

MONIKA KACZURAK-KOZAK

Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa
w Sulechowie

SPECYFIKA SYSTEMU KONTROLI ZARZĄDCZEJ NA UCZELNI PUBLICZNEJ

Wprowadzenie

Kontrola w tradycyjnym rozumieniu to „porównanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym i ustalanie ewentualnych odstępstw, sprawdzanie, czy coś jest zgodne z obowiązującymi przepisami”¹. Współczesne wymagania w zakresie kontroli są postrzegane zdecydowanie szerzej niż tylko ocena zgodności działania jednostek z prawem i procedurami. Obecnie jest ona stałym elementem zarządzania jednostką, w tym również funkcjonującą w sektorze publicznym. Stanowi jedno z narzędzi, którego zadaniem jest dostarczenie informacji o jakości funkcjonowania jednostki i ewentualnie określenie obszarów wymagających korekty. Ma służyć zapewnieniu efektywności i skuteczności działania jednostki. Taki wymiar ma wprowadzona do sektora finansów publicznych kontrola zarządcza.

Celem artykułu jest przybliżenie zasad budowy systemu kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych, na przykładzie procedur wdrożenia tego systemu obowiązujących w uczelni publicznej. Procedury te odniesiono

¹ *Nowy słownik języka polskiego*, red. E. Sobol, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002, s. 353.

do ogólnych wytycznych zawartych w standardach kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych.

1. Standardy i procedury systemu kontroli zarządczej

Dążąc do zapewnienia w miarę spójnego i jednolitego modelu kontroli zarządczej minister finansów wydał standardy kontroli zarządczej, określające podstawowe wymagania w tym obszarze w sektorze finansów publicznych. Zostały one określone w komunikacie ministra finansów w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych². Nie stanowią one przepisów prawa powszechnego. Ich celem jest uporządkowanie systemu kontroli w jednostkach sektora finansów publicznych. Należy traktować je jako ogólne wytyczne resortu finansów w tym zakresie. Ich ogólność i zwięzłość wynika z faktu, iż sektor finansów publicznych obejmuje swoim zakresem jednostki różnej wielkości, wykonujące różnorodne zadania i funkcjonujące w różnych formach.

Zgodnie z treścią standardów (pkt 1.2) celem standardów jest promowanie wdrażania 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 działa.

Standardy zostały przedstawione w pięciu grupach, odpowiadających poszczególnym elementom kontroli zarządczej:

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

Obejmują one wszystkie aspekty zarządzania jednostką, także elementy „niepisane”, w tym m.in.: postawę pracowników jednostki, poziom komunikacji wewnętrznej, poziom etyki zawodowej, skuteczność systemów informatycznych itp. Standardy należy więc odczytywać jako wskazówki do wprowadzenia kontroli nastawionej na realizację celów jednostki³. Wymienione komponenty

² 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).

³ K. Puchacz: *Nowa ustawa o finansach publicznych*, ODDK, Gdańsk 2009, s. 42.

zostały scharakteryzowane za pomocą czynników mających wpływ na system kontroli zarządczej w jednostce.

W każdej z wymienionych grup należy utworzyć odpowiednie procedury, które w efekcie stworzą system kontroli zarządczej funkcjonujący w danej jednostce. Procedury mogą być ujęte w ramy jednego dokumentu – regulaminu kontroli zarządczej, albo funkcjonować jako oddzielne regulaminy. W praktyce dopuszczalne są różne sposoby ustalania procedur. Procedury wewnętrzne, instrukcje, zarządzenia i inne dokumenty wewnętrzne (powierzenia uprawnień, zakresy czynności, wytyczne) stanowią dokumentację systemu kontroli zarządczej danej jednostki.

Należy pamiętać, iż standardy stanowią uporządkowany zbiór wskazówek, które osoby odpowiedzialne za funkcjonowanie kontroli zarządczej powinny wykorzystać do tworzenia, oceny i doskonalenia systemów kontroli zarządczej. Samo wdrożenie procedur z powieleniem zapisów standardów kontroli zarządczej jest niewystarczające dla spełnienia wymogów ustawowych i nie daje pewności, że regulowane tymi procedurami procesy realizowane są we właściwy sposób. Procedury kontroli powinny uwzględniać specyfikę jednostki, jej wielkość, strukturę, liczbę pracowników, typowe problemy.

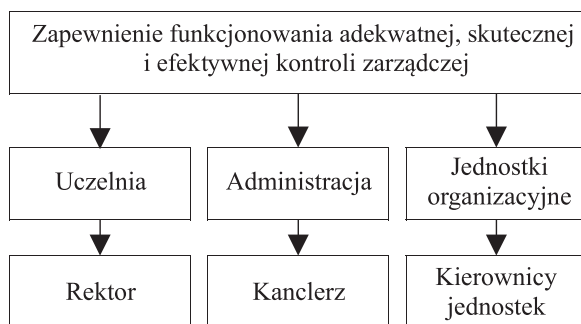
2. Procedury wdrożenia systemu kontroli zarządczej na przykładzie uczelni publicznej

Zaprojektowanie systemu kontroli zarządczej w jednostce jest obowiązkiem jej kierownika. To on decyduje o ostatecznym kształcie tego systemu. Obowiązek ten wynika z art. 69 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, który stanowi, iż zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków kierownika jednostki. W jednostce sektora finansów publicznych, jaką jest uczelnia publiczna, zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków rektora, jako kierownika jednostki.

Na podstawie art. 68 i 69 ustawy o finansach publicznych oraz komunikatu w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych rektor ustala tryb, zasady i formy sprawowania kontroli zarządczej w nadzorowanej przez siebie jednostce w drodze zarządzenia.

W przykładowej jednostce system kontroli zarządczej został sformalizowany poprzez zarządzenie rektora z dnia 8 września 2011 r. Składa się ono z przepisów ogólnych oraz rozdziałów poświęconych opisowi poszczególnych grup standardów kontroli zarządczej.

Z przepisów ogólnych wynika wewnętrzny podział kompetencji w zakresie kontroli zarządczej, przyporządkowany do trzech poziomów funkcjonowania uczelni (rysunek 1), uporządkowany według grup standardów.



Rysunek 1. Podział kompetencji w zakresie kontroli zarządczej na uczelni publicznej

Źródło: opracowanie własne na podstawie zarządzenia rektora w sprawie trybu, zasad i form sprawowania kontroli zarządczej w analizowanej Uczelni.

Środowisko wewnętrzne

Właściwe środowisko wewnętrzne w sposób zasadniczy wpływa na jakość kontroli zarządczej. Jest ono uważane za podstawowy element systemu kontroli zarządczej, który determinuje sposób kształtowania pozostałych elementów tego systemu. Środowisko wewnętrzne tworzą ludzie z ich indywidualnymi cechami, takimi jak uczciwość, wartości etyczne i kompetencje. Ponadto powszechny jest pogląd, że na zachowania członków organizacji wpływa sposób delegowania uprawnień oraz struktura organizacyjna⁴. Zatem czynnikami determinującymi środowisko wewnętrzne, wskazanymi w standardzie, są: przestrzeganie warto-

⁴ P. Bednarek: *Ocena środowiska wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych w świetle krajowych i międzynarodowych standardów kontroli zarządczej*, w: *Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych*. red. K. Winiarska, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 669, Szczecin 2011, s. 24–25.

ści etycznych, kompetencje zawodowe, struktura organizacyjna, delegowanie uprawnień.

Zapewnieniu właściwego środowiska wewnętrznego uczelni służą w szczególności:

- a) dokumenty uchwalone przez senat uczelni:
 - statut,
 - regulamin przyznawania nagród rektora,
- b) zarządzenia rektora:
 - regulamin organizacyjny,
 - regulaminy organizacyjne jednostek uczelni, tj.: biblioteki, domu studenta, ośrodka jeździeckiego,
 - zasady finansowania rozwoju naukowego pracowników,
 - podnoszenie kwalifikacji zawodowych pracowników,
 - regulamin premiowania pracowników, którzy nie są nauczycielami akademickimi.

Wymienione wewnętrzne akty prawne podlegają okresowym przeglądom pod względem ich zgodności z prawem, aktualności, spójności i przejrzystości.

Cele i zarządzanie ryzykiem

Realizując standard kontroli zarządczej Cele i zarządzanie ryzykiem, wskazano podstawowe zadania uczelni, które obejmują:

- 1) kształcenie studentów w celu ich przygotowania do pracy zawodowej,
- 2) wychowywanie studentów w poczuciu odpowiedzialności za państwo polskie, za umacnianie zasad demokracji i poszanowanie praw człowieka,
- 3) upowszechnianie i pomnażanie osiągnięć nauki, kultury narodowej i techniki, w tym poprzez gromadzenie i udostępnianie zbiorów bibliotecznych i informacyjnych,
- 4) kształcenie w celu zdobywania i uzupełniania wiedzy,
- 5) stwarzanie warunków do rozwoju kultury fizycznej studentów,
- 6) działanie na rzecz społeczności lokalnych i regionalnych.

W celu efektywnego i skutecznego wykonywania powierzonych zadań w uczelni ustanowiono misję, którą w syntetyczny sposób opisano.

Zgodnie z zaleceniem standardu należy zadbać, aby określając cele i zadania wskazać także jednostki, komórki organizacyjne lub osoby odpowiedzialne

bezpośrednio za ich wykonanie oraz zasoby przeznaczone do ich realizacji. Szczegółowy podział zadań uczelni zapisany jest w jej regulaminie organizacyjnym. Realizacja zadań w uczelni w sposób oszczędny, efektywny i terminowy w szczególności odbywa się poprzez:

- roczny plan rzeczowo-finansowy, którego zasady sporządzania określa zarządzenie rektora,
- plan zamówień publicznych, ustalany w terminie jednego miesiąca od dnia uchwalenia planu rzeczowo-finansowego uczelni oraz na jego podstawie, zgodnie z zarządzeniem rektora,
- plan kontroli wewnętrznej sporządzany w porozumieniu z kierownictwem uczelni.

Sporządzanie planu rzeczowo-finansowego, planu zamówień publicznych oraz planu kontroli wewnętrznej jest konsultowane z kierownikami poszczególnych jednostek uczelni.

W odniesieniu do realizowanych celów i zadań, nie rzadziej niż raz w roku należy dokonać identyfikacji ryzyka i poddać analizie. Zarządzanie ryzykiem służy zwiększeniu prawdopodobieństwa osiągnięcia celów i realizacji zadań. Opiera się ono na zestawie wzajemnie uzupełniających się celów uczelni, połączonych ze sobą na wszystkich szczeblach organizacji. Obejmuje rozpoznanie i analizę zewnętrznych i wewnętrznych ryzyk zagrażających realizacji celów na szczeblu danej działalności, jak i całej jednostki. Rozważane są w szczególności:

- 1) czynniki zewnętrzne, w tym: zmiany przepisów prawnych, zagrożenie przestępczością, presją społeczną, zmiany i zakłócenia działania infrastruktury, zmiany demograficzne, zapotrzebowanie społeczne,
- 2) czynniki o charakterze finansowym, w tym: możliwe zmiany wysokości dochodów, zakłócenia w działalności inwestycyjnej, czynniki mogące spowodować utratę płynności finansowej,
- 3) czynniki wynikające z charakteru prowadzonej działalności, w tym: utrzymanie minimum kadrowego na poszczególnych kierunkach kształcenia, rozwój uczelni, zmiany kierunków kształcenia i rozszerzenie działalności instytutów,
- 4) czynniki związane z zarządzaniem, w tym: możliwe zmiany na stanowiskach kierowniczych wynikające np. z kadencyjności, konieczności reorganizacji.

Proces zarządzania ryzykiem, obejmujący identyfikację, analizę i reakcję na ryzyko, jest dokumentowany. Pracownicy zobowiązani są do bieżącego

informowania bezpośrednich przełożonych o występowaniu zdarzeń mających wpływ na powstanie ryzyka niewykonania zadań.

Mechanizmy kontroli

Jednym z elementów kontroli zarządczej jest system wprowadzonych mechanizmów kontroli. Powinny one stanowić odpowiedź na konkretne ryzyko. Koszty wdrożenia i stosowania mechanizmów kontroli nie powinny być wyższe niż uzyskane dzięki nim korzyści.

Na wprowadzony w uczelni system mechanizmów kontroli składają się procedury wewnętrzne, wytyczne, dokumenty określające zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników oraz inne dokumenty wewnętrzne.

W ramach dokumentowania systemu kontroli zarządczej uczelni działają następujące procedury ustalane w formie zarządzeń rektora:

- 1) polityka rachunkowości,
 - 2) instrukcja przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji,
 - 3) rozliczanie i kontrola obciążeń dydaktycznych,
 - 4) wprowadzenie systemu kancelaryjno-archiwalnego,
 - 5) zasady organizacji działalności wydawniczej,
 - 6) zasady prowadzenia i rozliczania prac dyplomowych,
 - 7) powołanie zespołu do przeprowadzenia oceny ryzyka zawodowego,
 - 8) okresowa ocena nauczycieli akademickich,
 - 9) ocena jakości zajęć dydaktycznych,
 - 10) wewnętrzna roczna kontrola stanu ochrony informacji niejawnych,
 - 11) instrukcja gospodarowania lokalami mieszkalnymi,
 - 12) zasady wydatkowania środków publicznych,
 - 13) zasady gospodarowania środkami finansowymi przez jednostki dydaktyczne,
 - 14) zasady prowadzenia badań naukowych, prac rozwojowych oraz świadczenia usług badawczych,
 - 15) System Informowania Kierownictwa (SIK) – wewnętrzny program rejestrujący wydatki poszczególnych działów uczelni,
- oraz inne regulaminy wewnętrzne wprowadzane w miarę potrzeb zarządzeniem rektora.

Realizując zalecenia standardów kontroli zarządczej, wymieniona dokumentacja jest spójna i dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.

Informacja i komunikacja

Standardy Ministerstwa Finansów sugerują, aby osoby zarządzające oraz pracownicy mieli zapewniony dostęp do informacji niezbędnych do wykonywania przez nich obowiązków. System komunikacji powinien umożliwiać przepływ potrzebnych informacji wewnątrz jednostki, zarówno w kierunku pionowym, jak i poziomym. Efektywny system komunikacji powinien zapewnić nie tylko przepływ informacji, ale także ich właściwe zrozumienie przez odbiorców.

W badanej uczelni osoby zarządzające oraz pracownicy mają zapewniony dostęp do informacji niezbędnych do wykonywania przez nich obowiązków poprzez powszechny dostęp do:

- Systemu Informacji Prawnej „LEX”,
- Internetu,
- poczty elektronicznej,
- elektronicznego obiegu dokumentów i wymiany informacji w Uczelni, tzw. TEMP.

Odbywają się narady organizowane przez kierowników poszczególnych działów, na których omawiane są m.in.: stan realizacji zadań, ryzyka związane z ich realizacją, ważniejsze wydarzenia, inicjatywy i sprawy bieżące.

Monitorowanie i ocena

System kontroli zarządczej powinien podlegać bieżącemu monitorowaniu i ocenie. W związku z tym pracownicy uczelni są zobowiązani do bieżącego monitorowania i oceniania poszczególnych elementów systemu kontroli zarządczej, w celu bieżącego identyfikowania problemów. Zaleca się przeprowadzenie co najmniej raz w roku samooceny systemu kontroli zarządczej przez osoby zarządzające i pracowników jednostki. Samoocena powinna być ujęta w ramy procesu odrębnego od bieżącej działalności i udokumentowana.

Pomocne w tym zakresie są wytyczne zawarte w komunikacie nr 3 Ministra Finansów z dnia 16 lutego 2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych⁵. Określono w nim, iż samoocena kontroli zarządczej to proces, w którym dokonywana jest ocena funkcjonowania kontroli zarządczej przez pracowników

⁵ Dz. Urz. Min. Fin. nr 2, poz. 11.

i kierownictwo jednostki. Jest to narzędzie, które w stosunkowo krótkim czasie może dać ogólny obraz funkcjonowania kontroli zarządczej. Przy czym należy pamiętać, że samoocena nie może być uznawana za substytut innych narzędzi oceny kontroli zarządczej, np. audytu wewnętrznego, a raczej powinna być uważana za jedno z narzędzi stosowanych w ramach monitoringu kontroli zarządczej.

W badanej uczelni raz w roku (w listopadzie) przeprowadza się samoocenę kontroli zarządczej, w formie anonimowej ankiety. Zestaw pytań ankietowych jest zróżnicowany dla różnych grup respondentów, tj. kierowników komórek organizacyjnych i pozostałych pracowników jednostki. Pytania ankietowe są wzorowane na pytaniach zawartych w Wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych.

Rektor jest zobowiązany do składania w terminie do końca marca danego roku oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za rok poprzedni (według wzoru wprowadzonego rozporządzeniem ministra finansów⁶) oraz przekazania oświadczenia do komórki audytu wewnętrznego w Ministerstwie Nauki i Szkolnictwa Wyższego. Ponadto umieszcza treść tego oświadczenia w Biuletynie Informacji Publicznej.

Źródłami zapewnienia o stanie kontroli zarządczej w uczelni są w szczególności:

- 1) wyniki realizacji celów i zadań jednostki,
- 2) informacje pochodzące z systemu zarządzania ryzykiem,
- 3) wyniki przeprowadzonej samooceny,
- 4) częściowe oświadczenia o stanie kontroli zarządczej złożone przez kanclerza i kierowników jednostek organizacyjnych uczelni do końca stycznia danego roku,
- 5) wyniki kontroli wewnętrznych lub audytu wewnętrznego,
- 6) wnioski i skargi.

Uwagi końcowe

System kontroli zarządczej powinien być elastyczny i dostosowany do potrzeb danej instytucji. Systematyzacja procedur kontroli zarządczej służy podniesieniu jakości zarządzania w sektorze finansów publicznych, w tym na uczelniach

⁶ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (Dz.U. nr 238, poz. 1581).

publicznych. Należy pamiętać, iż procedury kontroli zarządczej obowiązujące na danej uczelni pełnią rolę służebną wobec realizowanych przez nią celów i zadań. Niezbędny jest ich systematyczny przegląd i modyfikacja w celu m.in. zidentyfikowania i wyeliminowania zbędnych punktów decyzyjnych, zminimalizowania biurokratyzacji procesów, usprawnienia systemu komunikacji, przy zaangażowaniu wszystkich pracowników uczelni pełniących funkcje kierownicze.

Literatura

- Bednarek P.: *Ocena środowiska wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych w świetle krajowych i międzynarodowych standardów kontroli zarządczej*, w: *Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych*, red. K. Winiarska, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 669, Szczecin 2011.
- Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 30 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. Min. Fin. nr 15, poz. 84).
- 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. Min. Fin. nr 2, poz. 11).
- Nowy słownik języka polskiego*, red. E. Sobol. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Puchacz K.: *Nowa ustawa o finansach publicznych*, ODDK, Gdańsk 2009.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).
- Zarządzenie nr 150/07/11 rektora uczelni z dnia 8 września 2011 r. w sprawie trybu, zasad i form sprawowania kontroli zarządczej w uczelni.

dr Monika Kaczurak-Kozak
Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa w Sulechowie
Instytut Prawa i Administracji

**THE SPECIFIC CHARACTER OF MANAGEMENT CONTROL SYSTEM
AT PUBLIC UNIVERSITIES**

Summary

The management control system requires the implementation of suitable procedures in entities of the public finance sector. The person obliged to specify these procedures at public universities is the chancellor. Their basis are guidelines enclosed in management control standards issued by the Minister of Finance. The paper presents general elements of management control procedures, taking into consideration the specificity of functioning of public universities.

Translated by Magdalena Janowicz

