

**KWARTALNY BIULETYN
MINISTERSTWA FINANSÓW**

Nr 3 (16)/2015

PR 19353

**KONTROLA ZARZĄDCZA
W JEDNOSTKACH
SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO**

SPIS TREŚCI:

SŁOWO WSTĘPNE	2
NOWE ROZPORZĄDZENIE W SPRAWIE AUDYTU WEWNĘTRZNEGO W JSFP	3
OCENA KONTROLI ZARZĄDCZEJ WEDŁUG METODY PLANOWANIA ROZWOJU INSTYTUCJONALNEGO	7
PROJEKTY UE – SZANSE DLA ROZWOJU JST ORAZ RYZYKA W ICH REALIZACJI	21
INTERESUJĄCE PUBLIKACJE NA STRONIE INTERNETOWEJ MINISTERSTWA FINANSÓW	27
OD REDAKCJI	28

tel.: 22 694 42 42

fax: 22 694 47 41

e-mail:

Sekretariat.PW@mf.gov.pl

www.mf.gov.pl

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

DEPARTAMENT POLITYKI WYDATKOWEJ

WARSZAWA, WRZESIEŃ 2015

SŁOWO WSTĘPNE

Szanowni Państwo,

prawidłowo funkcjonująca kontrola zarządcza to nie tylko określony system zapewniający realizację celów jednostki, ale również umiejętne reagowanie na bieżące potrzeby oraz zmieniające się środowisko, w jakim funkcjonuje organizacja. To wykorzystywanie szans i poszukiwanie nowych rozwiązań, które w określonych okolicznościach, przy właściwym wykorzystaniu dostępnych zasobów i narzędzi, pozwolą na jeszcze bardziej efektywne i skuteczne realizowanie zadań.

Pierwszy artykuł w tym numerze Biuletynu został poświęcony zmianom w zakresie prowadzenia audytu wewnętrznego. Minister Finansów podpisał nowe *rozporządzenie w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu*. Rozporządzenie wprowadza zmiany w metodyce audytu wewnętrznego mające na celu, w szczególności, wzmocnienie efektywności i jakości audytu wewnętrznego, co w konsekwencji powinno wpłynąć na poprawę jakości zarządzania w jsfp. Powinna się również poprawić skuteczność audytu wewnętrznego jako narzędzia usprawniającego funkcjonowanie jednostki. W artykule znajdziecie Państwo informacje na temat tego, co zmienia się w świetle nowych przepisów.

Elementem niezbędnym dla określenia optymalnego kierunku zmian/usprawnień w jednostce jest właściwa analiza i ocena funkcjonowania jednostki. W kolejnym artykule przedstawiamy metodę Planowania Rozwoju Instytucjonalnego¹ jako narzędzia samooceny kontroli zarządczej w jst. Działania nad opracowaniem tej metody oraz związane z jej upowszechnieniem stanowią jeden z komponentów projektu „Systemowe wsparcie procesów zarządzania w jst”². W artykule opisane zostały praktyczne aspekty wykorzystania tej metody samooceny.

Jednostki samorządu terytorialnego szybko dostrzegły szanse i ogromne korzyści płynące z możliwości pozyskiwania funduszy unijnych jako źródła współfinansowania przypisanych im zadań. Aby nadal efektywnie korzystać ze środków UE niezbędna jest znajomość rozwiązań wynikających ze zmodyfikowanego systemu wdrażania programów w nowej perspektywie finansowej (2014 – 2020). Wybrane informacje na temat istotnych zmian w realizacji projektów zostały opisane w kolejnym artykule.

Oczywiście, jak zawsze, zachęcamy Państwa do odwiedzania naszej strony internetowej oraz lektury zamieszczanych tam opracowań i informacji.

Katarzyna Szarkowska
Redaktor Naczelny

¹ O metodzie Planowania Rozwoju Instytucjonalnego jako narzędziu samooceny kontroli zarządczej pisaliśmy w Biuletynie Nr 2 (11)/2014.

² Informacje na temat projektu *Systemowe wsparcie procesów zarządzania w jst* realizowanego przez Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji w ramach Działania 5.2 PO KL zostały przedstawione w Biuletynie Nr 3 (8)/2013.

NOWE ROZPORZĄDZENIE W SPRAWIE AUDYTU WEWNĘTRZNEGO W JSFP

4 września 2015 r. Minister Finansów podpisał *rozporządzenie w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu*. Rozporządzenie zostało opublikowane w dniu 28 września br. w Dzienniku Ustaw pod pozycją 1480. Rozporządzenie wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2016 r. Wyjątek stanowią przepisy dotyczące sporządzenia planu audytu, które zaczną obowiązywać od 13 października 2015 r. i będą miały zastosowanie do planu audytu sporządzanego na rok 2016 (§ 7-11 rozporządzenia).

WSPÓLNY CEL

Podstawowe zadanie audytu wewnętrznego w jednostce sformułowane w przepisach ustawy o finansach publicznych³ to wspieranie kierownika jednostki w realizowaniu celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej i czynności doradcze.

W związku z tym, w rozporządzeniu położono szczególny nacisk na ocenę mechanizmów kontrolnych ustanowionych w jednostce. Adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza oznacza, że w jednostce prawidłowo funkcjonują jej wszystkie, powiązane ze sobą, elementy, tzn.: środowisko wewnętrzne, zarządzanie ryzykiem, informacja i komunikacja, monitorowanie i ocena oraz mechanizmy kontrolne. Biorąc pod uwagę fakt, że istotą działania jednostki sektora finansów publicznych jest realizowanie przez nią celów i zadań, ocena kontroli zarządczej dokonywana przez audytora wewnętrznego powinna dotyczyć w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności ustanowionych mechanizmów kontrolnych, służących zapewnieniu realizacji celów oraz zabezpieczających jednostkę przed ryzykiem ich nieosiągnięcia.

Należy podkreślić, że wszystkie działania podejmowane zarówno przez audytowanych, odpowiedzialnych za realizację zadań, jak również przez audytora wewnętrznego dokonującego oceny kontroli zarządczej, służą osiągnięciu celów przez jednostkę.

POROZUMIENIE Z AUDYTOWANYM

W rozporządzeniu zwrócono szczególną uwagę na potrzebę dążenia audytora wewnętrznego do uzgodnienia z audytowanym:

- kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem oraz
- wstępnych wyników audytu wewnętrznego, w tym w szczególności ustaleń i propozycji zaleceń.

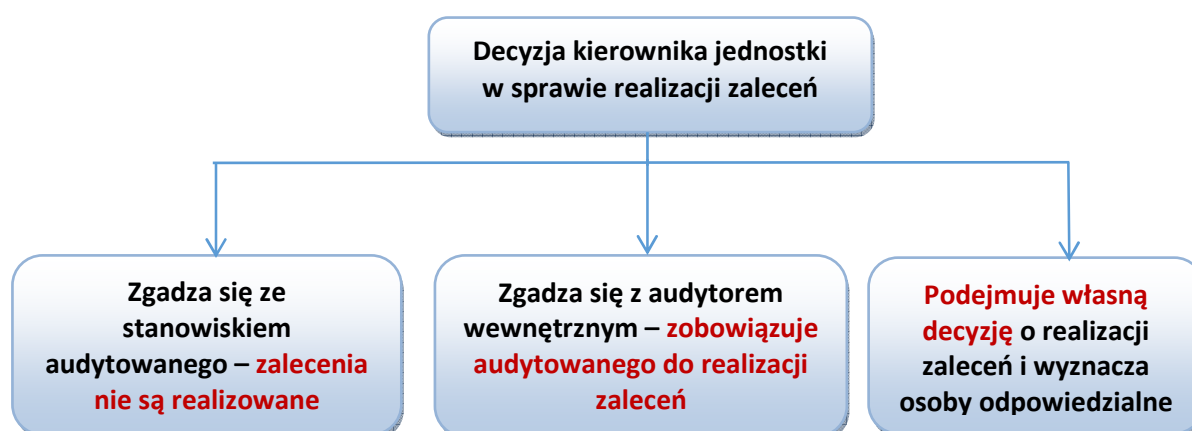
³ Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.

Porozumienie dotyczące kryteriów oceny ma na celu ustalenie takich kryteriów, które będą najbardziej odpowiednie ze względu na cel i zakres zadania. To właśnie audytowany, jako odpowiedzialny za obszar działalności objęty audytem, posiada wiedzę, często unikalną, dotyczącą zarówno przepisów prawa regulujących dany obszar działalności, ich stosowania w praktyce, a także wskaźników stosowanych do oceny skuteczności i efektywności swoich działań. Uzgodnienie kryteriów ma na celu lepsze zrozumienie badanego obszaru oraz zakłada korzystanie z funkcjonujących kryteriów oceny badanego obszaru, a poprzez to przyczynia się do podniesienia efektywności działań audytu wewnętrznego.

Należy zauważyć, że przepisy rozporządzenia nie przyznają audytowanym inicjatywy w zakresie określenia kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych, tym samym audytowany nie może ich narzucić. Dzięki temu nie wpływa na obiektywizm audytora wewnętrznego. W sytuacjach, gdy nie jest możliwe uzgodnienie kryteriów z audytowanym, niezbędne będzie zaangażowanie się kierownika jednostki w ich uzgodnienie.

Audytór wewnętrzny powinien dążyć do porozumienia także w zakresie wstępnych wyników audytu wewnętrznego. Ma to na celu uniknięcie pomyłek wynikających z nieprawidłowej interpretacji zapisów i danych, a przede wszystkim wyeliminowanie rozbieżności co do ustaleń i propozycji zaleceń. Osiągnięcie porozumienia dotyczącego ustaleń audytu oraz propozycji zaleceń i działań naprawczych, ale także usprawniających, jest czynnikiem sprzyjającym ustaleniu najlepszego sposobu usprawnienia badanego obszaru oraz wdrożenia wypracowanych zaleceń. W przypadku braku takiego porozumienia, powstałe rozbieżności zostaną odzwierciedlone w sprawozdaniu z zadania audytowego. Przyjęte rozwiązanie sprzyja przejrzystości i daje możliwość zaprezentowania w sprawozdaniu z zadania audytowego nie tylko opinii audytora, ale również odniesienia się audytora do stanowiska zaprezentowanego przez audytowanego. Możliwa jest też sytuacja, w której, pomimo starań audytora wewnętrznego i audytowanego, mających na celu uzgodnienie wstępnych wyników audytu wewnętrznego, audytowany odmówi realizacji zaleceń. W takim przypadku podjęcie ostatecznej decyzji będzie należało do kierownika jednostki.

Schemat 1. Realizacja zaleceń audytora w przypadku, gdy nie zostanie osiągnięte porozumienie z audytowanym



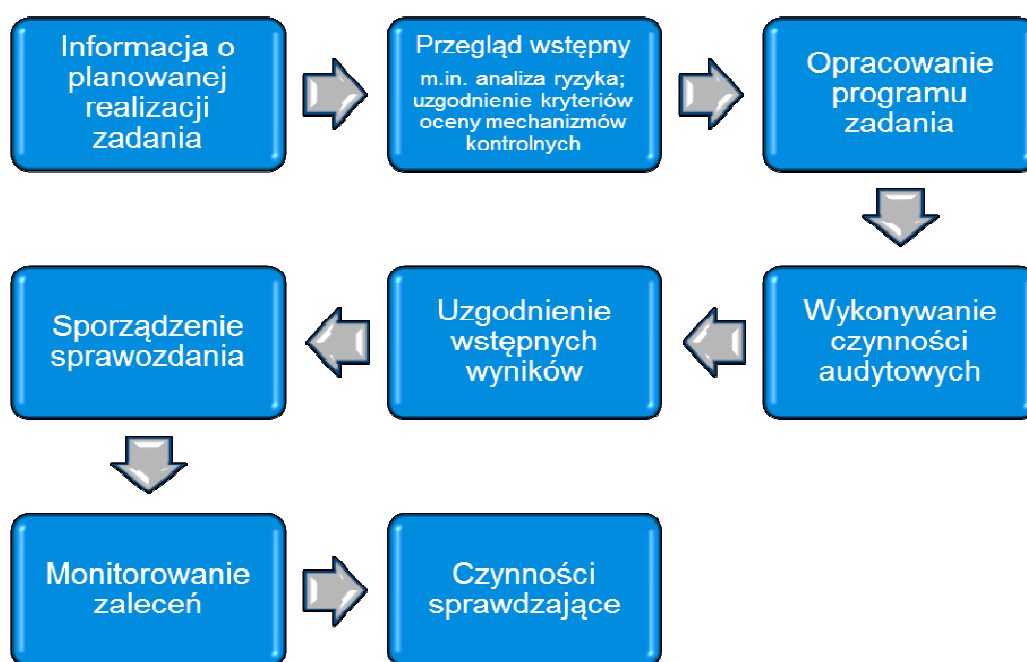
Źródło: Opracowanie własne

UPROSZCZENIE REALIZACJI ZADANIA

Realizacja zadania zapewniającego od 1 stycznia 2016 r. będzie obejmować następujące etapy:

1. Przegląd wstępny i opracowanie programu.
2. Czynności audytowe.
3. Komunikowanie wyników.
4. Monitorowanie i czynności sprawdzające.

Schemat 2. Realizacja zadania zapewniającego od 2016 r.



Źródło: Opracowanie własne

Czynności podejmowane na etapie planowania i przygotowania zadania zapewniającego zostały ujęte w ramy przeglądu wstępnego. Audytor wewnętrzny, przygotowując się do realizacji zadania zapewniającego, przeprowadza przegląd wstępny, umożliwiający odpowiednie zapoznanie się z celami i obszarem działalności jednostki, w którym zostanie przeprowadzone zadanie. Informacje uzyskane przez audytora podczas przeglądu wstępnego powinny pozwolić mu na identyfikację ryzyk oraz ich ocenę, uwzględniającą istniejące mechanizmy kontrolne. Wiedza ta zapewni podstawę do uzgodnienia z audytowanym kryteriów oceny mechanizmów kontrolnych w obszarze działalności jednostki objętym zadaniem. Przegląd wstępny stanowi etap planowania niezbędny dla prawidłowego przygotowania zadania audytowego. Dopiero po przeglądzie wstępnym audytor wewnętrzny opracowuje program zadania zapewniającego, w którym powinien uwzględnić jego wyniki, uwagi kierownika jednostki i audytowanego oraz niezbędne zasoby i czas planowany na realizację zadania. Istotnym elementem programu zadania zapewniającego jest wskazanie sposobu realizacji zadania, np. opis metody doboru próby do badania, jej wielkości oraz technik,

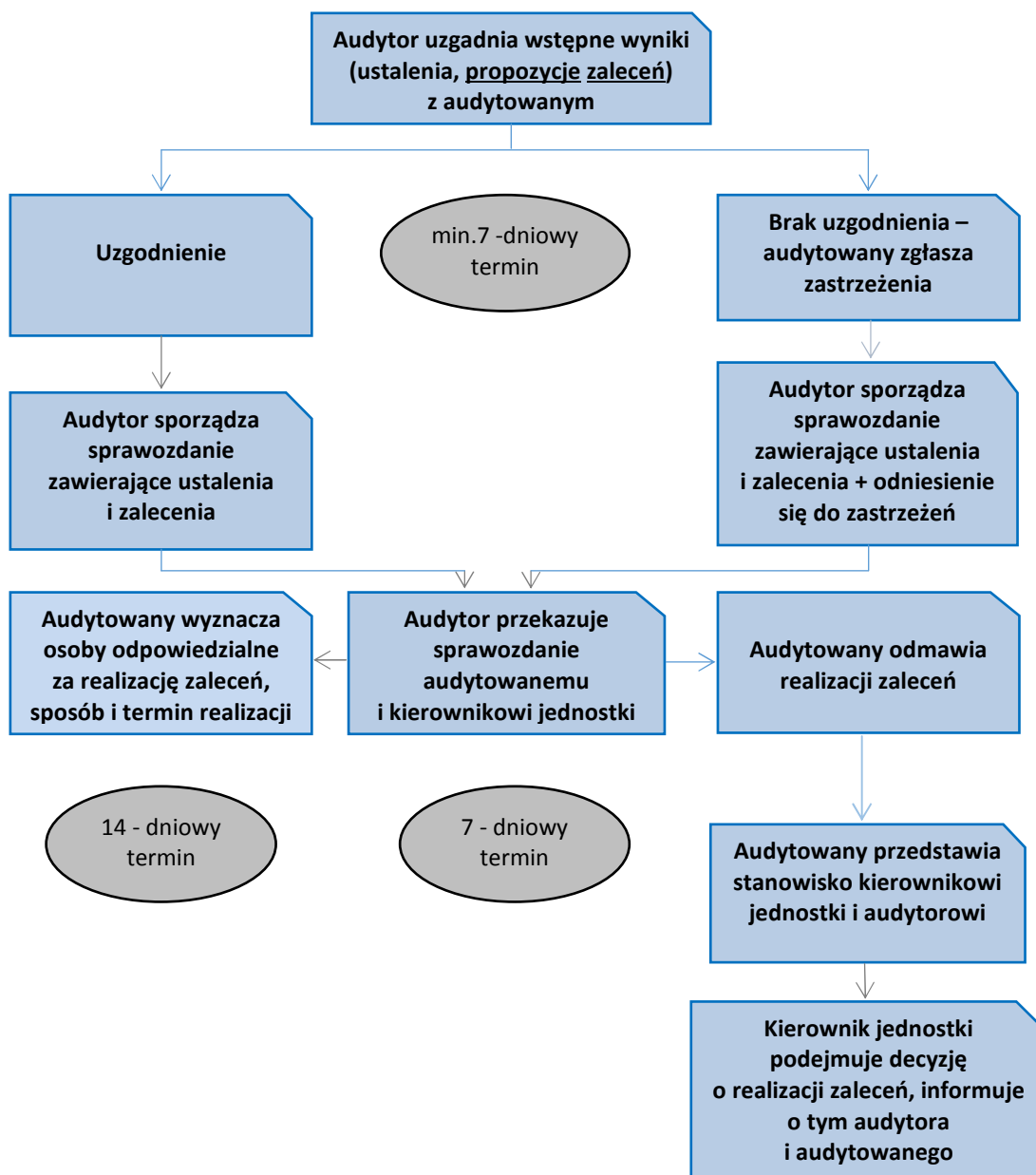
jakie zostaną zastosowane do badania. Stopień szczegółowości opisu sposobu realizacji zadania powinien być każdorazowo adekwatny do zakresu zadania.

KOMUNIKOWANIE WYNIKÓW

Komunikowanie wyników audytu wewnętrznego obejmuje następujące etapy:

1. Uzgodnienie wstępnych wyników audytu wewnętrznego, w szczególności ustaleń i propozycji zaleceń.
2. Sporządzenie sprawozdania z zadania zapewniającego oraz przekazanie go kierownikowi jednostki i audytowanemu.

Schemat 3. Sprawozdanie z zadania zapewniającego



Źródło: Opracowanie własne

Przepisy rozporządzenia podkreślają znaczenie zarówno podejmowanych przez audytora wewnętrznego działań w zakresie monitorowania wdrażania zleceń, jak i czynności sprawdzających, służących ocenie efektów wdrożenia przez audytowanego zaleceń wydanych w ramach zadania audytowego.

Monitorowanie obejmuje bieżące działania podejmowane przez audytora wewnętrznego, mające na celu sprawdzenie, czy i w jakim stopniu są wdrażane zalecenia przedstawione w sprawozdaniu, przyjęte przez audytowanego do realizacji. Natomiast czynności sprawdzające mają przede wszystkim na celu sprawdzenie, czy wdrożone zalecenia przyniosły zakładany efekt, np. w postaci ograniczenia ryzyka, usprawnienia działalności obszaru poddanego audytowi, podniesienia efektywności działań w tym obszarze itp. Informacja z czynności sprawdzających jest istotnym elementem analizy ryzyka przeprowadzanej na potrzeby opracowania planu audytu na kolejne okresy. Czynności sprawdzające, odmiennie niż w dotychczas obowiązujących przepisach, będą miały charakter obligatoryjny. W przypadku, gdy audytor wewnętrzny w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających ustali, że sposób realizacji zaleceń nie przyniósł zakładanych efektów, powinien zidentyfikować przyczyny, które na to wpłynęły.

Oczekiwanym efektem wdrożenia nowych zasad prowadzenia audytu wewnętrznego powinna być poprawa jakości oraz efektywności działań audytu wewnętrznego.

Opracowanie: Departament Polityki Wydatkowej Ministerstwa Finansów.

OCENA KONTROLI ZARZĄDCZEJ WEDŁUG METODY PLANOWANIA ROZWOJU INSTYTUCJONALNEGO



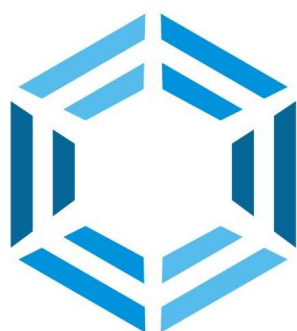
„Systemowe wsparcie procesów zarządzania w jst”, to projekt realizowany w ramach Działania 5.2 PO KL⁴ od marca 2013 r. przez Ministerstwo Administracji i Cyfryzacji we współpracy z Uniwersytetem Ekonomicznym w Krakowie (działającym przez jednostkę pozawydziałową – Małopolską Szkołę Administracji Publicznej), Uniwersytetem Łódzkim oraz Uniwersytetem Warmińsko – Mazurskim. Wsparcie oferowane w ramach projektu odnosi się do trzech obszarów: samooceny, zarządzania procesowego oraz zarządzania kadrami. W artykule przedstawiono doświadczenia zdobyte w ramach projektu w zakresie wykorzystania metody Planowania Rozwoju Instytucjonalnego do samooceny kontroli zarządczej w jst.

⁴ Program Operacyjny Kapitał Ludzki – jeden z programów finansowanych z Funduszy Europejskich.

Za realizację tego komponentu odpowiada Małopolska Szkoła Administracji Publicznej Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie (dalej jako: MSAP).

METODA PLANOWANIA ROZWOJU INSTYTUCJONALNEGO

Metoda Planowania Rozwoju Instytucjonalnego (dalej jako: PRI) stanowi przykład kompleksowego podejścia służącego doskonaleniu jakości działania administracji publicznej. Metoda ta opiera się na założeniu, że usługi publiczne świadczone przez urzędy administracji publicznej są dobrej jakości i cechują się niskimi kosztami transakcyjnymi⁵.



**SYSTEMOWE WSPARCIE
PROCESÓW
ZARZĄDZANIA W JST**

Stosowanie metody PRI polega na realizacji powtarzającej się sekwencji działań obejmujących:

- 1) diagnozę poziomu rozwoju – prowadzoną w formie analizy instytucjonalnej (dalej jako: AI) jednostki samorządowej;
- 2) opracowanie planu rozwoju instytucjonalnego (dalej jako: PR), tj. identyfikację i zaplanowanie działań doskonalących funkcjonowanie jednostki i poziom świadczonych usług;
- 3) realizację planu poprzez wdrażanie tzw. narzędzi rozwoju instytucjonalnego;
- 4) ocenę efektów – realizowaną poprzez ponowną ocenę poziomu rozwoju instytucjonalnego.

Metoda PRI, w ramach prowadzenia analizy instytucjonalnej, oferuje także możliwość oceny realizacji standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych⁶. Artykuł skupia się na pierwszym etapie metody PRI tak, aby przybliżyć jej zastosowanie w ocenie kontroli zarządczej.

⁵ Szerzej: S. Mazur, Meandry modernizacji administracji publicznej, w: Bober J. (red.) *Planowanie rozwoju instytucjonalnego w samorządach lokalnych*, praca zbiorowa, MSAP UEK, Kraków 2011.

⁶ Standardy kontroli zarządczej zostały ogłoszone w Komunikacie Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. (Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84).

DIAGNOZA POZIOMU ROZWOJU – ANALIZA INSTYTUCJONALNA JEDNOSTKI SAMORZĄDOWEJ

Zakres analizy rozwoju instytucjonalnego (AI) ma kompleksowy charakter i obejmuje szerokie spektrum działań samorządów lokalnych, przyporządkowane pięciu tzw. obszarom zarządzania, do których należą:

- (1) przywództwo i strategia;
- (2) zarządzanie zasobami i procesami;
- (3) zarządzanie kapitałem ludzkim organizacji;
- (4) partnerstwo;
- (5) zarządzanie usługami publicznymi.

Każdy z tych obszarów został zdekomponowany na tzw. kryteria zarządzania, których łącznie jest 19.

Na przykład, w przypadku obszaru zarządzanie zasobami i procesami, są to:

- zarządzanie finansami;
- zarządzanie mieniem;
- zarządzanie przestrzenią (w przypadku AI gminy);
- zarządzanie technologiami informacyjnymi;
- zarządzanie procesami;
- zarządzanie projektami.

Kryteria podlegają indywidualnej ocenie w oparciu o warunki, czyli pytania diagnostyczne, zdefiniowane dla każdego z nich (od jednego do kilku warunków). Odpowiedzi na poszczególne pytania wskazują, które z warunków są spełnione. Umożliwia to przypisanie jednostce odpowiedniego stadium rozwoju instytucjonalnego.

W PRI przyjęto pięciostopniową skalę stadiów rozwoju, gdzie stadium pierwsze oznacza, co do zasady, że w gminie czy powiecie stosuje się procedury lub narzędzia zarządzania w zakresie niewykraczającym poza wymogi przepisów prawa powszechnie obowiązującego. W przypadku kilku kryteriów obejmuje ono również warunki odnoszące się do funkcjonowania określonych aspektów organizacji (np. potwierdzenie delegacji i przyjęcia uprawnień). Natomiast każde kolejne stadium (do piątego włącznie) wskazuje na stosowanie innych, dodatkowych i najczęściej nieobligatoryjnych działań i praktyk.

Tak więc, im wyższe stadium jednostka chce osiągnąć, tym więcej warunków musi spełnić. Przy czym metoda zakłada kumulację warunków, co oznacza, że aby osiągnąć np. stadium 4, muszą zostać spełnione wszystkie warunki stadiów poprzedzających oraz stadium czwartego⁷.

⁷ Szczegółowy opis metody PRI i jej stosowania dostępny jest w publikacji *Planowanie rozwoju instytucjonalnego w samorządach lokalnych* pod redakcją Jarosława Bobera, MSAP UEK, Kraków 2011, natomiast opisy kryteriów oraz warunki analizy znaleźć można w dokumentach Analiza instytucjonalna

Rezultatem realizacji AI jest określenie stadium rozwoju instytucjonalnego gminy czy powiatu dla każdego z kryteriów. Szczegółowa analiza spełnianych oraz niespełnianych warunków pozwala na określanie działań (doskonalących), jakie powinny zostać podjęte dla podniesienia potencjału instytucjonalnego jednostki.

Warunki dla każdego stadium w ramach poszczególnych kryteriów zarządzania są ułożone w kwestionariusze diagnostyczne. Ocena poziomu rozwoju instytucjonalnego gminy jest dokonywana poprzez samoocenę spełnienia warunków określonych dla każdego stadium w ramach danego kryterium zarządzania. Ocena ta jest zero-jedynkowa, tzn. można udzielić jedynie odpowiedzi „Tak” lub „Nie”.

Przykładowy kwestionariusz dla kryterium zarządzanie finansami zaprezentowano w poniższej tabeli.

Tabela 1. Warunki dla kryterium zarządzanie finansami

Warunek	Stadium				
	1	2	3	4	5
1a) W gminie, w tym w jej jednostkach organizacyjnych zarządza się finansami zgodnie z wymogami określonymi przez przepisy powszechnie obowiązującego prawa.	☐				
1b) Określono zasady i procedury ochrony zasobów o szczególnym znaczeniu dla gospodarki finansowej gminy, w tym w jej jednostek organizacyjnych (w szczególności w zakresie ochrony baz informatycznych oraz programów finansowych / księgowych).	☐				
1c) Istnieją mechanizmy (w tym podział kluczowych obowiązków pomiędzy różnych pracowników) zapewniające:					
a) autoryzację operacji gospodarczych i finansowych przez osoby upoważnione,	☐				
b) weryfikację operacji gospodarczych i finansowych przed i po ich dokonaniu,	☐				
c) rzetelne i pełne dokumentowanie oraz rejestrowanie operacji finansowych i gospodarczych.	☐				
2a) Istnieją wewnętrzne procedury z zakresu wydatkowania środków publicznych:					
a) instrukcja obiegu i kontroli oraz archiwizowania dowodów / dokumentów księgowych,		☐			
b) regulamin udzielania zamówień publicznych,		☐			
c) regulamin zlecania realizacji zadań publicznych organizacjom pozarządowym i innym podmiotom mogącym prowadzić działalność pożytku publicznego wraz z procedurą wstępnej oceny możliwości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków.		☐			
2b) Pracownicy wydziału (komórki itp.) ds. finansowych mają w formie pisemnej jasno i precyzyjnie określony zakres zadań, uprawnień (upoważnień) i odpowiedzialności.		☐			
3a) Zarządzanie finansami w gminie opiera się na dokumentach wieloletniego planowania finansowego, a w szczególności:			☐		
a) sporządzona została co najmniej 5-letnia prognoza finansowa w oparciu o analizę trendów z co najmniej 3 ostatnich lat, skorygowana o wpływ czynników nieprzewidywalnych,			☐		
b) sporządzony został wieloletni plan inwestycyjny, którego horyzont czasowy pokrywa się z horyzontem wieloletniej prognozy finansowej, z którą jest uzgodniony; plan został opracowany w oparciu o wnioski inwestycyjne, zaś kryteria służące do hierarchizacji zadań inwestycyjnych zostały ustalone w wyniku konsultacji społecznych.			☐		
3b) Określono zasady korzystania z telefonów służbowych i innych urządzeń będących własnością jednostki, a powierzonych osobom wykonującym zadania lub pełniących funkcje publiczne.			☐		
3c) Jednostka zarządza ryzykiem w obszarze zarządzania finansami.			☐		

Warunek	Stadium				
	1	2	3	4	5
4a) Zarządzanie finansami w gminie opiera się na budżecie zadaniowym obejmującym wydatki inwestycyjne, przy wykorzystaniu corocznie aktualizowanych dokumentów wieloletniego planowania finansowego oraz:				☐	
a) na potrzeby aktualizacji dokonywane jest coroczne porównanie ustaleń dokumentów planistycznych z uzyskanym wynikiem, celem ustalenia niezbędnych korekt,				☐	
b) coroczna aktualizacja dokumentów wieloletniego planowania finansowego, odbywa się w ustalonych z góry terminach zgodnie z uprzednio przyjętym trybem prac angażującym społeczność lokalną.				☐	
4b) Przeprowadzana jest cykliczna ocena efektów działalności w dziedzinie zarządzania finansami oraz wszystkich narzędzi i procedur stosowanych w tym zakresie.				☐	
5a) Zarządzanie finansami w gminie opiera się na budżecie zadaniowym opracowywanym w pełnym zakresie przy wykorzystaniu corocznie aktualizowanych dokumentów wieloletniego planowania finansowego oraz aktualizacja wieloletniej prognozy finansowej oparta jest o sporządzone, jako odrębne dokumenty:					☐
a) analizy dotyczące określenia optymalnych źródeł dochodów i przychodów, w szczególności analizy modelu systemu podatków i opłat lokalnych,					☐
b) analizy kosztów pozyskania środków zwrotnych z różnych źródeł.					☐
5b) Corocznie sporządzana jest retrospektywna analiza wykonanych zadań na podstawie budżetu zadaniowego (analiza stopnia osiągniętych celów i zastosowanych mierników), której wnioski służą doskonaleniu zarówno zasad budżetowania, jak i sposobu realizacji poszczególnych zadań.					☐
5c) Przeprowadzana jest cykliczna ocena efektów działalności w dziedzinie zarządzania finansami oraz wszystkich narzędzi i procedur stosowanych w tym zakresie, a wyniki oceny są wykorzystywane dla doskonalenia mechanizmów zarządzania finansami.					☐
5d) Stale doskonalona jest działalność w dziedzinie zarządzania finansami poprzez:					
a) prowadzenie systematycznych porównań rozwiązań organizacyjnych i efektów działalności do osiągnięć innych jednostek samorządu terytorialnego, z wykorzystaniem trzech kategorii wskaźników: średnie koszty jednostkowych realizacji zadań inwestycyjnych, nakłady finansowo-rzeczowe potrzebne do realizacji zadań bieżących, parametry dynamiki wieloletniej prognozy finansowej,					☐
b) adaptowanie i wdrażanie rozwiązań stosowanych przez najlepsze jednostki samorządu terytorialnego.					☐

Źródło: J. Bober (redakcja), *Analiza instytucjonalna gminy z oceną realizacji standardów kontroli zarządczej. Metoda Planowania Rozwoju Instytucjonalnego*, MSAP UEK, Kraków 2015

Kwestionariusze są wypełniane przez zespół powoływany w jednostce do przeprowadzenia analizy instytucjonalnej. Część pytań (np. pytanie 1a w prezentowanym przykładzie) odnosi się także do jednostek organizacyjnych. Stąd niezwykle istotne jest, aby w skład zespołu wchodziły osoby posiadające (oprócz odpowiednich kompetencji i wiedzy odnoszących się do swego stanowiska i własnej jednostki) także wiedzę o jednostkach organizacyjnych. Odpowiedź twierdząca na konkretne pytanie diagnostyczne winna być poparta dowodami (np. dokumenty, istniejące procedury), bądź w przypadku niektórych pytań (np. o charakterze ocennym) stanowić wyraz zgodnego stanowiska członków zespołu.

Po udzieleniu odpowiedzi na wszystkie pytania (warunki) jest uzyskuje obraz poziomu rozwoju instytucjonalnego (informacja syntetyczna) oraz szczegółowe informacje o każdym z kryteriów (lista warunków spełnianych i niespełnianych).

Dzięki wykorzystaniu aplikacji komputerowej⁸ proces uzyskania zarówno wyniku syntetycznego, jak i szczegółowych danych jest znacznie ułatwiony.

Stadium rozwoju instytucjonalnego dla każdego z kryteriów ustala się na podstawie spełnionych warunków (odpowiedzi „TAK” udzielone na pytania z kwestionariusza). Gmina czy powiat znajdują się w danym stadium rozwoju wówczas, gdy spełniają wszystkie warunki dla danego stadium oraz stadiów poprzedzających. Zatem jeżeli, na przykład, w powyższym kwestionariuszu gmina udzieli odpowiedzi twierdzących na wszystkie pytania od 1a do 3b i dodatkowo 4a, to właściwym stadium, na jakim się znajduje, jest stadium 2, gdyż spełnia wszystkie warunki dla stadiów 1 i 2 oraz tylko 2 z 3 warunków właściwych dla stadium 3.

Zamknięcie etapu AI jest pierwszym krokiem w kierunku tworzenia planu rozwoju instytucjonalnego. Kolejnym jest wybór tzw. stadiów optymalnych. W tym kroku zespół, analizując każde z kryteriów, wskazuje właściwe w jego opinii stadium rozwoju, racjonalne z punktu widzenia jednostki (tzn. uwzględniające korzyści wynikające z jego osiągnięcia oraz koszty i nakłady związane z jego uzyskaniem i utrzymaniem), do jakiego samorząd powinien dążyć w indywidualnie określonej krótkiej perspektywie czasowej. Wybór stadiów optymalnych powinien stanowić kompromis pomiędzy możliwościami działania jednostki (urzędu, jednostek organizacyjnych) a potrzebami i wymaganiami otoczenia (interesariuszy) oraz zasobami wewnętrznymi (np. kadrami, możliwościami finansowymi) i zewnętrznymi, z których może korzystać jst.

OCENA KONTROLI ZARZĄDCZEJ

W ramach projektu „Systemowe wsparcie procesów zarządzania w jst” zweryfikowano, we współpracy z przedstawicielami Ministerstwa Finansów, odpowiedniość warunków analizy instytucjonalnej w zakresie realizacji (czy też zapewnienia realizacji) poszczególnych standardów kontroli zarządczej (dalej jako: standardy KZ).

Powiązanie warunków PRI ze standardami KZ zostało dokonane dla 20 z 22 standardów. W przypadku dwóch, a mianowicie: standardu E21 *Audyt wewnętrzny* oraz E22 *Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej*, sposób ich oceny jest odmienny. W zakresie audytu wewnętrznego (E21), jst udziela odpowiedzi na dodatkowe pytania weryfikujące, czy jest zobowiązana do prowadzenia audytu wewnętrznego, a jeżeli tak, to w jakiej formie go prowadzi. Natomiast wypełnieniem standardu dotyczącego uzyskania zapewnienia o stanie KZ (E22) będzie np. przeprowadzenie samooceny metodą PRI oraz uwzględnienie analizy wyników ocen uzyskanych z innych źródeł zapewnienia, określonych we wspomnianych wyżej pytaniach dodatkowych. Sposobem dokumentacji tego procesu jest, m.in., wynik analizy przeprowadzonej w ramach PRI.

Specyficzna jest także weryfikacja standardu E20 *Samoocena*. Spełnienie tego standardu w stopniu podstawowym stanowi, na przykład, przeprowadzenie analizy instytucjonalnej metodą PRI, a dodatkowo potwierdzenie wybranych warunków

⁸ Aplikacja PRI jest dostępna na stronie www.pri.msap.pl.

w ramach 4 kryteriów zarządzania⁹ (realizowane poprzez wypełnienie kwestionariusza diagnostycznego AI).

W ramach analizy powiązań warunków metody PRI ze standardami KZ dla 18 z nich określono tzw. minimum standardu. Minimum standardu oznacza te warunki, które bezwzględnie muszą zostać spełnione (tzn. muszą być realizowane przez jednostkę) dla wypełniania danego standardu. Ich spełnienie oznacza, że kontrola zarządcza funkcjonuje w stopniu podstawowym. Liczba warunków odpowiadających minimum standardu jest zróżnicowana w zależności od kryterium i w przypadku większości kryteriów AI zamyka się w obrębie stadium pierwszego (najczęściej, bo w przypadku 12 kryteriów jest to jeden, pierwszy w danym kryterium warunek).



Jednak w przypadku czterech kryteriów AI (1. *Przywództwo*, 2. *Zarządzanie strategiczne*, 4. *Zarządzanie mieniem* oraz 13. *Komunikacja społeczna i partnerstwo publiczno-społeczne*) dla wypełnienia minimum standardu, konieczne jest także spełnienie wybranych warunków właściwych dla stadium drugiego.

Odnosnie do dwóch pierwszych z powyżej wskazanych kryteriów (1 i 2) znacznie większa jest też liczba warunków, jakie trzeba spełnić dla uzyskania minimum standardu, wynosząca odpowiednio 8 oraz 17. Wynika to z charakteru tych kryteriów i ich zasadniczości dla określenia i planowania celów oraz działań, a także sposobów ich realizacji w przypadku jednostki samorządowej.

Standardy zostały także przyporządkowane większości pozostałych warunków PRI, a ich spełnianie (potwierdzone wynikami analizy instytucjonalnej) oznacza realizację danego standardu.

Minimum standardu nie zostało zidentyfikowane w przypadku kryterium 8. *Zarządzanie projektami*. Ze względu na swoją specyfikę minima standardów nie zostały także określone w przypadku standardów E21 oraz E22. Natomiast w odniesieniu do standardu E20 (na co wskazywano powyżej), spełnieniem minimum jest np. przeprowadzenie analizy instytucjonalnej.

Mapę standardów dla kryterium zarządzania nr 3 – *Zarządzanie finansami* przedstawia poniższa tabela.

⁹ Mowa tu o kryteriach: 1 Przywództwo (warunek 4a), 2 Zarządzanie strategiczne (warunek 5d), 7 Zarządzanie procesami (warunek 4a) oraz 16 Usługi administracyjne (warunek 5a).

Tabela 2. Realizacja standardów kontroli zarządczej w ramach kryterium Zarządzanie finansami.

Standard KZ / Stadium PRI	Kryterium nr 3. Zarządzanie finansami													
	S.1			S.2		S.3			S.4		S.5			
	1a	1b	1c	2a	2b	3a	3b	3c	4a	4b	5a	5b	5c	5d
A.1 Przestrzeganie wartości etycznych														
A.2: Kompetencje zawodowe														
A.3: Struktura organizacyjna					T									
A.4: Delegowanie uprawnień					T									
B.5: Misja														
B.6: Określanie celów i zadań, monitorowanie i ocena ich realizacji						T			T		T	T		
B.7: Identyfikacja ryzyka								T						
B.8: Analiza ryzyka								T						
B.9: Reakcja na ryzyko								T						
C.10: Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej	TAK			T			T							
C.11: Nadzór														
C.12: Ciągłość działalności														
C.13: Ochrona zasobów		TAK			T		T							
C.14: Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych	TAK		TAK	T	T									
C.15: Mechanizmy kontroli dotyczące systemów informatycznych														
D.16: Bieżąca informacja														
D.17: Komunikacja wewnętrzna														
D.18: Komunikacja zewnętrzna														T
E.19: Monitorowanie systemu kontroli zarządczej										T		T	T	T
E.20: Samoocena														

Legenda: **TAK** – oznacza realizację przez dany warunek minimum standardu; **T** – oznacza realizację przez dany warunek pozostałych (tj. wykraczających poza minimum standardu) standardów kontroli zarządczej.

Źródło: J. Bober (redakcja), *Analiza instytucjonalna gminy z oceną realizacji standardów kontroli zarządczej. Metoda Planowania Rozwoju Instytucjonalnego*, MSAP UEK, Kraków 2015.

W przypadku kryterium zarządzanie finansami określono powiązania pomiędzy warunkami PRI a 11 standardami KZ, identyfikując łącznie 24 wskazania takich powiązań. Cztery z nich stanowią minimum standardów, są to:

- pozytywna odpowiedź na pytanie 1a w zakresie kryterium zarządzanie finansami (Tabela 1 - „W gminie, w tym w jej jednostkach organizacyjnych, zarządza się finansami zgodnie z wymogami określonymi przez przepisy powszechnie obowiązującego prawa”) daje nam jednocześnie informację o spełnianiu (w tym kryterium) minimum standardów KZ w zakresie dokumentacji kontroli zarządczej oraz szczegółowych mechanizmów dotyczących operacji finansowych i gospodarczych (standardy C10 i C14);
- pozytywna odpowiedź na pytanie 1b (Tabela 1 - „Określono zasady i procedury ochrony zasobów o szczególnym znaczeniu dla gospodarki finansowej gminy, w tym w jej jednostek organizacyjnych (w szczególności w zakresie ochrony baz informatycznych oraz programów finansowych / księgowych”)) informuje o spełnianiu standardów KZ w zakresie ochrony zasobów (C13);
- pozytywna odpowiedź na pytanie 1c (Tabela 1 - „Istnieją mechanizmy (w tym podział kluczowych obowiązków pomiędzy różnych pracowników), zapewniające: autoryzację operacji gospodarczych i finansowych przez osoby upoważnione, weryfikację operacji gospodarczych i finansowych przed i po ich dokonaniu, rzetelne i pełne dokumentowanie oraz rejestrowanie operacji finansowych i gospodarczych”), wskazuje na spełnienie minimum standardu KZ (dla kryterium finanse) w zakresie szczegółowych mechanizmów dotyczących operacji finansowych i gospodarczych (C14 – ten standard jest weryfikowany zarówno przez pytanie 1a, jak i 1c).



Dzięki przeprowadzaniu analizy instytucjonalnej przy wykorzystaniu stworzonej na jej potrzeby aplikacji komputerowej, możliwe jest automatyczne uzyskanie oceny realizacji standardów kontroli zarządczej. Wynik ten w sposób czytelny wskazuje, w podziale na poszczególne standardy, jakie warunki zostały spełnione, a jakie pozostają do spełnienia. Przykład dla standardu C14 (mechanizmy operacji finansowych i gospodarczych) prezentuje poniższa tabela.

Tabela 3. Przykładowa informacja wynikowa o spełnianiu standardu

C14. Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych
Gmina realizuje następujące działania podstawowe:
<i>Spełnione warunki minimum standardu</i>
[K3W1a] W gminie, w tym w jej jednostkach organizacyjnych zarządza się finansami zgodnie z wymogami określonymi przez przepisy powszechnie obowiązującego prawa. [K3W1c] Istnieją mechanizmy (w tym podział kluczowych obowiązków pomiędzy różnych pracowników) zapewniające: a) autoryzację operacji gospodarczych i finansowych przez osoby upoważnione, b) weryfikację operacji gospodarczych i finansowych przed i po ich dokonaniu, c) rzetelne i pełne dokumentowanie oraz rejestrowanie operacji finansowych i gospodarczych.
Gmina <u>nie realizuje</u> i ma do spełnienia następujące działania podstawowe:
<i>Niespełnione warunki minimum standardu</i>
BRAK
Gmina realizuje następujące działania dodatkowe:
<i>Spełnione warunki wykraczające ponad minimum standardu</i>
[K3W2a] Istnieją wewnętrzne procedury z zakresu wydatkowania środków publicznych: a) instrukcja obiegu i kontroli oraz archiwizowania dowodów /dokumentów księgowych, b) regulamin udzielania zamówień publicznych, c) regulamin zlecania realizacji zadań publicznych organizacjom pozarządowym i innym podmiotom mogącym prowadzić działalność pożytku publicznego wraz z procedurą wstępnej oceny możliwości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków. [K3W2b] Pracownicy wydziału (komórki itp.) ds. finansowych mają w formie pisemnej jasno i precyzyjnie określony zakres zadań, uprawnień (upoważnień) i odpowiedzialności.
Gmina planuje swój rozwój wdrażając następujące działania dodatkowe:
<i>Warunki ponad minimum standardów do spełnienia, aby gmina mogła osiągnąć wybrane stadium optymalne</i>
BRAK

Źródło: Informacja wygenerowana w aplikacji PRI

Przeprowadzenie analizy instytucjonalnej w ramach metody PRI umożliwia uzyskanie, niejako „przy okazji”, informacji o realizacji standardów kontroli zarządczej w jst. Niewątpliwie w zasadniczy sposób ułatwia to uzyskanie informacji oraz ją obiektywizuje. Ważne jest zapoznanie się decydentów (kierownictwa) z proponowanym schematem powiązania warunków rozwoju instytucjonalnego ze standardami oraz akceptacja tej propozycji przez kierownictwo jednostki (lub inne osoby decyzyjne). Nie jest to jednak wystarczający zestaw informacji niezbędnych dla pełnej oceny kontroli zarządczej w jednostce. Przeprowadzenie kompleksowej oceny KZ wymaga również uwzględnienia:

- kwestii audytu wewnętrznego (obowiązku prowadzenia audytu wewnętrznego w danej jst oraz sposobu jego organizacji),
- analiz wyników kontroli i audytów prowadzonych w jst.

Aplikacja PRI oferuje możliwość udzielania odpowiedzi na pytania związane z tymi aspektami, zgodnie z poniższą tabelą.

Tabela 4. Informacje dodatkowe dla oceny funkcjonowania kontroli zarządczej

1a Czy zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych jednostka (gmina/powiat) była objęta obowiązkiem prowadzenia audytu wewnętrznego?	
NIE	☐
TAK , ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł (art. 274 ust. 3 uofp)	☐
TAK , wójt/burmistrz/prezydent/starosta podjął decyzję o prowadzeniu audytu (art. 274 ust. 4 uofp)	☐
1b Czy w JST i w jej jednostkach organizacyjnych audyt wewnętrzny prowadził zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych: audytor wewnętrzny albo usługodawca?	
NIE DOTYCZY	☐
NIE	☐
TAK , w urzędzie/starostwie został zatrudniony audytor wewnętrzny spełniający ustawowe wymagania i prowadzi audyt wewnętrzny, kierując się wskazówkami zawartymi w standardach audytu wewnętrznego	☐
TAK , JST zawarła umowę z usługodawcą, spełniającym ustawowe wymagania i prowadzi on audyt wewnętrzny, kierując się wskazówkami zawartymi w standardach audytu wewnętrznego	☐
2. Czy w JST (w tym w jej jednostkach organizacyjnych) w roku poprzedzającym były przeprowadzane kontrole, w tym kontrole lub audyty zewnętrznych podmiotów (np. NIK, RIO, wojewoda, kontrola skarbową, państwowe inspekcje i straże, instytucje: wdrażająca, pośrednicząca, zarządzająca, audytowa, Komisja Europejska)?	
NIE , żadna z gminnych/powiatowych jednostek organizacyjnych nie była kontrolowana/audytowana	☐
TAK	☐
3. Czy w wyniku przeprowadzonych audytów i kontroli lub w inny udokumentowany sposób (np. wyroki sądów) zostały wskazane nieprawidłowości w działalności JST (w tym jej jednostek organizacyjnych) np. w zakresie: zgodności z przepisami prawa, skuteczności i efektywności (np. wykazano, że jakiś cel lub zadanie nie zostało zrealizowane, wykazano niegospodarność), wiarygodności sprawozdań (np. wykazano nierzetelność sprawozdań finansowych)?	
NIE , nie wykazano nieprawidłowości	☐
TAK	☐

Źródło: J. Bober, Metoda PRI jako narzędzie samooceny, w: J. Bereza, J. Bober, M. Ćwiklicki (redakcja), M. Golanko, M. Małecka-Lyszczyk, A. Mituś, Kontrola zarządcza. Podstawowe zagadnienia kontroli zarządczej. Poradnik dla jednostek samorządu terytorialnego, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, MSAP, Kraków 2015, str. 175

Udzielenie odpowiedzi na pytania dodatkowe jest ostatnim elementem niezbędnym dla dokonania oceny KZ w ramach metody PRI.

Należy pamiętać, że informacje w zakresie oceny kontroli zarządczej mają charakter pomocniczy dla osób odpowiedzialnych za jej realizację w jst. Wynik uzyskany przy zastosowaniu tej metody nie rozstrzyga o stanie kontroli zarządczej, a jedynie dostarcza informacji niezbędnych dla dokonania takiej oceny oraz dokumentuje stan faktyczny.

Dla wskazania rekomendacji oceny stanu KZ w metodzie PRI przyjęto (wzorem kryteriów analizy instytucjonalnej) tzw. stan modelowy. Stanem modelowym należy określić funkcjonowanie w jednostce (gminie, powiecie) w wystarczającym stopniu adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej. Ocena ta jest dokonywana poprzez:

- weryfikację stanu realizacji standardów kontroli zarządczej, na podstawie analizy instytucjonalnej (Analiza RI);
- identyfikację informacji dodatkowych, w tym wyników audytów i kontroli przeprowadzanych w jst i jej jednostkach organizacyjnych.

W sytuacji modelowej dla określenia funkcjonowania kontroli zarządczej jako wystarczającej rekomenduje się spełnienie następujących warunków:

- 1) realizacja w stopniu podstawowym wszystkich standardów, czyli spełnianie tzw. „minimum standardu” weryfikowanego poprzez początkowe warunki kryteriów badanych w ramach Analizy RI;
- 2) wypełnianie standardów właściwych dla osiągniętych w ramach analizy RI stadiów rozwoju oraz stadiów wskazanych jako optymalne dla jednostki;
- 3) prowadzenie audytu wewnętrznego zgodnie z przepisami prawa i wskazówkami zawartymi w standardach audytu wewnętrznego, jeżeli jednostka jest zobowiązana do jego prowadzenia (na podstawie art. 274 ust. 3 lub 4 ustawy o finansach publicznych);
- 4) brak stwierdzenia, w wyniku przeprowadzonych audytów i kontroli lub w inny udokumentowany sposób (np. wyroki sądów), nieprawidłowości w działalności gminy i jej jednostek organizacyjnych (zgodnie z przyjętą definicją nieprawidłowości).

Zastosowany w aplikacji PRI algorytm przyporządkowania rekomendacji w zakresie oceny KZ konkretnym przypadkom prezentuje poniższa tabela.

Tabela 5. Warunki ustalania rekomendacji dla oceny KZ w ramach metody PRI

Kryteria dla oceny – „W gminie/powiecie w wystarczającym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza” – A:	Kryteria dla oceny – „W gminie/powiecie w ograniczonym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza” – B:	Kryteria dla oceny – „W gminie/powiecie nie funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza” – C:
W stopniu podstawowym zostały zrealizowane wszystkie standardy (tzw. minimum standardów).	<i>Pozostałe kombinacje, które nie zostały zakwalifikowane do oceny A lub C.</i>	<u>Nie zostały</u> zrealizowane w stopniu podstawowym wszystkie standardy (tzw. minimum standardów).
Nie ma różnicy pomiędzy poziomem RI, na jakim jednostka (gmina/powiat) się znalazła oraz poziomem, do którego dąży (tzn. w wyniku nie pojawiły się kryteria „Do spełnienia”).		
W ramach informacji dodatkowych w pytaniu dotyczącym audytu wewnętrznego (pytanie 1b) <u>jednostka nie udzieliła odpowiedzi „NIE”</u> . Pozytywna weryfikacja następuje, gdy: ▪ jednostka nie była objęta obowiązkiem prowadzenia audytu wewnętrznego lub ▪ jeżeli jednostka była objęta		W ramach informacji dodatkowych w pytaniu dotyczącym audytu wewnętrznego (pytanie 1b) <u>jednostka udzieliła odpowiedzi „NIE”</u> (tzn. audyt wewnętrzny nie był prowadzony zgodnie z przepisami pomimo takiego obowiązku).

Kryteria dla oceny – „W gminie/powiecie w wystarczającym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza” – A:	Kryteria dla oceny – „W gminie/powiecie w ograniczonym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza” – B:	Kryteria dla oceny – „W gminie/powiecie nie funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza” – C:
obowiązkiem to był on prowadzony zgodnie z wymogami		
W ramach informacji dodatkowych w pytaniu dotyczącym wyników audytów i kontroli (pytanie 3) <u>jednostka nie udzieliła odpowiedzi „TAK”</u> . Pozytywna weryfikacja następuje, gdy: ▪ w jednostce w ostatnim roku nie były przeprowadzane kontrole/audyty ▪ wyniki kontroli audytów nie wykazały nieprawidłowości		W ramach informacji dodatkowych w pytaniu dotyczącym wyników audytów i kontroli (pytanie 3) <u>jednostka udzieliła odpowiedzi „TAK”</u> (tzn. kontroli/audytów wyniki wskazują nieprawidłowości).

Źródło: J. Bober, *Metoda PRI jako narzędzie samooceny*, w: J. Bereza, J. Bober, M. Ćwiklicki (redakcja), M. Golanko, M. Małecka-Łyszczyk, A. Mituś, *Kontrola zarządcza. Podstawowe zagadnienia kontroli zarządczej. Poradnik dla jednostek samorządu terytorialnego*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, MSAP, Kraków 2015, str. 178

GDZIE SZUKAĆ INFORMACJI O PRI?

Więcej informacji na temat metody PRI można znaleźć w poradniku dla jednostek samorządu terytorialnego „Podstawowe zagadnienia kontroli zarządczej”, publikacji wydanej w ramach projektu „Systemowe wsparcie procesów zarządzania w JST” pod redakcją Marka Ćwiklickiego przez Małopolską Szkołę Administracji Publicznej Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie¹⁰.

Publikacja ta ma na celu przedstawienie kluczowych zagadnień związanych z funkcjonowaniem kontroli zarządczej w jst, z uwzględnieniem istniejącego stanu prawnego, nowych sposobów zarządzania, a także wątków problematycznych, istotnych z punktu widzenia praktyki administracji publicznej.

Ponadto w ramach projektu organizowane są warsztaty dla przedstawicieli samorządu, upowszechniające możliwości wykorzystania PRI w procesie kontroli zarządczej. Do tej pory odbyły się cztery takie spotkania, a w okresie wrzesień – październik 2015 r. zaplanowano kolejne sześć w różnych miastach Polski (Lublin, Rzeszów, Wrocław, Warszawa, Kraków i Katowice)¹¹. Do udziału w nich zapraszani są przedstawiciele urzędów gmin i starostw powiatowych, którzy w ramach warsztatów otrzymują, między innymi, wydany poradnik.

¹⁰ J. Bereza, J. Bober, M. Ćwiklicki (redakcja), M. Golanko, M. Małecka-Łyszczyk, A. Mituś, *Kontrola zarządcza. Podstawowe zagadnienia kontroli zarządczej. Poradnik dla jednostek samorządu terytorialnego*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Małopolska Szkoła Administracji Publicznej, Kraków 2015.

¹¹ Więcej informacji o warsztatach i możliwości bezpłatnego uczestnictwa na stronie www.pri.msap.pl (zakładka: Warsztaty).

Celem warsztatów jest prezentacja możliwości wykorzystania w procesie oceny kontroli zarządczej w jednostce samorządowej metody samooceny, w oparciu o przedstawioną w poradniku metodę Planowania Rozwoju Instytucjonalnego, oraz zachęcenie władz samorządowych do jej stosowania. Kwestiom tym został poświęcony rozdział ósmy poradnika *Metoda PRI jako narzędzie samooceny*¹², którego fragmenty zostały przedstawione w poniższym artykule.

Wprowadzenie do metody PRI dodatkowej, niezwykle istotnej funkcjonalności, jaką jest ocena spełnienia przez jst standardów kontroli zarządczej, pozytywnie zaopiniowało Ministerstwo Finansów, które zachęca do poddania się takiej ocenie. Dokonane zmiany znalazły również uznanie Departamentu Metodyki Kontroli i Rozwoju Zawodowego Najwyższej Izby Kontroli.

Co najważniejsze, oceny z wykorzystaniem metody PRI przeprowadzono już w ponad trzydziestu samorządach lokalnych, które w zdecydowanej większości pozytywnie oceniają proponowane rozwiązania jako źródło obiektywnych informacji wspomagających ocenę kontroli zarządczej.

Zarówno sama metoda PRI (także aplikacja służąca analizie instytucjonalnej i pozwalająca na uzyskanie informacji o realizacji standardów KZ), jak i poradnik poświęcony kontroli zarządczej, są bezpłatnie dostępne dla samorządów lokalnych. Bezpłatny jest również udział w planowanych warsztatach.

Więcej informacji na temat poradnika i warsztatów organizowanych przez MSAP w ramach projektu „Systemowe wsparcie procesów zarządzania w jst” można znaleźć na stronie www.pri.msap.pl.

Opracowanie przygotowane w oparciu o publikacje projektu *Systemowe wsparcie procesów zarządzania w jst*:

J. Bereza, J. Bober, M. Ćwiklicki (redakcja), M. Golanko, M. Małecka-Łyszczyk, A. Mituś, Kontrola zarządcza. Podstawowe zagadnienia kontroli zarządczej. Poradnik dla jednostek samorządu terytorialnego., Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, MSAP, Kraków 2015.

J. Bober (redakcja), Analiza instytucjonalna gminy z oceną realizacji standardów kontroli zarządczej. Metoda Planowania Rozwoju Instytucjonalnego, MSAP UEK, Kraków 2015.

Obie publikacje dostępne są na stronie www.pri.msap.pl (zakładka publikacje).



KAPITAŁ LUDZKI
NARODOWA STRATEGIA SPÓJNOŚCI



SYSTEMOWE WSPARCIE
PROCESÓW
ZARZĄDZANIA W JST

UNIA EUROPEJSKA
EUROPEJSKI
FUNDUSZ SPOŁECZNY



Jarosław Bober – Autor jest pracownikiem Katedry Gospodarki i Administracji Publicznej Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie.

¹² J. Bober, *Metoda PRI jako narzędzie samooceny*, w: J. Bereza, J. Bober, M. Ćwiklicki (redakcja), M. Golanko, M. Małecka-Łyszczyk, A. Mituś, *Kontrola zarządcza. Podstawowe zagadnienia kontroli zarządczej. Poradnik dla jednostek samorządu terytorialnego.*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Małopolska Szkoła Administracji Publicznej, Kraków 2015, str. 161-179

PROJEKTY UE – SZANSE DLA ROZWOJU JST ORAZ RYZYKA W ICH REALIZACJI



Katalog zadań własnych i zleconych realizowanych przez jednostki samorządu terytorialnego jest bardzo szeroki, a zaplecze techniczne i finansowe, jakim dysponuje samorząd na ich realizację, jest ograniczone. Skorzystanie z funduszy unijnych jest nie tylko szansą na częściowe sfinansowanie działań, ale również możliwością lepszego wypełnienia celów i wyzwań, przed którymi stoi jst.

Samorządy dysponują dużym doświadczeniem w przygotowaniu i realizacji projektów Unii Europejskiej (dalej jako: UE), zdobytym w ramach poprzednich okresów programowania (programy przedakcesyjne, projekty realizowane w perspektywie 2004-2006, projekty realizowane w perspektywie finansowej 2007 – 2013). Aby nadal korzystać z możliwości, jakie niesie ze sobą

wykorzystywanie funduszy unijnych, jst powinny być świadome nowych systemowych rozwiązań oraz ryzyk, jakie wynikają ze zmodyfikowanego systemu wdrażania programów w nowej perspektywie finansowej (2014 – 2020) oraz odpowiednio na nie reagować.

STRATEGIA „EUROPA 2020” – KIERUNKI ROZWOJU

Komisja Europejska w Strategii „Europa 2020” (dalej jako: Europa 2020) wskazała kierunki rozwoju UE na najbliższą dekadę, poczynając od 2010 r. Europa 2020 jest inicjatywą na rzecz inteligentnego i zrównoważonego rozwoju, sprzyjającego włączeniom społecznym. Ich realizacja zakłada wysoki wzrost zatrudnienia i wydajności oraz zwiększenie spójności społecznej. Strategia stawia cele związane nie tylko z rozwiązaniem problemów będących następstwem kryzysu, z którego obecnie kraje UE stopniowo wychodzą, ale ma również pomóc w skorygowaniu niedociągnięć europejskiego modelu wzrostu gospodarczego. Dzięki realizacji przyjętych założeń mają powstać warunki, dzięki którym model ten będzie bardziej służył zrównoważonemu wzrostowi społeczno-gospodarczemu.

Określono pięć nadrzędnych celów, które UE ma osiągnąć do 2020 roku. Dotyczą one obszarów takich jak zatrudnienie, badania i rozwój, klimat i energia, edukacja, integracja społeczna i walka z ubóstwem¹³. We wstępie do podręcznika prezentującego Strategię Europa 2020¹⁴ Ramon Luis Valcarcel Siso¹⁵ podkreślił, że strategia ta musi być realizowana w partnerstwie z regionami i miastami, gdyż to one są najbliższe problemów, którym realizacja strategii ma przeciwdziałać. Główną rolę wspierającą przy jej realizacji mają odegrać fundusze unijne z budżetu 2014-2020. Wskaźniki określone

¹³ <http://ec.europa.eu/europe2020>.

¹⁴ Delivering on the Europe 2020 strategy. Handbook for Local and Regional Authorities.

¹⁵ Przewodniczący Komitetu Regionów w latach 2012–2014

w dokumencie Europa 2020 były punktem wyjścia do tworzenia programów operacyjnych na latach 2014-2020 w poszczególnych Państwach członkowskich.

Polska, poza krajowymi i regionalnymi programami operacyjnymi, może korzystać również z programów Europejskiej Współpracy Terytorialnej, m.in. Interreg Europa, Czechy-Polska, Polska-Słowacja, Europa Środkowa, Region Morza Bałtyckiego i innych.

Wysokość środków z UE w aktualnej perspektywie finansowej i pojawiające się dzięki nim szanse dla lokalnych społeczności najprawdopodobniej spowodują, że spora część projektów realizowanych przez jst w tym okresie będzie współfinansowana z ww. programów krajowych i regionalnych.

ISTOTNE ZAGADNIENIA DOTYCZĄCE PROJEKTÓW W NOWEJ PERSPEKTYWIE FINANSOWEJ UE

Warto odnotować, że w okresie programowania 2014-2020 regulacje na poziomie unijnym i krajowym uległy częściowo zmianie, a w systemie zarządzania i kontroli dużo większe znaczenie ma zarządzanie ryzykiem, w szczególności zarządzanie ryzykiem nadużyć.

Przygotowując się do realizacji projektów w nowym okresie programowania należy zastanowić się, w jaki sposób realizować inwestycje i projekty na poziomie jst, aby zapewnić zgodność z regulacjami (nie narażając się na konieczność zwrotu dofinansowania, czy też ograniczenie płynności z uwagi na przedłużające się procedury wypłaty środków UE), przy jednoczesnym osiągnięciu najwyższych możliwych efektów.

Z mojego doświadczenia, jako osoby zajmującej się kontrolą i audytem funduszy unijnych od ponad 12 lat, wynika, że kluczowe kwestie, jakie powinny zostać uwzględnione w celu zapewnienia efektywnej i zgodnej z przepisami realizacji projektów unijnych, to przede wszystkim:

- 1) sposób przygotowania instytucji do realizacji projektu (zaplecze osobowe, techniczne, finansowe, itp.), przyjęcie optymalnego wariantu realizacji projektu poprzez analizę potrzeb, przyjęcie wiarygodnych i wykonalnych harmonogramów rzeczowo-finansowych realizacji projektu oraz prawidłowe określenie jego celów;
- 2) uzyskanie wiarygodnej i niezależnej informacji, czy projekt jest realizowany prawidłowo, w tym ocena skali problemów (o ile występują);
- 3) osiągnięcie celów i wskaźników projektów na wyższym poziomie poprzez wskazanie obszarów, w których możliwe jest podniesienie efektywności, a w przypadku przeszacowania wskaźników, odpowiednio wczesne zasygnalizowanie braku możliwości ich osiągnięcia;
- 4) przeciwdziałanie wystąpieniu niezgodności/nieprawidłowości w realizacji projektu lub wykrycie ich przed zewnętrznymi służbami kontrolnymi, co zapewni jednostce dodatkowy czas na ich naprawę/usunięcie, a w konsekwencji uniknięcie kar związanych z naruszeniem dyscypliny finansów publicznych;
- 5) ograniczenie ryzyka wystąpienia kosztów niekwalifikowanych, które prowadzą do konieczności finansowania większej części projektu ze środków krajowych, bądź w skrajnych przypadkach problemów z płynnością i konieczność

ponoszenia dodatkowych kosztów na odsetki od zwrotów przekazanych środków UE;

- 6) ograniczenie ryzyka nadużyć;
- 7) realizacja zakupów zgodna z zasadą konkurencyjności oraz ustawą Prawo zamówień publicznych (najczęstszy powód korekt);
- 8) zgodność z zasadami udzielania pomocy publicznej¹⁶ oraz pomocy „de minimis”¹⁷;
- 9) skrócenie czasu wypłaty należnego finansowania przez instytucje przyznające dofinansowanie;
- 10) zrozumieniu poszczególnych etapów kontroli i zasad/standardów, jakimi kierują się poszczególne służby, np. Instytucje Zarządzające/Pośredniczące/Wdrażające, Instytucja Audytowa/ Europejski Trybunał Obrachunkowy itd.;
- 11) wymiana dobrych praktyk w ramach organizacji w zakresie realizacji projektów;
- 12) zgodność przetwarzania danych osobowych z obowiązującymi regulacjami;
- 13) usuwanie przyczyn, a nie tylko skutków niezgodności systemowych w funkcjonowaniu kontroli zarządczej, a tym samym zapewnienie sprawniejszej realizacji analogicznych projektów w przyszłości.

RYZYKO NADUŻYĆ FINANSOWYCH

Komisja Europejska w obecnej perspektywie finansowej przykładą szczególną wagę do ryzyka wystąpienia nadużyć finansowych. W wytycznych dla państw członkowskich i instytucji wdrażających programy zatytułowanych „Ocena ryzyka nadużyć finansowych oraz skuteczne i proporcjonalne środki zwalczania nadużyć finansowych”¹⁸ zostały zdefiniowane m.in. następujące ryzyka w obszarze nadużyć:

- podział zamówienia, by zmienić tryb udzielenia zamówienia,
- brak właściwych procedur przetargowych,
- rozszerzenie zamówienia, by uniknąć ponownej procedury przetargowej,
- dostosowanie wymagań dla produktu/usługi do oferty konkretnego wykonawcy,
- „przecieki” informacji przetargowej (budżet, informacja o przetargu wcześniej niż oficjalnie),

¹⁶ Zasady udzielania pomocy publicznej zostały opisane m.in. w rozporządzeniu Komisji (UE) nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznającym niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu.

¹⁷ Od 1 stycznia 2014 roku zasady przyznawania pomocy *de minimis* reguluje Rozporządzenie Komisji Europejskiej 1407/2013 z dnia 18 grudnia 2013 r. Koncepcja pomocy *de minimis* wywodzi się z zasady, iż pomoc o stosunkowo niskiej wartości nie jest w stanie naruszyć konkurencji lub wywierać wpływ na handel między Państwami Członkowskimi. W związku z tym, to Państwo Członkowskie UE decyduje o formie i wysokości przyznawanej pomocy (więcej informacji na stronie PARP: <http://www.parp.gov.pl/pomoc-de-minimis-2>).

¹⁸ EGESIF_14-0021-00 z dnia 16/06/2014 Wytyczne dla państw członkowskich i instytucji wdrażających programy „Ocena ryzyka nadużyć finansowych oraz skuteczne i proporcjonalne środki zwalczania nadużyć finansowych” (Tekst Wytycznych wraz z załącznikami dostępny jest na stronie Komisji Europejskiej: https://ec.europa.eu/sfc/sites/sfc2014/files/sfc-files/guidance_fraud_risk_assessment_pl.pdf).

- zatajony konflikt interesów,
- łapówki,
- zmowa przetargowa,
- zawyżone ceny w stosunku do cen stosowanych poza projektem,
- żądanie przez wykonawcę dwukrotnej zapłaty za jedną pracę,
- niewykonanie usługi/produktu w rzeczywistości,
- fałszywe, dwukrotne, zawyżone faktury,
- niewłaściwy rozdział kosztów pomiędzy projekty,
- niedokładny opis wykonanych czynności,
- umowy zlecenia dla pracowników etatowych obejmujące czynności wynikające z umowy o pracę.

Komisja Europejska jest szczególnie zainteresowana tym, czy systemy zarządzania funkcjonujące u beneficjentów projektów uwzględniają mechanizmy zapobiegające tym ryzykom. Osoby prowadzące czynności w ramach audytów/kontroli zewnętrznych będą zwracały szczególną uwagę, czy w ramach badanych projektów ryzyka te nie wystąpiły. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości będą nakładane korekty finansowe skutkujące zwrotem dofinansowania.

ZAPOBIEGANIE RYZYKOM NADUŻYĆ FINANSOWYCH

Wprowadzenie mechanizmów ograniczających ryzyka związane z nadużyciami finansowymi powinno być integralnym elementem poprawy funkcjonowania kontroli zarządczej. W tym celu należy dokonać analizy, w oparciu o standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, i zweryfikować, które z działań związanych z zarządzaniem ryzykiem nadużyć już funkcjonują w jednostce, a które należy dopiero wprowadzić. Pomocna w tym zakresie może być poniższa tabela.

Tabela 1. Działania związane z zarządzaniem ryzykiem nadużyć w ramach standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych

Elementy kontroli zarządczej	Działania związane z zarządzaniem ryzykiem nadużyć
Środowisko wewnętrzne	• Właściwy sygnał z góry (kierownictwo) i kultura organizacyjna przeciwdziałająca nadużyciom; • Dokumentowanie strategii przeciwdziałania nadużyciom, kodeksu etyki oraz ich ogłoszenie i promocja; • Program szkoleniowy; • Rozwój polityk i procedur służących prowadzeniu dochodzeń mających na celu wykrywanie potencjalnych nadużyć; • Prowadzenie postępowań mających na celu wyjaśnienie podejrzeń/oskarżeń w zakresie występowania nadużyć; • Promocja kontroli mających charakter wykrywających, przeciwdziałający i odstraszający;

	• Wdrożenie i utrzymywanie systemu whistleblowing¹⁹ albo gorącej linii.
Cele i zarządzanie ryzykiem (nadużyć)	• Ustanowienie procesu zarządzania ryzykiem nadużyć, który uwzględnia czynniki wpływające na wystąpienie ryzyka nadużyć oraz schematy nadużyć; • Zaangażowanie odpowiedniego personelu w proces zarządzania ryzykiem nadużyć; • Prowadzenie analizy ryzyka, jako podstawowego elementu kontroli zarządczej.
Mechanizmy Kontroli (Działania kontrolne przeciwdziałające/ wykrywające nadużycia)	• Zdefiniowanie i udokumentowanie mechanizmów kontroli ograniczających zidentyfikowane ryzyka nadużyć; • Modyfikowanie istniejących mechanizmów kontroli przeciwdziałających i wykrywających oraz, jeśli istnieje taka potrzeba, zaprojektowanie i zaimplementowanie nowych kontroli oraz wdrożenie odpowiednich technologii.
Informacja i komunikacja	• Szkolenia podnoszące wiedzę i świadomość pracowników w zakresie ryzyk dotyczących nadużyć finansowych; • Promocja wysokiej istotności programu zarządzania ryzykiem nadużyć, mogących wystąpić wewnątrz oraz na zewnątrz organizacji.
Monitorowanie i ocena	• Prowadzenie okresowej oceny mechanizmów kontroli, które przeciwdziałają nadużyciom; • Prowadzenie przez audyt wewnętrzny, bądź inny niezależny organ, oceny programu zarządzania ryzykiem nadużyć; • Wdrożenie technologii wspierających ciągłe monitorowanie prowadzonych działań, identyfikowanie zagrożeń i wykrywanie nieprawidłowości.

Opracowanie własne na podstawie: „Managing the business risk of fraud: A Practical Guide” publikacja opracowana wspólnie przez: IIA Global, ACFE, AICPA

Powyższa tabela nie wyczerpuje możliwych działań, które jednostka może podjąć w sferze zarządzania ryzykami związanymi z nadużyciami finansowymi, a jedynie stanowi punkt wyjścia do analizy i identyfikacji obszarów kontroli zarządczej, które w tym zakresie mogą wymagać usprawnienia.

¹⁹ Tłumaczenie z ang. – sygnalizującego/alarmującego o nieprawidłowościach/nadużyciach

WSPARCIE WEWNĄTRZ ORGANIZACJI

Może się zdarzyć, że jednostka będzie wymagała wsparcia w spełnieniu nowych wymogów dotyczących projektów UE w ramach programów operacyjnych na latach 2014-2020. W takich przypadkach warto, aby zarówno kierownik jednostki, jak i osoby realizujące projekty, skorzystały w pierwszej kolejności z możliwości wsparcia, którymi jednostka już dysponuje. Naturalnym partnerem w usprawnianiu kontroli zarządczej jest audyt wewnętrzny.

Audytorzy wewnętrzni doskonale znają organizację, w której pracują, a jednocześnie nie są operacyjnie zaangażowani w realizację projektów. Ponadto metodyka, według której pracują, jest w dużym stopniu zbieżna z metodyką stosowaną przez audytorów zewnętrznych oceniających projekty UE. Daje to szansę na niezależną i obiektywną ocenę projektu (zadanie zapewniające), w wyniku której kierownik uzyska opinię audytową i racjonalne zapewnienie odnośnie do badanego obszaru (zgodnie z zakresem i celami zadania audytowego). Poza zadaniami zapewniającymi, czyli takimi, które kończą się wydaniem opinii audytowej, audytorzy mogą wspierać jednostkę w tym obszarze poprzez świadczenie usług doradczych.

Audyt wewnętrzny powinien dążyć do jak najlepszego dopasowania zakresu swoich działań do potrzeb organizacji, przede wszystkim poprzez wsparcie funkcjonowania kontroli zarządczej w obszarach, które tego wymagają.

Ogromne znaczenie ma właściwa komunikacja pomiędzy kierownikiem jednostki/audytowanym a audytorem wewnętrznym, w tym określenie oczekiwań klienta audytu oraz możliwości komórki audytowej.

PODSUMOWANIE

W ostatecznym rozrachunku wszystkie te działania mają służyć temu, aby gmina, powiat, czy miasto były przyjaznym i przyjemnym miejscem do życia dla członków wspólnoty samorządowej. Aby młodzi ludzie mogli znaleźć pracę w miejscu swojego zamieszkania, dzieci z uśmiechem chodziły do szkoły, a seniorzy cieszyli się godną starością. Skoro najważniejszym celem jednostki samorządowej jest podniesienie jakości życia lokalnych społeczności, w każdym jego wymiarze, to narzędziem, które warto wykorzystać do osiągnięcia tego celu, jest realizacja projektów w ramach strategii Europa 2020. Wierzę, że kierownicy jednostek samorządowych skutecznie wykorzystają tę szansę, natomiast audytorzy będą mieli okazję w pełni wykorzystać swój potencjał, aby wesprzeć swoje jednostki w tych działaniach!

Olga Petekczyc – Dyrektor Biura Audytu Wewnętrznego w jednej z Agencji Wykonawczych. Absolwentka Wydziału Zarządzania i Ekonomiki Usług Uniwersytetu Szczecińskiego oraz studiów podyplomowych z Prawa europejskiego na Uniwersytecie Warszawskim oraz z MSSF/MSR prowadzonych przez SGH wspólnie z E&Y. Audytem i kontrolą, głównie środków UE, zajmuje się od ponad 12 lat. Współpracuje z audytorami zewnętrznymi (m.in. IA, NIK, ETO, KE, OLAF itd.). Certyfikowany audytor, doświadczenie w ocenie jakości audytu. Wykładowca w dziedzinie audytu i ekspert w międzynarodowych projektach dla administracji publicznej w Mołdawii, Albanii i na Ukrainie. Wiceprezes Instytut Audytorów IIA Polska, członek Klubu Szefów Audytu.

INTERESUJĄCE PUBLIKACJE NA STRONIE INTERNETOWEJ MINISTERSTWA FINANSÓW

Zachęcamy do zapoznania się z materiałami publikowanymi na stronie Ministerstwa Finansów.

W trzecim kwartale bieżącego roku odbyło się jedno spotkanie audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych (LXII spotkanie 24 września 2015 r.). Spotkanie było poświęcone zagadnieniom związanym z **doborem, gromadzeniem i przechowywaniem dowodów na potrzeby zadania audytowego**. Prezentacje ze spotkania znajdują się na stronie internetowej MF w zakładce: [Działalność/Finanse Publiczne/Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym/ Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym/Szkolenia](#)

Zachęcamy również do zapoznania się z informacjami dotyczącymi [wykorzystania wyników audytu zleconego w zakresie skuteczności systemu rozpatrywania skarg i wniosków oraz innych sygnałów obywateli](#). Publikacji tej należy szukać w zakładce: [Działalność/Finanse Publiczne/Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym/ Aktualności](#).

Polecamy także notatkę z [corocznego spotkania komitetów audytu funkcjonujących w ministerstwach](#), które odbyło się w dniu 16 czerwca 2015 r. oraz [podsumowanie sprawozdań komitetów audytu z realizacji zadań w 2014 roku](#).



Notatkę oraz podsumowanie można znaleźć w zakładce: [Działalność/Finanse Publiczne/Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym/ Komitety audytu w sektorze publicznym](#) odpowiednio w podzakładkach: [Spotkania komitetów audytu](#) oraz [Sprawozdania z realizacji zadań](#).

OD REDAKCJI

Szanowni Państwo, w ostatnim okresie odnotowaliśmy wzrost korespondencji zwrotnej w odpowiedzi na nasze wiadomości przekazujące Biuletyn pocztą elektroniczną. Najczęstsze przyczyny zwrotów to nieprawidłowo podany adres lub nieistniejące konto odbiorcy. Pojawiły się również sygnały, że pomimo zamówienia, jednostki nie otrzymywały Biuletynu.

Uprzejmie informujemy, że lista mailingowa została utworzona na podstawie zamówień przesłanych do Redakcji BKZ. Fakt nieotrzymania przez jednostkę Biuletynu drogą mailową może oznaczać, że został podany błędny adres lub adres imienny osoby, która w danej jednostce już nie pracuje. W takich sytuacjach prosimy o ponowne przesłanie zamówienia ze wskazaniem prawidłowego adresu.

Jak zawsze 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/Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym/ Kontrola zarządcza w sektorze publicznym](#).

Jednocześnie informujemy, że artykuły zewnętrzne są wyrazem opinii ich Autorów.

Prawa autorskie do artykułów zamieszczonych w Biuletynie „Kontrola Zarządcza w jst” należą odpowiednio do ich Autorów oraz Wydawcy. Kopiowanie na dowolnych nośnikach, przedruk, rozpowszechnianie materiałów zamieszczonych w Biuletynie „Kontrola Zarządcza w jst” bez zgody Autorów oraz Wydawcy jest zabronione.

MINISTERSTWO FINANSÓW; ŚWİĘTOKRZYSKA 12; 00-960 WARSZAWA

WYDAWCA: MINISTER FINANSÓW

REDAKTOR NACZELNY – Katarzyna Szarkowska, Dyrektor Departamentu
Polityki Wydatkowej MF

REDAKTOR PROWADZĄCY – Monika Kos, Radca Ministra w Departamencie
Polityki Wydatkowej MF

REDAKCJA: Wydział Standardów Zarządzania w Sektorze Publicznym
Departamentu Polityki Wydatkowej MF

KONTAKT:

tel.: 22 694 42 42

fax: 22 694 47 41

e-mail: RedakcjaBKZ@mf.gov.pl

lub Sekretariat.PW@mf.gov.pl