wewnętrznego, kierownicy jednostek sektora publicznego oraz przedstawiciele środowiska audytorskiego.

Na zdjęciu prelegenci jednej z sesji – od lewej Pan Augustyn Kubik, Członek Europejskiego Trybunału Obrachunkowego, Pan Mirosław Sekuła, Podsekretarz Stanu w Ministerstwie Finansów, Pani Agnieszka Kaźmierczak, Dyrektor Służby Audytu Wewnętrznego Komisji Europejskiej, Pani prof. dr hab. Elżbieta Chojna-Duch, Członek Rady Polityki Pieniężnej, Pan Paweł Banaś, Radca Prezesa Najwyższej Izby Kontroli, Pan Sławomir Kacprzak, audytor i konsultant



w zakresie audytu wewnętrznego i kontroli zarządczej, a w latach 2007 - 2011 Dyrektor Departamentu Audytu Sektora Finansów Publicznych.

Wprowadzenie przed 10 laty audytu wewnętrznego jako narzędzia wspomagającego zarządzanie w jednostkach sektora finansów publicznych, miało stanowić znaczący krok w usprawnianiu ich funkcjonowania oraz unowocześnieniu systemu zarządzania w administracji publicznej. Spotkanie stanowiło okazję do podsumowania tego okresu i przedstawienia dalszych perspektyw rozwoju audytu wewnętrznego. W ramach jednej z sesji spotkania przedmiotem dyskusji była także rola audytu wewnętrznego jako narzędzia wspierającego kierownika jednostki w kontekście systemów kontroli zarządczej, przyjętych w wybranych jednostkach.

Z okazji jubileuszu złożono również serdeczne podziękowanie wszystkim, którzy przyczynili się do rozwoju audytu wewnętrznego w Polsce, współpracowali z Ministerstwem Finansów w zakresie wymiany doświadczeń i dobrych praktyk dotyczących kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w sektorze publicznym oraz wykazali zaangażowanie w budowanie świadomości na temat kontroli zarządczej i audytu wewnętrznego w jednostkach sektora publicznego.

III. Notatki ze spotkań audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych

Zachęcamy do lektury notatek z cyklicznych spotkań audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych, które są organizowane przez Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych. Spotkania mają charakter forum, na którym dyskutowane są zagadnienia istotne dla funkcjonowania i rozwoju kontroli zarządczej oraz audytu wewnętrznego w sektorze publicznym. W charakterze Prelegentów zapraszani są przedstawiciele środowiska sektora rządowego i samorządowego, którzy dzielą się własnymi doświadczeniami i dobrymi praktykami.



Pragniemy szczególnie zwrócić uwagę na następujące tematy, które zostały omówione w 2012 r.:

- **Zarządzanie przez cele na podstawie doświadczeń Mazowieckiego Urzędu Wojewódzkiego** – w trakcie prezentacji został omówiony m.in. proces formułowania celów do rocznego planu działania, instrumenty zarządcze wdrożone w Mazowieckim Urzędzie Wojewódzkim oraz korzyści płynące z funkcjonowania kontroli zarządczej (*Notatka z XXXI spotkania audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych w dniu 13 grudnia 2012 r.*).
- **System informacji zarządczej** – przedmiotem prezentacji było omówienie zagadnienia informacji zarządczej jako jednego z obszarów zainteresowania audytora wewnętrznego. Wskazano na najczęstsze problemy związane z funkcjonowaniem kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów po dwóch latach od jej wprowadzenia. Przedstawione zostały także zadania audytu wewnętrznego w obszarze podejmowania działań korygujących oraz monitorowania stanu „zdolności organizacyjnej” jednostki (*Notatka z XXVII spotkania audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych w dniu 26 lipca 2012 r.*).
- **Koordynacyjna funkcja kontrolingu w kontroli zarządczej** – w trakcie prezentacji przedstawiciele Zakładu Ubezpieczeń Społecznych omówiono m.in. zagadnienia wykorzystania benchmarkingu wewnętrznego kosztów jednostkowych działania oddziałów ZUS w celu poprawy efektywności zarządzania jednostką. Przedstawiono także obszary współpracy Departamentu Audytu z Departamentem Kontrolingu ZUS w zakresie realizacji funkcji koordynacyjnej kontroli zarządczej (*Notatka z XXVI spotkania audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych w dniu 28 czerwca 2012 r.*).
- **Kontrola zarządcza w zamówieniach publicznych** – przedmiotem prezentacji było przedstawienie roli kontroli zarządczej w procedurze prawidłowego udzielenia zamówienia publicznego. Zwrócono m.in. uwagę na znaczenie właściwej identyfikacji ryzyk w procesie planowania i realizacji zamówienia publicznego (*Notatka z XXII spotkania audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych w dniu 23 lutego 2012 r.*).

Szczegółowe informacje w zakładce

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

NOWE INTERPRETACJE

W ramach odpowiedzi na pytania kierowane do Departamentu Audytu Sektora Finansów Publicznych na stronie internetowej Ministerstwa Finansów pojawiły się nowe interpretacje przepisów prawnych.

Kto jest zobowiązany do zapewnienia okresowego audytu wewnętrznego w zakresie bezpieczeństwa informacji?

Z dniem 31 maja 2012 r. weszło w życie rozporządzenie 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. z 2012 r., poz. 526). Na mocy przepisu § 20 ust. 2 pkt 14 tego aktu kierownictwo podmiotu publicznego, poza wyjątkami przewidzianymi w art. 2 ust. 3



i 4 ustawy z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz. U. Nr 64, poz. 565, z późn. zm.), jest zobowiązane do zapewnienia audytu wewnętrznego w zakresie bezpieczeństwa informacji, nie rzadziej niż raz na rok. W tak ukształtowanym stanie prawnym audytor wewnętrzny/usługodawca niezależnie od wyników analizy ryzyka powinien corocznie objąć audytem wewnętrznym powyższy obszar, chyba że zostaną spełnione warunki określone w § 20 ust. 3 ww. rozporządzenia. Jeżeli realizacja zadania audytowego we wskazanym obszarze będzie konieczna ze względu na niespełnienie rzeczonych warunków, wówczas zadanie to jako obligatoryjne należy ująć w rocznym planie audytu.

Czy państwowy fundusz celowy powinien posiadać system kontroli zarządczej odrębny od systemu kontroli zarządczej jednostki budżetowej, która ten fundusz obsługuje?

Kierownik jednostki odpowiada za całość gospodarki finansowej jednostki, zgodnie z art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm., dalej jako ustawa) zaś, zgodnie z art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy, zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków kierownika jednostki.

Biorąc pod uwagę wynikające z ww. przepisów ustawy obowiązki kierownika jednostki należy stwierdzić, że w przypadku państwowego funduszu celowego tę funkcję wykonuje, wskazany w ustawie tworzącej fundusz, dysponent funduszu - minister bądź organ.

W świetle art. 29 ust. 3 i 4 ustawy państwowy fundusz celowy jest wyodrębnionym rachunkiem bankowym nieposiadającym osobowości prawnej, jego obsługą zajmuje się natomiast jednostka budżetowa obsługująca dysponenta funduszu.

Prawidłową jest zatem praktyka funkcjonowania systemu kontroli zarządczej funduszu celowego w ramach systemu kontroli zarządczej jednostki budżetowej, która ten fundusz obsługuje.

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