

ANNA SULIKOWSKA

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

OCENA STANU WDROŻENIA STANDARDÓW KONTROLI ZARZĄDCZEJ W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORYALNEGO

Wprowadzenie

Kontrola zarządcza funkcjonuje w polskim prawodawstwie od dnia 1 stycznia 2010 r., kiedy to ustawą z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) ustawodawca zdefiniował pojęcie kontroli zarządczej i wskazał główne cele oraz obowiązki związane z jej wykonaniem. Uzupełnieniem regulacji ustawowej są wydane na podstawie art. 69 ust. 3 wyżej wymienionej ustawy standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych. Standardy wyznaczają pewne kierunki działania oraz służą pomocą dla osób odpowiedzialnych za wdrażanie, ocenę i doskonalenie systemów kontroli zarządczej w jednostce.

Standardy promują wdrażanie w sektorze finansów publicznych spójnego i jednolitego modelu kontroli zarządczej zgodnego z międzynarodowymi standardami w tym zakresie, z uwzględnieniem specyficznych zadań jednostki, która ją wdraża, i warunków, w których jednostka działa¹.

Celem artykułu jest ukazanie istotnych luk oraz słabości w systemie funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w jednostkach samorządu teryto-

¹ 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).

rialnego, który z perspektywy czasu powinien być już wdrożony i efektywnie wykorzystywany przez zarządzających tymi jednostkami.

W artykule podjęto próbę oceny dotychczasowego działania w zakresie przedsięwzięć związanych z wdrażaniem kontroli zarządczej, która powinna zapewniać realizację celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy².

1. Cel kontroli zarządczej a standardy kontroli zarządczej

Zgodnie z art. 68 ust. 2 ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r., celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności:

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

Ustawodawca wskazał główne obszary działania jednostki, których właściwe działanie będzie skutkowało prawidłowym wykonywaniem jej zadań. Priorytetem mają być przede wszystkim postawione cele, realizowane w sposób skuteczny i efektywny przez jednostkę. Zadania muszą być realizowane zgodnie z literą prawa (zgodność działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi). Kadra powinna realizować swoje zadania w sposób prawidłowy, wykonując swoje obowiązki zgodnie z zasadami etycznymi i moralnymi ustanowionymi w jednostce. Wszelkie zadania muszą być wykonywane przy posiadanych zasobach, które wyznaczają i wpływają na sposób ich wykonywania, z drugiej zaś, ze względu na istniejące ograniczenia, powinny być jak najefektywniej zużywane i prawidłowo zabezpieczane (ochrona zasobów)³.

Istotnym elementem jest wykonywanie zadań, które powinno być systematycznie monitorowane (wiarygodność sprawozdań), a w sytuacji zagrożeń zarzą-

² Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2009 r., nr 157, poz. 1240 z późn. zm., art. 68).

³ A. Mazurek, K. Knedler: *Kontrola zarządcza – ujęcie praktyczne*, Handikap, Warszawa 2010, s. 35.

dzający jednostką powinni posiadać wiedzę w zakresie praktycznych zasad uchronienia jednostki przed zagrożeniami (zarządzanie ryzykiem). Ponadto ustawodawca podkreśla rolę ustanowienia kanałów przepływu informacji wewnątrz jednostki, w obrębie działu lub jednostek samorządu terytorialnego oraz kanałów wymiany informacji z klientami (efektywności i skuteczności przepływu informacji), a wszystko dla prawidłowej realizacji celów jednostki. Praktyczny aspekt celów kontroli zarządczej niezbędnych do realizacji celów kontroli zarządczej przedstawiono w tabeli 1.

Tabela 1

Cele kontroli zarządczej

Cel kontroli zarządczej	Praktyczne rozwiązania
Zgodność działalności z przepisami prawa i procedurami.	Kultura stosowania przepisów funkcjonuje zbieżnie z kulturą osiągania rezultatów. Świadomość norm i zachowań etycznych i ich zastosowanie w praktyce.
Skuteczność i efektywność działania.	Zarządzanie strategiczne, przygotowanie strategii, kaskadowanie celów, przygotowanie mierników (ryzyka, wydajności, sukcesu, zmian), definicja procesów, inicjatywy strategiczne, zarządzanie projektowe i procesowe.
Wiarygodność sprawozdań.	Kontrole finansowe pod kątem zgodności ze strategią i alokacji środków na cele strategiczne. Skuteczne wdrożenie budżetowania zadaniowego.
Ochrona zasobów.	Ochrona zasobów o charakterze ludzkim, finansowym, technicznym, organizacyjnym, intelektualnym. Ciągła analiza podatności zasobów na ryzyko. Ochrona kompetencji zawodowych.
Efektywność i skuteczność przepływu informacji.	Spójność i jednorodność przepływu informacji. Informacja powinna mieć charakter nadzorczy i zarządczy. Likwidacja barier komunikacyjnych poprzez uproszczenie procedur. Redefinicja zależności hierarchicznych – wzmocnienie kanałów komunikacji.
Zarządzanie ryzykiem.	Wdrożenie strategii i opracowanie polityki zarządzania ryzykiem, która powinna być wbudowana w wewnętrzne procedury.

Źródło: opracowanie własne.

Model kontroli zarządczej wdrażany do jednostek sektora finansów publicznych ma spełniać siedem powyższych przesłanek w aspekcie dwudziestu dwóch wytycznych, opublikowanych w komunikacie nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych. Standardy zostały zaprezentowane w pięciu grupach odpowiadających poszczególnym elementom kontroli zarządczej, takich jak:

1. Środowisko wewnętrzne.
2. Cele i zarządzanie ryzykiem.
3. Mechanizmy kontroli.
4. Informacja i komunikacja.
5. Monitorowanie i ocena.

Analizując międzynarodowe standardy kontroli wewnętrznej, można wyraźnie zauważyć wspólne elementy dla kontroli zarządczej w opracowanym raporcie COSO czy standardach INTOSAI.

Kontrola wewnętrzna według Komisji Standardów Kontroli Międzynarodowej Organizacji Najwyższych Organów Kontroli (INTOSAI) – jest integralnym procesem, na który ma wpływ zarząd jednostki oraz jej personel. Jest ona zaprojektowana tak, aby odnosić się do ryzyk i dawać rozsądne zapewnienie, że działania jednostki skierowane na wypełnianie misji pomagają jej również w osiągnięciu następujących celów:

1. Ochrona informacji (wiarygodności i integralności informacji) jako gromadzenie i utrzymywanie zbioru wiarygodnych danych finansowych i administracyjnych oraz ich rzetelne przedstawianie w terminowo składanych raportach.
2. Wypełnianie wymagań ustawowych jako zapewnianie działalności zgodnie z przepisami prawa i umowami.
3. Racjonalne wykorzystanie zasobów jako promowanie prawidłowych, oszczędnych, wydajnych skutecznych działań oraz produktów i usług wysokiej jakości, zgodnie z założeniami przyjętymi przez organizację.
4. Realizacja celów jako zapewnienie realizacji wyznaczonych przez kierownictwo do organizacji celów.
5. Ochrona majątku jako zabezpieczenie zasobów przed ich utratą w wyniku marnotrawstwa, nadużyć, złego zarządzania, błędów, oszustw lub innych nieprawidłowości.

Z kolei model kontroli wewnętrznej opracowany przez COSO (*The Committee of Sponsoring Organizations*) w roku 1992 był pierwszym ogólnie

dostępnym i zaakceptowanym przez szerokie grono profesjonalistów modelem. Zdefiniowana w dokumencie „Kontrola wewnętrzna – Zintegrowana struktura” koncepcja uniwersalnego zastosowania – proces kontroli wewnętrznej zawiera te same elementy na różnych szczeblach organizacji i stanowi bazę do zrozumienia zaimplementowanego systemu kontroli zarządczej. Kontrola wewnętrzna według COSO I to proces wykonywany przez zarząd, kierownictwo a także inny personel, którego celem jest dostarczenie racjonalnego zapewnienia dotyczącego osiągnięcia celów w jednej lub więcej kategoriach:

- efektywność i skuteczność operacyjna,
- rzetelność sprawozdań finansowych,
- zgodność działań z odpowiednim prawem i regulacjami.

2. Realizacja i sposób wdrażania standardów kontroli zarządczej

Zgodnie z art. 69 ust. 3 ustawy o finansach publicznych zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do kierownika jednostki. Jest to pierwszy i podstawowy poziom kontroli zarządczej. Ustawa o finansach publicznych ustanowiła także drugi poziom kontroli zarządczej. Za zarządzanie działem odpowiada minister, zaś za zapewnienie realizacji zadań w jednostce samorządu terytorialnego: wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta lub marszałek województwa.

Określenie w samej definicji kontroli zarządczej w art. 68 ust. 1 ustawy o finansach publicznych stwierdzenia „ogół działań” przysposabia kierownika jednostki jako osobę, która zajmuje się całością procesów zarządzania efektywnym wydatkowaniem środków publicznych.

W tabeli 2 zaprezentowane są przykładowe rozwiązania dla realizacji poszczególnych standardów kontroli zarządczej.

Tabela 2

Realizacja kontroli zarządczej

Opis standardu	Przykład zastosowania
Środowisko wewnętrzne/ Przestrzeganie wartości etycznych.	<ul style="list-style-type: none"> – Opracowanie kodeksu etyki dla pracowników; – Szkolenia z zakresu kontroli zarządczej;
Środowisko wewnętrzne/ Kompetencje zawodowe.	<ul style="list-style-type: none"> – Opracowanie systemu rekrutacji pracowników jednostki; – Opracowanie zasad podnoszenia wiedzy i kwalifikacji i doskonalenia zawodowego; – Opracowanie rocznego planu szkoleń;
Środowisko wewnętrzne/ Struktura organizacyjna.	<ul style="list-style-type: none"> – Dostosowanie (analiza) regulaminu organizacyjnego do aktualnych celów i potrzeb jednostki; – Zakresy czynności;
Środowisko wewnętrzne/ Delegowanie uprawnień.	<ul style="list-style-type: none"> – System decyzyjny z wykorzystaniem kontrasygnat przy najistotniejszych decyzjach (co najmniej dwie osoby wymagane do skutecznego podjęcia decyzji); – Rejestry upoważnień i pełnomocnictw;
Cele i zarządzanie ryzykiem/ Określanie celów i zadań, monitorowanie i ocena ich realizacji.	<ul style="list-style-type: none"> – System planowania celów i mierników, system oceny stopnia osiągnięcia założonych mierników, sprawozdawczość z osiągnięcia założonych celów; – Określenie zadań i celów szczegółowych oraz ustalenie mierników ich realizacji;
Cele i zarządzanie ryzykiem/ Identyfikacja ryzyka/ Analiza ryzyka/ Reakcja na ryzyko.	<ul style="list-style-type: none"> – Rozwiązania pozwalające na wykorzystanie sygnałów zewnętrznych i wewnętrznych do identyfikacji ryzyka (wyniki kontroli, audytów, analizy wykonywane na potrzeby własne); – Mechanizmy dla najważniejszych obszarów działalności określające obowiązki w zakresie ryzyka: identyfikuj – wyznacz poziom akceptowalny – analizuj – reaguj – monitoruj; – Powiązanie audytu z identyfikacją i analizą ryzyka, wprowadzanie zasad okresowej identyfikacji i analizy ryzyka wszystkich elementów kontroli zarządczej;
Mechanizmy kontroli/ Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej.	<ul style="list-style-type: none"> – Baza danych umożliwiająca pobranie w każdej chwili każdej procedury wewnętrznej; – System umożliwiający trwale odnotowywanie uwag pracowników dotyczących procedur – wykorzystywanych przy ich aktualizacjach lub zmianach;
Mechanizmy kontroli/ Nadzór.	<ul style="list-style-type: none"> – Nadzór jako nieodzowny element systemu kontroli zarządczej; – Nadzór nad wykonaniem zadań w celu ich oszczędnej, efektywnej i skutecznej realizacji;

Opis standardu	Przykład zastosowania
Mechanizmy kontroli/ Ciągłość działalności.	<ul style="list-style-type: none"> – Wskazanie osób zastępujących każdego z pracowników w przypadku jego nieobecności; – Wskazanie osób zastępujących poszczególne osoby z kadry kierowniczej podczas ich nieobecności; – Powierzenie obowiązków, a przede wszystkim uprawnień i pełnomocnictw na okres nieobecności, aby nie paraliżować pracy jednostki; – Plan bezpieczeństwa informatycznego; – Plan awaryjny na wypadek przerw w działaniu systemów informatycznych; – System przechowywania danych gwarantujący ich nienaruszalność;
Mechanizmy kontroli/ Ochrona zasobów.	<ul style="list-style-type: none"> – Procedury ograniczające dostęp do zasobów osobom niebędącym pracownikami jednostki; – Mechanizmy zabezpieczające naważne miejsca, np. serwery, kancelarie tajne, archiwa (ograniczone uprawnienia do wchodzenia do zabezpieczonych pomieszczeń, systemy alarmowe, systemy przeciwpożarowe);
Mechanizmy kontroli/ Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych.	<ul style="list-style-type: none"> – Dokumenty regulujące kontrolę operacji finansowych i gospodarczych. Instrukcja obiegu i kontroli dokumentów; – Polityka (zasady) rachunkowości obejmująca także zakładowy plan kont; – Instrukcja kasowa; – Zakresy czynności; – Lista podpisów osób upoważnionych do zatwierdzania operacji; – System upoważnień;
Mechanizmy kontroli/ Mechanizmy kontroli dotyczące systemów informatycznych.	<ul style="list-style-type: none"> – Określenie częstotliwości weryfikacji wszystkich systemów informatycznych funkcjonujących w jednostce, kompletności dokumentacji i procedur służących zapewnieniu bezpieczeństwa danych;
Informacja i komunikacja/ Bieżąca informacja/ Komunikacja wewnętrzna/ Komunikacja zewnętrzna.	<ul style="list-style-type: none"> – Weryfikacja posiadanych instrukcji regulujących obieg dokumentów i sporządzenie ich wykazu, wypracowane praktyki w zakresie komunikacji wewnętrznej oraz zewnętrznej;
Monitorowanie i ocena/ Monitorowanie systemu kontroli zarządczej/ Samoocena.	<ul style="list-style-type: none"> – Zaleca się przeprowadzenie co najmniej raz w roku samooceny systemu kontroli zarządczej przez osoby i pracowników jednostki. Samoocena powinna być ujęta w ramy procesu odrębnego od bieżącej działalności i udokumentowana;
Monitorowanie i ocena/ Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej.	<ul style="list-style-type: none"> – Oświadczenie kierownika jednostki o stanie KZ w jednostce;

Źródło: opracowanie własne na podstawie K. Puchacz: *Nowe standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych*, ODDK, Gdańsk 2010.

3. Słabości systemu wdrożonej kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego

W grudniu 2011 r. do 2809 jednostek samorządu terytorialnego (jst) została skierowana ankieta dotycząca audytu wewnętrznego oraz kontroli zarządczej. Na podstawie wyników uzyskanych od 2561 jst (co stanowi ponad 90% wszystkich jednostek) Ministerstwo Finansów przeprowadziło badania ankietowe dla jednostek samorządu terytorialnego. Analiza informacji zawartych w ankietach stanowi źródło wiedzy o skuteczności realizacji zadań z zakresu koordynacji kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego realizowanych przez ministra finansów oraz jest jednocześnie wskazówką dla dalszych prac koordynacyjnych ministra finansów w tym zakresie. Celem tego badania było pozyskanie informacji na temat stanu wiedzy z zakresu kontroli zarządczej oraz działaniach podejmowanych w tym zakresie w jst. Przeprowadzenie badania było także realizacją wniosku zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Najwyższej Izby Kontroli po zakończeniu kontroli nr P/10/132 „Funkcjonowanie kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem audytu wewnętrznego”, która zakończyła się w czerwcu 2011 r.⁴

Z analizy wyników badań przeprowadzonych przez Ministerstwo Finansów można wyodrębnić najważniejsze ograniczenia i problemy dotyczących funkcjonowania kontroli zarządczej, które podzielono na sześć grup tematycznych.

Głównymi problemami i ograniczeniami wskazanymi przez ankietowanych były:

1. Zbiurokratyzowanie kontroli zarządczej – 11%,
2. Ograniczenia finansowe i kadrowe – 14%,
3. Inne zastrzeżenia i problemy wskazane przez ankietowanych – 7%,
4. Metodyka – 7%,
5. Propozycje – 1%,
6. Przepisy prawa w zakresie kontroli zarządczej – 31%,
7. Regulacje prawne w odniesieniu do jednostek samorządowych – 19%.

Najistotniejszymi słabościami w systemie wdrażanej kontroli zarządczej okazały się przepisy prawa, wskazał ją co trzeci z ankietowanych. Wśród najczęściej wymienianych zagadnień wskazywano na:

⁴ Analiza wyników badania ankietowego przeprowadzonego w jednostkach samorządu terytorialnego z zakresu wybranych zagadnień kontroli zarządczej, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych, Ministerstwo Finansów, Warszawa 2012, str. 2–3.

1. Ogólnikowość przepisów,
2. Brak precyzyjnych uregulowań,
3. Skomplikowanie przepisów,
4. Brak aktów wykonawczych,
5. Jednakowe wymogi w stosowaniu prawa dla wszystkich jednostek,
6. Trudność stosowania przepisów w praktyce,
7. Częste zmiany w przepisach prawa,
8. Brak przełożenia przepisów do stosowanej praktyki,
9. Brak skuteczności kontroli zarządczej z powodu zbyt rozbudowanych i skomplikowanych przepisów.

Drugim problemem według ankietowanych (19,3%) były zastrzeżenia dotyczące nieprzystosowania przepisów o kontroli zarządczej do specyfiki jst. Często zmieniający się stan prawny i nakładanie na gminy kolejnych zadań, powodujących znaczne utrudnienia w wykonywaniu obowiązku zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej, pochłania dużo czasu na reorganizację, dostosowanie urzędu do wymagań prawnych, a w przypadku małej gminy utrudnia prowadzenie kontroli zarządczej. 11,4% ankietowanych podkreśliło kwestie związane z procedurami oraz dokumentowaniem kontroli zarządczej, przykładowo brak precyzyjnych przepisów prawa określających sposób dokumentowania prowadzenia kontroli zarządczej; brak wzoru, w jakiej formie określać dla zarządzanej jst misję, cele strategiczne/roczne, monitorowanie systemu kontroli zarządczej.

Słabości kontroli zarządczej zostały przedstawione również w informacji przedstawiającej wyniki przeprowadzonej przez Najwyższą Izbę Kontroli kontroli sprawdzającej wykonanie wniosków z kontroli P/09/132: „Funkcjonowanie kontroli zarządczej oraz audytu wewnętrznego w wybranych gminach województwa pomorskiego wskazano również słabości systemu kontroli zarządczej”. Postępowania kontrolne zostały przeprowadzone od 27 grudnia 2010 r. do 16 maja 2011 r. W kontroli uczestniczyło 5 delegatur NIK – w Białymstoku, Bydgoszczy, Gdańsku, Poznaniu i Szczecinie. Każda z delegatur przeprowadziła kontrolę w 4 wybranych gminach i wykazała następujące nieprawidłowości⁵:

1. Brak wyczerpującego opisu kontroli zarządczej w sposób wiarygodnie poświadczający, że kierownicy jednostek zapewniają zgodność z przepisami prawa i procedurami wewnętrznymi oraz skuteczność i efektywność wyko-

⁵ Informacja NIK o wynikach kontroli funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem audytu wewnętrznego. Nr ewid. 140/2011/P10132/LGD, Gdańsk 2011.

- nywanych zadań (art. 68 ust. 2 pkt 1 i 2 ufp). Do końca 2010 r. zaledwie 9 jednostek (45%) uwzględniło w regulacjach wewnętrznych fakt prowadzenia kontroli zarządczej.
2. Brak zarządzania ryzykiem (art. 68 ust. 2 pkt 7 ufp), co dotyczyło aż 19 urzędów (95%).
 3. Brak bądź jedynie ogólne określenie w 12 jednostkach (60%) zasad etycznego postępowania (art. 68 ust. 2 pkt 5 ufp).
 4. Brak systematycznych, udokumentowanych działań monitorowania i oceny przyjętych rozwiązań kontrolnych, pozwalających na zapewnienie efektywności i skuteczności przepływu informacji (art. 68 ust. 2 pkt 6 ufp), niewystarczającego przygotowania pracowników 10 jednostek (50%) do wdrożenia kontroli zarządczej.
 5. W skontrolowanych urzędach nie prowadzono w 2010 r. udokumentowanego monitorowania skuteczności kontroli zarządczej i nie dokonywano samooceny jej funkcjonowania. Dodatkowo aż w 6 jednostkach (30%), ze względu na niski stan zaawansowania działalności audytu wewnętrznego, w ogóle nie dokonywano obiektywnych, niezależnych ocen kontroli zarządczej.
 6. Pomimo że kontrola zarządcza powinna być sprawowana na wszystkich poziomach funkcjonowania jednostki, uwzględniając działania zarówno kierownictwa, jak i pracowników jednostki, to aż w przypadku 10 urzędów (50%) pracownicy nie zostali przeszkoleni w tym zakresie.

Uwagi końcowe

Podsumowując rozważania na temat praktycznego i efektywnego zastosowania standardów kontroli zarządczej w praktyce przez jednostki samorządu terytorialnego, należy stwierdzić, iż istnieje wiele słabości w funkcjonowaniu kontroli zarządczej. Dowodem są wyniki kontroli przeprowadzonych przez Najwyższą Izbę Kontroli oraz badania ankietowe dokonane przez Ministerstwo Finansów. Okres półtora roku okazał się niewystarczający – z jednej strony dla kierowników jednostek sektora finansów publicznych, aby efektywnie zaimplementować system kontroli zarządczej w życie, a z drugiej dla ustawodawcy, aby dać takie rozwiązania systemowe oraz przepisy prawa, które nie będą budzić wątpliwości w zakresie wdrażania i stosowania kontroli zarządczej w praktyce.

Niewątpliwym problemem jest różne zdefiniowanie pojęcia kontroli zarządczej przez instytucje kontrolne, takie jak np. RIO, NIK, co powoduje brak spójności w wymaganiach stawianych jednostkom. Brak odzwierciedlenia wprowadzanych wytycznych w praktyce został szczegółowo zaakcentowany w wynikach przeprowadzonych badań przez Ministerstwo Finansów z maja 2012 r.

Pomimo upływu czasu skuteczne wdrażanie kontroli zarządczej jest na pewno ciągle wyzwaniem dla wielu kierowników jednostek samorządu terytorialnego. Jednakże ciągłe prace nad udoskonalaniem funkcjonującego systemu kontroli zarządczej pozwalają mieć nadzieję, iż kontrola zarządcza może w przyszłości stać się skutecznym narzędziem oraz podstawą do efektywnego zarządzania.

Literatura

- Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych MF: *Analiza wyników badania ankietowego przeprowadzonego w jednostkach samorządu terytorialnego z zakresu wybranych zagadnień kontroli zarządcze*, Warszawa 2012.
- Informacja NIK o wynikach kontroli funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego ze szczególnym uwzględnieniem audytu wewnętrznego. Nr ewid. 140/2011/P10132/LGD, Gdańsk 2011.
- Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. *Standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych* (Dz. Urz. Min. Fin. nr 15, poz. 84).
- Kowalczyk E.: *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych*, Presscom, Warszawa 2010.
- Mazurek A., Knedler K.: *Kontrola zarządcza – ujęcie praktyczne*. Handikap, Warszawa 2010.
- Milk C.: *Europejskie prawo wspólnotowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, C.H. Beck, Warszawa 2010.
- Puchacz K.: *Nowe standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych*, ODDK, Gdańsk 2010.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240, z późn. zm.).
- Wytyczne w sprawie standardów kontroli wewnętrznej w sektorze publicznym – przyjęte w 2004 r. przez Międzynarodową Organizację Najwyższych Organów Kontroli/Audytu (*International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI*).

Anna Sulikowska
Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu
Wydział Ekonomii
Katedra Polityki Gospodarczej i Samorządowej
al. Niepodległości 10
61-875 Poznań
a.sulikowska@interia.pl

**PRACTICAL APPLICATION AND EFFECTIVE IMPLEMENTATION
OF THE STANDARD OF THE MANAGERIAL CONTROL
IN THE UNIT OF THE LOCAL GOVERNMENT**

Summary

The basic aim of the managerial control as the function of management should be such action, that purposes established by the executive committee of units of the local government are effectively accomplished. Standards of the managerial control were supposed to offer help in building the effective system of the managerial control in the public sector. In spite of the fact that the duty of implementing the managerial control arose with the day of 1 January 2010, so far many individuals are contending with many problems of the correct implementation or no activities associated with it were undertaken. If a mutual cooperation takes place, above all on the part of the legislator who will streamline the system at present functioning on the other hand the good will and the sufficient knowledge of the management units, can in the future cause real benefits from implementing the managerial control in the public sector.

Translated by Anna Sulikowska

