

## Metody oceny systemu kontroli zarządczej na przykładzie wybranych jednostek samorządu terytorialnego

Małgorzata Asejczyk-Woroniczka\*

**Streszczenie:** *Cel* – przedstawienie teoretycznych podstaw czterech standardów kontroli zarządczej dotyczących monitorowania i oceny systemu kontroli zarządczej oraz wskazanie praktycznych możliwości ich realizacji na przykładzie wybranych JST. *Metodologia badania* – zastosowano następujące metody badawcze: studia literatury, analizę aktów prawnych i wytycznych dotyczących przedmiotu opracowania, wywiad bezpośredni z przedstawicielami wybranych JST, analizę krytyczną dokumentacji wewnętrznej badanych jednostek. *Wynik* – w artykule dokonano charakterystyki czterech standardów kontroli zarządczej. Zostały również przedstawione pewne metody/podejścia/sposoby oraz praktyczne przykłady ich realizacji. *Oryginalność/wartość* – całościowe ujęcie metod, sposobów oraz podejść związanych z realizacją standardów kontroli zarządczej w zakresie monitorowania i oceny ze wskazaniem możliwości ich zastosowania w praktyce jednostek administracji samorządowej.

**Słowa kluczowe:** kontrola zarządcza, samoocena, audyt wewnętrzny, jednostki samorządu terytorialnego

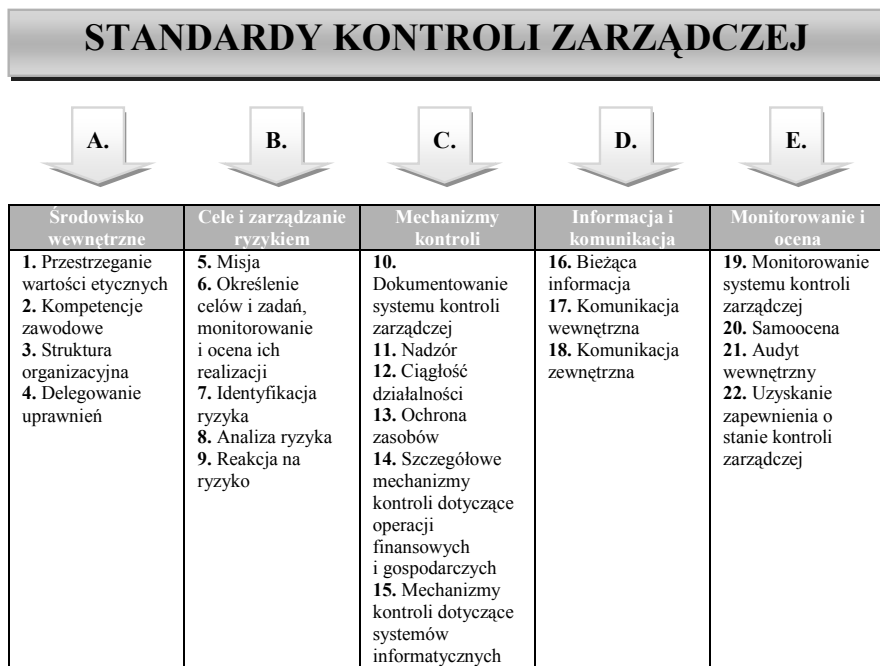
### Wprowadzenie

Pojęcie kontroli zarządczej pojawiło się w polskiej administracji, w tym administracji terytorialnej, za sprawą stosownych regulacji zawartych w ustawie o finansach publicznych (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r.). Przepisy nakładają obowiązek funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych, wskazują jej cele, określają odpowiedzialności w ramach jej funkcjonowania oraz regulują kwestie dotyczące jej koordynacji w jednostkach sektora finansów publicznych.

Ustawa o finansach publicznych nie narzuca sposobu implementacji kontroli zarządczej, pozostawiając to w gestii poszczególnych jednostek. Podpowiedzią czy też wskazówką, w jaki sposób zorganizować system kontroli zarządczej w danej jednostce, mogą być standardy kontroli zarządczej opublikowane przez Ministra Finansów w komunikacie nr 23 z 16 grudnia 2009 roku w sprawie standardów kontroli zarządczej (Komunikat nr 23... 2009). Dwadzieścia dwa standardy kontroli zarządczej zostały przyporządkowane do pięciu grup, co przedstawia rysunek 1.

---

\* mgr inż. Małgorzata Asejczyk-Woroniczka, doktorantka, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wydział Ekonomii, Zarządzania i Turystyki w Jeleniej Górze, 58-500 Jelenia Góra, ul. Nowowiejska 3, e-mail: m\_asejczyk-woroniczka@go2.pl.

**Rysunek 1.** Standardy kontroli zarządczej

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Komunikat nr 23... 2009).

Standardy określają podstawowe wymagania odnoszące się do kontroli zarządczej w sektorze finansów publicznych (Komunikat nr 23... 2009). Każda z grup standardów kontroli zarządczej odnosi się do najważniejszych obszarów zarządzania organizacją. Na potrzeby niniejszego opracowania autorka poddała pod rozagę standardy z grupy E. Monitorowanie i ocena, czyli: standard 19 Monitorowanie systemu kontroli zarządczej, standard 20 Samoocena, standard 21 Audyt wewnętrzny, standard 22 Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej.

W komunikacie nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 roku w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych została zawarta wskazówka, iż system kontroli zarządczej powinien podlegać bieżącemu monitorowaniu i ocenie. Zarówno monitorowanie, jak i ocena prowadzą do tego samego celu, czyli sprawdzenia skuteczności systemu kontroli zarządczej, niemniej jednak różnią się one sposobem realizacji (Puchacz 2010: 84). W związku z tym warto przeanalizować, w jaki sposób poszczególne standardy dotyczące monitorowania i oceny można zrealizować oraz jakie podejścia i narzędzia wykorzystać do formułowania pewnych rozwiązań.

Celem artykułu jest przedstawienie teoretycznych podstaw oraz sposobów realizacji czterech standardów kontroli zarządczej dotyczących monitorowania i oceny w jednostkach administracji samorządowej (JST). Opracowanie zostało przygotowane na podstawie analizy

literatury, a także doświadczeń autorki wynikających ze współpracy z JST w ramach organizacji systemu kontroli zarządczej. W dalszej części przedstawiono również przykłady realizacji wyżej wymienionych standardów w dwóch jednostkach administracji samorządowej.

## 1. Monitorowanie systemu kontroli zarządczej

Komunikat nr 23 Ministra Finansów z 16 grudnia 2009 roku w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych wskazuje, iż „należy monitorować skuteczność poszczególnych elementów systemu kontroli zarządczej, co umożliwi bieżące rozwiązywanie zidentyfikowanych problemów”. Monitoring można zdefiniować jako systematyczne śledzenie oraz analizę jakościowych i ilościowych zmian badanych wielkości mające na celu pozyskanie informacji dotyczących stopnia realizacji zadań i osiągniętych celów oraz ich ewentualną modyfikację (Bober 2015: 17). Proces monitorowania powinien odbywać się w sposób ciągły i na bieżąco, gdyż tylko wtedy kierownictwo jednostki oraz pozostali pracownicy będą mieli możliwość:

- identyfikacji problemów/nie zgodności/nieprawidłowości,
- identyfikacji zagrożeń dotyczących realizacji wyznaczonych celów i zadań,
- definiowania działań doskonalących,
- przeciwdziałaniu zagrożeniom.

Zastanawiając się nad zakresem monitorowania w jednostce, warto skorzystać ze wskazówek zawartych w normie PN-EN ISO 9004:2010. Standard ten, ukierunkowany na osiąganie przez organizacje trwałego sukcesu, zaleca, aby dane do monitorowania pochodziły z różnych źródeł, takich jak: otoczenie organizacji (wewnętrzne i zewnętrzne), pomiary osiągnięć organizacji łącznie z kluczowymi wskaźnikami działania, ocena integralności i ważności procesów pomiarowych, wyniki auditów wewnętrznych, samooceny i benchmarkingu, ocena ryzyka, informacje zwrotne od klientów i innych zainteresowanych stron.

Warto podkreślić w tym miejscu znaczenie kluczowych wskaźników działania, czyli czynników będących pod nadzorem organizacji i mających decydujący wpływ na osiąganie trwałego sukcesu (PN-EN ISO 9004:2010). Kluczowe wskaźniki działania powinny dostarczać wiarygodnych i rzetelnych informacji dotyczących (PN-EN ISO 9004:2010):

- a) potrzeb i oczekiwań klientów oraz innych zainteresowanych stron;
- b) znaczenia dla organizacji poszczególnych wyrobów (usług) zarówno obecnie, jak i w przyszłości;
- c) skuteczności i efektywności procesów;
- d) skuteczności i efektywności wykorzystania zasobów;
- e) rentowności i wyników finansowych;
- f) wymagań prawnych i innych, jeżeli ma to zastosowanie.

Z powyższego wynika, iż monitorować należy to, co istotne z punktu widzenia skuteczności i efektywności osiągania przez organizację zaplanowanych celów i zadań, przy uwzględnieniu potrzeb i oczekiwań interesariuszy danej jednostki. W praktyce JST można

wskazać pewne przykłady, które mogą świadczyć o realizacji monitorowania systemu kontroli zarządczej. Są to między innymi wyniki: monitorowania realizacji celów i zadań jednostki, monitorowania zidentyfikowanych rodzajów ryzyka, monitorowania procesów, monitorowania planów finansowych, kontroli zewnętrznych i wewnętrznych, audytu wewnętrznego oraz auditów w ramach znormalizowanych systemów zarządzania (np. ISO 9001, ISO 27001), samooceny systemu kontroli zarządczej, badania satysfakcji klientów i przedsiębiorców oraz pracowników jednostki, analizy skarg i wniosków, itp.

## **2. Samoocena jako element monitorowania i oceny kontroli zarządczej**

W powołanym wcześniej komunikacie Ministra Finansów „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”. Zgodnie z normą PN-EN ISO 9004:2010 samoocena to „wszechstronny i systematyczny przegląd działań organizacji i jej wyników w relacji do jej poziomu dojrzałości”. Wyniki przeprowadzonej samooceny w JST powinny dostarczyć informacji na temat słabych i mocnych stron jednostki zarówno w kontekście stosowanych podejść/praktyk, jak i osiągniętych wyników. Warto podkreślić, iż korzyści płynące z samooceny zależą od takich czynników, jak: kompetencje urzędników, celowość oceny, poziom zaangażowania, panująca jakość stosunków międzyludzkich oraz wiedza organizacji (Bugdol 2008: 163).

Minister Finansów jako koordynator systemu kontroli zarządczej zaproponował sposób przeprowadzania samooceny systemu kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych, niemniej jednak dopuszcza się możliwość stosowania innych modeli samooceny organizacji, takich jak na przykład Wspólna Metoda Oceny (*Common Assessment Framework* – CAF) oraz Metoda Planowania Rozwoju Instytucjonalnego (PRI).

Komunikat nr 3 Ministra Finansów z 16 lutego 2011 roku w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych prezentuje propozycję dokonania samooceny metodą kwestionariuszową. Opracowanie zawiera:

- a) ogólne informacje dotyczące samooceny kontroli zarządczej;
- b) opis procesu przeprowadzania samooceny ze wskazaniem odpowiedzialności;
- c) przykładowe ankiety do przeprowadzania samooceny kontroli zarządczej z podziałem na ankiety dla kierowników komórek organizacyjnych oraz dla pozostałych pracowników; zaproponowane ankiety zawierają pytania odnoszące się do obszarów określonych w standardach kontroli zarządczej.

Jednym z podejść zalecanych przez Ministerstwo Finansów (*CAF i PRI...*) jest model CAF, który jest skierowany wprost do jednostek sektora publicznego, a inspiracją do opracowania tego modelu był Model Doskonałości Europejskiej Fundacji Zarządzania Jakością (*European Foundation for Quality Management* – EFQM). CAF to kompleksowe i wszechstronne podejście do analizy działalności organizacji oraz sposób spojrzenia na nią

z różnych perspektyw (CAF 2013). Jednym z zadań tego modelu jest ułatwienie dokonywania samooceny w jednostkach sektora publicznego celem uzyskania informacji na temat mocnych i słabych stron oraz określenia działań doskonalących. Oceny dokonuje się przy wykorzystaniu dziewięciu kryteriów podzielonych na dwie grupy:

- a) kryteria potencjału dotyczą praktyk/podejść zarządczych i obejmują: przywództwo, pracowników, strategię i planowanie, partnerstwo i zasoby oraz procesy;
- b) kryteria wyników dotyczą osiągnięć organizacji i obejmują: wyniki w relacjach z pracownikami, wyniki w relacjach z klientami/obywatelami, wyniki w zakresie odpowiedzialności społecznej oraz wyniki kluczowe.

Dokonując analizy kryteriów zawartych w podręczniku dotyczącym modelu CAF pod kątem zgodności z wytycznymi zawartymi w standardach kontroli zarządczej, można zauważyć, iż w trakcie samooceny danej jednostki za pomocą tego narzędzia jednocześnie ma miejsce samoocena systemu kontroli zarządczej (Asejczyk-Woroniecka 2015: 256). Mimo korzyści płynących ze stosowania tego modelu w postaci kompleksowej samooceny organizacji warto podkreślić, iż jest to metoda wymagająca większego nakładu pracy niż metoda kwestionariuszowa.

Kolejną metodą samooceny zalecaną przez Ministerstwo Finansów, a jednocześnie zbliżoną do metody CAF, jest PRI. Jest to podejście, które można również wpisać w poczet narzędzi doskonalenia jakości w jednostkach samorządu terytorialnego. PRI funkcjonuje od 2002 roku, natomiast w 2014 roku eksperci z Małopolskiej Szkoły Administracji Publicznej Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie przy współpracy z Ministerstwem Finansów dokonali aktualizacji modelu, zwiększając jednocześnie możliwość wykorzystania tej metody do oceny systemu kontroli zarządczej. Przeprowadzenie analizy instytucjonalnej pozwala na uzyskanie całościowego obrazu w zakresie realizacji 20 z 22 standardów systemu kontroli zarządczej (Bober 2015: 15). Analiza instytucjonalna dokonywana jest w pięciu obszarach, do których zdefiniowano 19 kryteriów zarządzania:

- a) Obszar I: Przywództwo i Strategia, kryteria: Przywództwo, Zarządzanie strategiczne;
- b) Obszar II: Zarządzanie zasobami i procesami, kryteria: Zarządzanie finansami, Zarządzanie mieniem, Zarządzanie przestrzenią, Zarządzanie technologiami informacyjnymi, Zarządzanie procesami, Zarządzanie projektami;
- c) Obszar III: Zarządzanie kapitałem ludzkim organizacji, kryteria: Planowanie zatrudnienia, rekrutacja i selekcja, Motywowanie, ocena i awansowanie, Doskonalenie zawodowe, Etyka;
- d) Obszar IV: Partnerstwo, kryteria: Komunikacja społeczna i partnerstwo publiczno-społeczne, Partnerstwo publiczno-publiczne, Współpraca z przedsiębiorcami i partnerstwo publiczno-privatne;
- e) Obszar V: Zarządzanie usługami publicznymi, kryteria: Usługi administracyjne, Usługi społeczne, Usługi techniczne, Wspieranie rozwoju gospodarczego.

Wydaje się, że zaktualizowana metoda PRI może być pomocnym narzędziem służącym ocenie stanu systemu kontroli zarządczej w JST. Zaproponowane podejście umożliwia analizę instytucjonalną jednostki z jednoczesną oceną poziomu realizacji standardów kon-

trolu zarządczej, co wskazuje na dostosowanie tej metody do aktualnych potrzeb JST i może być postrzegane jako jej atut.

### **3. Rola audytu wewnętrznego w ocenie systemu kontroli zarządczej**

W ramach standardów systemu kontroli zarządczej Minister Finansów określił, że „w przypadkach i na warunkach określonych w ustawie audytor wewnętrzny prowadzi obiektywną i niezależną ocenę kontroli zarządczej”. Audyt wewnętrzny jest „działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze” (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r...: art. 272). Obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego mają te JST, w których kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła 40 000 tys. zł (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r...: art. 274). Pozostałe jednostki prowadzą audyt wewnętrzny, o ile kierownik jednostki podejmie decyzję o prowadzeniu audytu wewnętrznego, czyli na zasadzie dobrowolności.

Opracowując plan audytu wewnętrznego, audytor powinien przeprowadzić analizę ryzyka, uwzględniając: system kontroli zarządczej w jednostce, zakres odpowiedzialności kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej, cele i zadania jednostki oraz ryzyko wpływające na ich realizację, wyniki innych audytów i kontroli, uwagi kierownika jednostki oraz inne wytyczne (Saunders 2011: 335).

Rzetelnie prowadzony audyt wewnętrzny jest narzędziem użytecznym, gdyż jego wynikiem jest informacja zarządcza skierowana do kierownika danej jednostki, który powinien otrzymać zapewnienie, że:

- a) cele jednostki są właściwie realizowane;
- b) zasady i procedury wynikające z przepisów prawa oraz wprowadzone przez kierownika jednostki są wdrażane i przestrzegane;
- c) przyjęty system kontroli zarządczej jest adekwatny i skuteczny (Szymańska 2013: 19).

Zidentyfikowane podczas audytu wewnętrznego wady elementów systemu kontroli zarządczej powinny zostać niezwłocznie przekazane pracownikom bezpośrednio odpowiedzialnym za dany obszar/zadanie oraz ich przełożonym. Natomiast informacje o poważnych słabościach systemu powinny być przekazywane najwyższemu kierownictwu danej jednostki (*Kontrola zarządcza...* 2012: 64).

Z punktu widzenia praktyki funkcjonowania JST podmioty, w których zostały wdrożone i są utrzymywane sformalizowane systemy zarządzania, takie jak na przykład system zarządzania jakością zgodny z normą PN-EN ISO 9001 czy system bezpieczeństwa informacji zgodny z normą PN-ISO/IEC 27001, mają obowiązek przeprowadzania audytów wewnętrznych w ramach funkcjonowania tych systemów. W takim wypadku powinny one przynosić informację uzupełniającą na temat funkcjonowania kontroli zarządczej w stosunku do audytu wewnętrznego regulowanego ustawą. Natomiast w tych jednostkach, w których nie wykonuje się audytu wewnętrznego regulowanego ustawą, zasadne wydaje się włączenie

audytów przeprowadzanych w ramach sformalizowanych systemów zarządzania w poczet narzędzi służących ocenie systemu kontroli zarządczej, a kryteria audytów powinny uwzględniać standardy kontroli zarządczej (Asejczyk-Woroniecka 2015: 255).

#### 4. Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej

Ostatni ze standardów systemu kontroli zarządczej zawarty w wyżej wymienionym komunikacie Ministra Finansów wskazuje jako „źródła uzyskania zapewnienia o stanie kontroli zarządczej kierownika jednostki wyniki: monitorowania, samooceny oraz przeprowadzonych audytów i kontroli. Zaleca się coroczne potwierdzenie uzyskania powyższego zapewnienia w formie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za poprzedni rok”.

Co prawda ustawa z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych nakłada obowiązek składania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej jedynie na ministrów kierujących działami administracji rządowej w zakresie kierowanych przez nich działów, to jednak w przypadku JST zaleca się coroczne potwierdzenie uzyskania zapewnienia o stanie kontroli zarządczej w formie stosownego oświadczenia (*Kontrola zarządcza w JST...* 2012: 2). Również praktyka pokazuje, że podejście to jest z powodzeniem wykorzystywane przez kierowników jednostek administracji samorządowej, zwłaszcza w kontekście uzyskania informacji o stanie kontroli zarządczej z jednostek podległych/organizacyjnych w minionym roku.

Minister Finansów zobowiązany ustawowo do określenia wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. ... art. 70) wydał rozporządzenie w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (Rozporządzenie Ministra Finansów z 2 grudnia 2010 r.). Oświadczenia składa się z trzech działów:

- a) dział I – zawiera ocenę kierownika jednostki odnośnie do funkcjonującego systemu kontroli zarządczej oraz wskazanie źródeł uzyskania informacji niezbędnych do sporządzenia oświadczenia;
- b) dział II – odnosi się do zastrzeżeń/niezgodności dotyczących funkcjonowania kontroli zarządczej w minionym roku oraz planowanych działań doskonalących/naprawczych, które zostaną zrealizowane w celu poprawy funkcjonowania kontroli zarządczej;
- c) dział III – jest sprawozdaniem z realizacji zaplanowanych i niezaplanowanych działań, które zostały podjęte w celu poprawy funkcjonowania kontroli zarządczej.

Sporządzenie oświadczenia o stanie systemu kontroli zarządczej jest finalnym etapem w ramach grupy standardów dotyczących monitorowania i oceny systemu kontroli zarządczej. Dokonując oceny stanu systemu kontroli zarządczej, kierownik jednostki powinien korzystać z wielu źródeł informacji, zarówno tych, które są wbudowane w system kontroli zarządczej, jak i tych, które dostarczają niezależnej oceny funkcjonowania danej jednostki (*Wskazówki...*: 5). W praktyce JST można wskazać następujące źródła uzyskiwania informacji na temat systemu kontroli zarządczej:

- a) wyniki monitorowania: celów i zadań jednostki, zidentyfikowanych rodzajów ryzyka, procesów, planów finansowych, strategii i programów, inne;

- b) wyniki samooceny systemu kontroli zarządczej, wyniki oceny pracowników jednostki;
- c) wyniki audytów: wewnętrznych (regulowanych ustawowo), audytów wewnętrznych w ramach sformalizowanych systemów zarządzania, audytów certyfikujących;
- d) wyniki kontroli: wewnętrznych i zewnętrznych;
- e) analiza skarg i wniosków;
- f) wyniki badania satysfakcji: klientów, przedsiębiorców, pracowników;
- g) sprawozdania/raporty/opinie dotyczące funkcjonowania danej jednostki;
- h) ewaluacja pracy jednostki, sukcesy jednostki;
- i) zidentyfikowane nieprawidłowości/niezgodności w funkcjonowaniu jednostki;
- j) zrealizowane i planowane działania doskonalące;
- k) oświadczenia o stanie kontroli zarządczej składane przez kierowników jednostek podległych/organizacyjnych, inne.

Powyższe zestawienie nie stanowi katalogu zamkniętego. Każda jednostka powinna sama zdecydować, które informacje są dla niej kluczowe i mogą stanowić dane wejściowe do sporządzenia oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.

Warto nadmienić, iż niektóre JST, które posiadają system zarządzania jakością zgodny z normą PN-EN ISO 9001, traktują realizację wymagania przywołanej normy dotyczącego przeprowadzania przez najwyższe kierownictwo przeglądu systemu zarządzania (norma PN-EN ISO 9001:200: 21) jako jeden ze sposobów oceny systemu kontroli zarządczej. Wynikiem takiego przeglądu zazwyczaj jest raport, który jest uznawany za swego rodzaju oświadczenie o stanie kontroli zarządczej w danej jednostce.

## **5. Realizacja standardów kontroli zarządczej dotyczących monitorowania i oceny systemu kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu**

Urząd Miasta w Wałbrzychu posiada zintegrowany system zarządzania jakością, bezpieczeństwem informacji oraz kontroli zarządczej. Poszczególne elementy systemu były wdrażane stopniowo w ramach doskonalenia i rozwoju systemu zarządzania. W 2005 roku Urząd otrzymał certyfikat na zgodność systemu zarządzania jakością z normą PN-EN ISO 9001. Kolejnym krokiem było poddanie się weryfikacji na zgodność z normą PN-EN ISO/IEC 27001 dotyczącą systemu zarządzania bezpieczeństwem informacji i otrzymanie certyfikatu zgodności w tym zakresie. Po nowelizacji ustawy o finansach publicznych w 2009 roku, która przyniosła wymóg w postaci funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych, podjęto decyzję o wykorzystaniu już funkcjonującego zintegrowanego systemu zarządzania do spełnienia standardów systemu kontroli zarządczej, uzupełniając go o pewne brakujące elementy, takie jak na przykład system zarządzania ryzykiem czy samoocena. Moment ten wykorzystano również do doskonalenia niektórych rozwiązań, jak na przykład sposobu określania, monitorowania oraz weryfikacji realizacji celów i zadań w jednostce.



Mimo iż zintegrowany system zarządzania jakością i bezpieczeństwem informacji oraz kontroli zarządczej w obecnym kształcie funkcjonuje już kilka lat, to ciągle podejmuje się działania doskonalące i rozwijające go. Działania te są wynikiem systematycznej oceny funkcjonowania poszczególnych elementów systemu zarządzania przy wykorzystaniu różnych metod monitorowania i oceny, również tych, które zostały wskazane w komunikacie nr 23 z 16 grudnia 2009 roku w sprawie standardów kontroli zarządczej. Sposoby realizacji standardów kontroli zarządczej w ramach grupy standardów dotyczących monitorowania i oceny systemu kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu zostały przedstawione w tabeli 1.

**Tabela 1**

Realizacja standardów kontroli zarządczej dotyczących monitorowania i oceny w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu

Standard kontroli zarządczej	Praktyczne przykłady realizacji standardu kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu
1	2
<b>Standard 19</b> Monitorowanie systemu kontroli zarządczej	<p><b>Monitorowanie obejmuje głównie:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– monitorowanie celów i zadań jednostki,</li> <li>– monitorowanie strategii, programów,</li> <li>– monitorowanie zdefiniowanego ryzyka dotyczącego celów i zadań,</li> <li>– monitorowanie planu reakcji na ryzyko w ramach systemu bezpieczeństwa informacji,</li> <li>– monitorowanie procesów: operacyjnych, wspomagających, doskonalących,</li> <li>– monitorowanie produktu,</li> <li>– monitorowanie zadowolenia klienta,</li> <li>– monitorowanie incydentów i naruszeń bezpieczeństwa informacji,</li> <li>– monitorowanie budżetu, wieloletniej prognozy finansowej, płynności finansowej,</li> <li>– monitorowanie występujących niezgodności/nieprawidłowości,</li> <li>– monitorowanie pracy jednostek organizacyjnych, inne.</li> </ul> <p><b>Dodatkowo w Urzędzie analizowane są między innymi:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– wyniki kontroli wewnętrznych i zewnętrznych,</li> <li>– wyniki audytów wewnętrznych oraz audytów w ramach zintegrowanego systemu zarządzania,</li> <li>– wyniki oceny skuteczności audytów wewnętrznych w ramach zintegrowanego systemu zarządzania,</li> <li>– skargi i wnioski za dany rok,</li> <li>– wyniki inwentaryzacji składników majątku ruchomego,</li> <li>– wyniki oceny skuteczności i efektywności podejmowanych działań korygujących i zapobiegawczych,</li> <li>– wyniki inwentaryzacji zasobów informacji i oszacowania ryzyka,</li> <li>– wyniki samooceny systemu kontroli zarządczej,</li> <li>– sprawozdania finansowe z jednostek organizacyjnych,</li> <li>– oświadczenia o stanie system kontroli zarządczej składane przez kierowników jednostek organizacyjnych,</li> <li>– zmiany przepisów prawa mających wpływ na realizację zadań i celów oraz procesów jednostki, inne.</li> </ul>

1	2
	<p><b>Na podstawie monitorowania i analiz sporządzane są różnego rodzaju raporty/sprawozdania/informacje/opracowania. Przykładowe to:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– roczne sprawozdanie z realizacji planu celów i zadań oraz oceny ryzyka,</li> <li>– sprawozdanie z realizacji procesów za dany rok,</li> <li>– sprawozdania z wykonania planu finansowego: miesięczne, kwartalne, półroczne, roczne,</li> <li>– sprawozdanie z realizacji wieloletniej prognozy finansowej,</li> <li>– sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego za dany rok,</li> <li>– raport z audytu kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu,</li> <li>– raport na przegląd zintegrowanego systemu zarządzania oraz sprawozdanie z przeglądu zarządzania,</li> <li>– sprawozdania statystyczne,</li> <li>– informacja o stanie mienia gminy, inne.</li> </ul>
<p><b>Standard 20</b> Samooocena</p>	<p>Samooocena systemu kontroli zarządczej przeprowadzana jest przy wykorzystaniu kwestionariuszy zaproponowanych w komunikacie nr 3 Ministra Finansów z 16 lutego 2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samoooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych.</p> <p>Podstawą do przeprowadzania samoooceny jest Instrukcja przeprowadzania samoooceny kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu, która stanowi załącznik nr 3 do zarządzenia nr 499/2013 Prezydenta Miasta Wałbrzycha z 14 maja 2014 r. w sprawie zasad i sposobu wykonywania kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu oraz w jednostkach organizacyjnych Gminy Wałbrzych.</p> <p>Samooocena dokonywana jest raz w roku, w dwóch etapach:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– etap I – przeprowadzenie badania ankietowego przez kierowników wśród pracowników danego biura, analiza wyników samoooceny przez kierowników biur, opracowanie i przekazanie pełnomocnikowi ds. systemów zarządzania i kontroli zarządczej raportu z wynikami samoooceny,</li> <li>– etap II – przeprowadzenie badania ankietowego wśród kierowników biur oraz osób na samodzielnych stanowiskach prac przez pełnomocnika ds. systemów zarządzania i kontroli zarządczej.</li> </ul> <p>Wynikiem przeprowadzonej samoooceny (etapu I i II) jest raport prezentujący całościowe wyniki samoooceny. Dokument ten zawiera następujące informacje:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– poziom zwrotu ankiet,</li> <li>– zidentyfikowane obszary najsilniejsze,</li> <li>– zidentyfikowane obszary najslabsze, w tym te ocenione negatywnie,</li> <li>– proponowane działania naprawcze/doskonalące odnośnie do obszarów, które zostały ocenione negatywnie.</li> </ul> <p>Raport z samoooceny opracowywany jest przez pełnomocnika ds. systemów zarządzania i kontroli zarządczej i przekazywany prezydentowi do zatwierdzenia.</p> <p>Jednostki organizacyjne zobowiązane są do przeprowadzenia samoooceny systemu kontroli zarządczej, natomiast wybór sposobu jej realizacji pozostawia się do decyzji kierowników tych jednostek.</p>
<p><b>Standard 21</b> Audyt wewnętrzny</p>	<p>W Urzędzie powołane jest stanowisko audytora wewnętrznego, które podlega bezpośrednio prezydentowi miasta.</p> <p>Podstawą wykonywania audytu wewnętrznego w Urzędzie są:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Karta Audytu Wewnętrznego – podstawa funkcjonowania audytora wewnętrznego w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu,</li> <li>– Książka Procedur Audytu Wewnętrznego – zbiór formalno-prawnych wymogów związanych z prowadzeniem audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu, które stanowią odpowiednio załącznik nr 1 i załącznik nr 2 do zarządzenia nr 833/2014 Prezydenta Miasta Wałbrzycha z 10 września 2014 r. w sprawie wprowadzenia Karty Audytu Wewnętrznego oraz Książki Procedur Audytu Wewnętrznego.</li> </ul>

1	2
	<p>Audyty wewnętrzne przeprowadzane są w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu oraz we wszystkich jednostkach organizacyjnych. Ogólnym celem przeprowadzania audytu wewnętrznego jest dostarczenie zapewnienia, że mechanizmy zarządzania oraz kontroli zarządczej, zarówno w UM w Wałbrzychu, jaki i w jednostkach organizacyjnych funkcjonują prawidłowo.</p> <p>Syntezą wyników przeprowadzonych zadań audytowych jest sprawozdanie z wykonania planu audytu za dany rok.</p> <p>Dodatkowym elementem oceny systemu kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu jest wykorzystanie audytów wewnętrznych przeprowadzanych w ramach sformalizowanych systemów zarządzania funkcjonujących w jednostce. Audytorzy wewnętrzni zostali zobowiązani przez pełnomocnika ds. systemów zarządzania i kontroli zarządczej do sprawdzenia, realizacji kontroli zarządczej w audytowanych komórkach. Sprawdzeniem objęte są m.in. następujące obszary: przestrzeganie wartości etycznych, wiedza i umiejętności pracowników w kontekście realizowanych celów i zadań, zakresy obowiązków, sporządzanie, realizacja i monitorowanie planu celów i zadań, zarządzanie ryzykiem, mechanizmy kontroli operacji finansowych i gospodarczych, mechanizmy służące zapewnieniu bezpieczeństwa danych i systemów informatycznych, przeprowadzanie samooceny.</p>
<p><b>Standard 22</b> Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej</p>	<p>Zapewnienie o stanie kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu uzyskuje się na skutek przeprowadzenia przeglądu zintegrowanego systemu zarządzania w celu oceny jego skuteczności, adekwatności i ciągłej przydatności. Potwierdzeniem jego wykonania są:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– raport sporządzany na przegląd zarządzania, obejmujący wyniki i analizę funkcjonowania poszczególnych elementów zintegrowanego systemu zarządzania, przekazywany prezydentowi przed przeglądem zarządzania,</li> <li>– sprawozdanie z przeglądu obejmujące: decyzje dotyczące doskonalenia zintegrowanego systemu zarządzania oraz decyzje dotyczące doskonalenia usług świadczonych przez Urząd, wskazanie osób odpowiedzialnych za realizację działań doskonalących, informację na temat środków niezbędnych do realizacji zadań, informację na temat stanu kontroli zarządczej i niezbędne działania doskonalące w tym obszarze.</li> </ul> <p>Kierownicy jednostek organizacyjnych są zobowiązane do złożenia oświadczenia o stanie kontroli zarządczej prezydentowi miasta za rok poprzedni do 31 stycznia każdego roku. Wzór oświadczenia stanowi załącznik nr 4 do zarządzenia nr 499/2013 Prezydenta Miasta Wałbrzycha z 14 maja 2014 r. w sprawie zasad i sposobu wykonywania kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Wałbrzychu oraz w jednostkach organizacyjnych Gminy Wałbrzych.</p> <p>Pełnomocnik ds. systemów zarządzania i kontroli zarządczej dokonuje analizy przekazanych oświadczeń, a następnie wyniki analizy w formie raportu przekazuje prezydentowi miasta do końca lutego każdego roku.</p>

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych wywiadów z: Sekretarzem Miasta Wałbrzych, który pełni jednocześnie funkcję pełnomocnika ds. systemów zarządzania i kontroli zarządczej, Kierownikiem Biura Organizacyjnego, Audytorem Wewnętrznym oraz na podstawie dokumentów/opracowań/raportów udostępnionych autorowi artykułu przez Urząd Miasta w Wałbrzychu.

## 6. Realizacja standardów dotyczących monitorowania i oceny systemu kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie

W Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie funkcjonuje zintegrowany system zarządzania oparty na szeregu znormalizowanych systemów, takich jak: system zarządzania jakością zgodny z normą PN-EN ISO 9001, system zarządzania środowiskowego oparty na normie PN-EN ISO 14001, system zarządzania bezpieczeństwem i higieną pracy zgodny z normą PN-N-

18001 oraz system zarządzania energią zgodny ze standardem PN-EN ISO 50001. Ponadto, Urząd wykorzystuje do samooceny organizacji Model Doskonałości EFQM, a do zarządzania projektami w ramach zadań inwestycyjnych metodykę PRINCE2.

W momencie pojawienia się ustawowego wymogu dotyczącego funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych najwyższe kierownictwo Urzędu wskazało na powiązania funkcjonującego dotychczas zintegrowanego systemu zarządzania z systemem kontroli zarządczej. Przyjęto, iż dotychczasowe rozwiązania funkcjonujące w Urzędzie w dużym stopniu wpisują się w realizację standardów kontroli zarządczej. Obszary, które wymagały doregulowania, to między innymi:

- a) integracja standardów kontroli zarządczej z funkcjonującym dotychczas zintegrowanym systemem zarządzania;
- b) zarządzanie ryzykiem – zbudowanie całościowego systemu zarządzania ryzykiem oraz jego integracja z funkcjonującym w jednostce podejściem procesowym;
- c) sposób organizacji oraz zasady funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostkach organizacyjnych Gminy Miejskiej Dzierżoniów – w opracowanych zasadach położono nacisk na uregulowanie obszarów związanych z oceną systemu kontroli zarządczej, określono sposób przeprowadzania samooceny oraz sposób i formę przekazywania burmistrzowi przez kierowników informacji na temat stanu kontroli zarządczej w poszczególnych jednostkach organizacyjnych.

Dzięki stosowaniu nowoczesnych metod i narzędzi zarządzania Urząd Miasta w Dzierżoniowie posiada rozbudowany system monitorowania i oceny funkcjonującego systemu zarządzania. Wypracowane podejścia w pełni wpisują się w realizację czterech standardów systemu kontroli zarządczej związanych z monitorowaniem i oceną tego systemu, co zostało przedstawione w tabeli 2.

**Tabela 2**

Realizacja standardów kontroli zarządczej dotyczących monitorowania i oceny w Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie

Standard kontroli zarządczej	Praktyczne przykłady realizacji standardu kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie
1	2
<b>Standard 19</b> Monitorowanie systemu kontroli zarządczej	<b>Monitorowanie obejmuje głównie:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>– monitorowanie strategii: celów strategicznych i operacyjnych,</li> <li>– monitorowanie programów sektorowych,</li> <li>– monitorowanie procesów: kluczowych, zarządczych, pomocniczych,</li> <li>– kartę zrównoważonych wyników,</li> <li>– monitorowanie budżetu, wieloletniej prognozy finansowej, monitorowanie zaangażowania środków finansowych,</li> <li>– monitorowanie celów: jakościowych, środowiskowych oraz bezpieczeństwa i higieny pracy,</li> <li>– monitorowanie zidentyfikowanego ryzyka (rejestr rodzajów ryzyka wydziałowego, rejestr znaczących rodzajów ryzyka Urzędu Miasta w Dzierżoniowie),</li> </ul>

1

2

- monitorowanie wyrobu: wydawanie decyzji administracyjnych, sporządzanie uchwał organów gminy,
- monitorowanie zadowolenia klienta: badanie satysfakcji klienta Urzędu, badanie preferencji dotyczących kierunków rozwoju gminy, badanie jakości życia mieszkańców, badanie satysfakcji klienta instytucjonalnego, badanie satysfakcji klientów jednostek podległych,
- monitorowanie satysfakcji pracowników Urzędu,
- monitorowanie poziomu zatrudnienia,
- monitorowanie niezgodności,
- monitorowanie statusu działań: korygujących, zapobiegawczych, inne.

**Dodatkowo w Urzędzie analizowane są między innymi:**

- wyniki kontroli wewnętrznych: funkcjonalnych i instytucjonalnych,
- wyniki kontroli zewnętrznych (NIK, RIO itp.),
- wyniki kontroli ABI (administrator bezpieczeństwa informacji) i ASI (administrator systemów informatycznych),
- wyniki audytu wewnętrznego,
- wyniki audytów wewnętrznych w ramach zintegrowanego systemu zarządzania,
- skargi pod kątem ich liczby i zasadności oraz interwencje i wnioski do burmistrza,
- wyniki inwentaryzacji,
- wyniki samooceny według Modelu Doskonałości EFQM,
- zmiany przepisów prawnych,
- wyniki kontroli dostaw i odbioru usług i towarów,
- wyniki zgodności z celami i zadaniami środowiskowymi,
- wyniki zgodności pomiarów dotyczących bhp,
- sprawozdania finansowe oraz z działalności z jednostek organizacyjnych,
- raporty z przeprowadzonych samoocen kontroli zarządczej w jednostkach organizacyjnych,
- oświadczenia o stanie systemu kontroli zarządczej składane przez kierowników jednostek organizacyjnych, inne.

**Na podstawie monitorowania i analiz sporządzane są różnego rodzaju raporty/sprawozdania/informacje/opracowania/rejestry. Przykładowe to:**

- raport z monitorowania strategii,
- raport dotyczący zarządzania ryzykiem w Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie,
- sprawozdania finansowe: miesięczne, kwartalne, półroczne, roczne,
- sprawozdanie z realizacji wieloletniej prognozy finansowej,
- raport roczny z działalności jednostki,
- raport kadencyjny o stanie miasta,
- analiza oświadczeń o stanie kontroli zarządczej złożonych przez kierowników jednostek organizacyjnych w Gminie Miejskiej Dzierżoniów,
- informacja dla mieszkańców z realizacji budżetu,
- sprawozdanie z wykonania planu audytu wewnętrznego za rok poprzedni,
- sprawozdania z przeglądów poszczególnych systemów w ramach zintegrowanego systemu zarządzania,
- raport z przeprowadzonego przeglądu zintegrowanego systemu zarządzania w Urzędzie Miasta za dany rok,
- sprawozdania statystyczne, inne.

1	2
<p><b>Standard 20</b> Samooceana</p>	<p>Od 2004 r. Urząd Miasta w Dzierżoniowie stosuje Model Doskonałości EFQM jako narzędzie samooceny organizacji.</p> <p>Samooceana dokonywana jest na podstawie 9 kryteriów podzielonych na dwie grupy:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– kryteria potencjału: przywództwo, pracownicy, strategia, partnerstwo i zasoby oraz procesy, produkty i usługi,</li> <li>– kryteria wyników: pracownicy – wyniki, klienci – wyniki, społeczeństwo – wyniki, wyniki biznesowe.</li> </ul> <p>Każde kryterium zawiera podkryteria, które są rozwinięciem i uszczegółowieniem danego obszaru.</p> <p>Samooceany dokonuje powołany w Urzędzie „zespoł doskonaenia” przy wsparciu członków najwyższego kierownictwa. Przewodniczącym zespołu jest sekretarz miasta, który jednocześnie pełni funkcję pełnomocnika zintegrowanego systemu zarządzania oraz Modelu Doskonałości EFQM.</p> <p>Wynikiem samooceny jest identyfikacja mocnych stron oraz obszarów do poprawy, odnośnie do których określone są działania doskonalące. Dzięki stosowaniu tej metody Urząd dokonuje kompleksowej oceny funkcjonującego zintegrowanego systemu zarządzania, a tym samym oceny systemu kontroli zarządczej.</p> <p>Jednostki organizacyjne zobowiązane są do przeprowadzenia samooceny systemu kontroli zarządczej na mocy zarządzenia nr 606/2014 Burmistrza Dzierżoniowa z 20 października 2014 r. w sprawie organizacji i zasad funkcjonowania kontroli zarządczej II stopnia w jednostkach organizacyjnych Gminy Miejskiej Dzierżoniów. Do przeprowadzania samooceny wykorzystywany jest formularz, który stanowi załącznik nr 2 do ww. zarządzenia. Samooceny w jednostkach organizacyjnych dokonuje powołany przez kierownika danej jednostki interdyscyplinarny zespół, w skład którego wchodzi: kierownik jednostki, przedstawiciele kadry kierowniczej oraz przedstawiciele pozostałych pracowników. W wyniku przeprowadzonej samooceny powstaje raport zawierający: weryfikację działań doskonalących określonych na skutek poprzedniej samooceny, wyniki dokonanej samooceny oraz planowane działania doskonalące. Kierownik danej jednostki organizacyjnej przedkłada burmistrzowi Dzierżoniowa raport z samooceny do 15 marca każdego roku.</p>
<p><b>Standard 21</b> Audyt wewnętrzny</p>	<p>W Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie powołane jest stanowisko ds. audytu wewnętrznego, które podlega bezpośrednio burmistrzowi.</p> <p>Podstawowym dokumentem funkcjonowania audytora wewnętrznego zatrudnionego w Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie obok standardów audytu wewnętrznego i kodeksu audytora wewnętrznego jest Karta Audytu Wewnętrznego wprowadzona pismem okólnym nr 3/2014 Burmistrza Dzierżoniowa z 9 stycznia 2014 r. w sprawie wdrożenia karty audytu wewnętrznego w Urzędzie Miasta Dzierżoniowa.</p> <p>Powołany audytor wewnętrzny przeprowadza audyt wewnętrznych w Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie oraz we wszystkich jednostkach organizacyjnych.</p> <p>Celem audytu jest dostarczenie kierownikowi zapewnienia, że mechanizmy zarządzania oraz kontroli funkcjonują prawidłowo. Podsumowaniem wyników wykonanych audytów wewnętrznych w danym roku jest sprawozdanie z wykonania planu audytu.</p> <p>Dobłą praktyką jest, iż audytor wewnętrzny podczas planowania zadań audytowych bierze również pod uwagę wyniki audytów wewnętrznych wykonywanych w ramach zintegrowanego systemu zarządzania.</p> <p>Audytor wewnętrzny został także zobowiązany do dokonywania całościowego przeglądu rodzajów ryzyka zidentyfikowanych w Urzędzie. Na podstawie dostarczonych przez właścicieli procesów informacji oraz własnych spostrzeżeń sporządza roczny raport dotyczący zarządzania ryzykiem w Urzędzie Miasta w Dzierżoniowie. Raport zostaje przekazany pełnomocnikowi zintegrowanego systemu zarządzania oraz Modelu Doskonałości EFQM i jest traktowany jako jeden z elementów wejściowych do przeglądu zintegrowanego systemu zarządzania.</p>

1	2
<b>Standard 22</b> Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej	<p>Przyjmuje się, iż zapewnieniem o stanie kontroli zarządczej w Urzędzie Miasta w Dzierżonowie jest przegląd zintegrowanego systemu zarządzania dokonywany przez najwyższe kierownictwo raz do roku.</p> <p>Potwierdzeniem przeprowadzenia przeglądu jest raport z przeprowadzonego przeglądu zintegrowanego systemu zarządzania za dany rok zawierający:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– wyniki oraz syntetyczną analizę funkcjonowania najbardziej istotnych elementów zintegrowanego systemu zarządzania (takich jak np. wyniki audytów wewnętrznych, wnioski z kontroli, wyniki badania satysfakcji klientów, wyniki przeglądu zarządzania ryzykiem, analiza pomiarów procesów pod kątem realizacji celów, stopień realizacji celów i zadań w zakresie jakościowym itd.),</li> <li>– zalecenia dotyczące doskonalenia zintegrowanego systemu zarządzania.</li> </ul> <p>Burmistrz Dzierżonowa zobowiązał kierowników jednostek organizacyjnych do składania oświadczeń o stanie kontroli zarządczej do 15 marca każdego roku. Oświadczenie powinno zawierać te informacje, które zostały wskazane w rozporządzeniu Ministra Finansów z 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.</p> <p>Na podstawie złożonych oświadczeń dokonywana jest syntetyczna analiza oświadczeń o stanie kontroli zarządczej złożonych przez kierowników jednostek, która jest jednym z elementów wejściowych do przeglądu zintegrowanego systemu zarządzania.</p>

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonego wywiadu z Sekretarzem Miasta Dzierżonów, który pełni jednocześnie funkcję pełnomocnika zintegrowanego systemu zarządzania oraz Modelu Doskonałości EFQM, oraz na podstawie dokumentów/opracowań/raportów udostępnionych autorowi artykułu przez Urząd Miasta w Dzierżonowie.

## Uwagi końcowe

Realizacja standardów kontroli zarządczej związanych z oceną i monitorowaniem służy ewaluacji i doskonaleniu systemu kontroli zarządczej w danej jednostce. Jest to bardzo ważny etap, gdyż dzięki temu kierownik jednostki jest w stanie uzyskać kompleksową wiedzę na temat działalności jednostki oraz osiągniętych przez nią wyników. Dobór metod, narzędzi czy też podejść, jakie można zastosować w procesie monitorowania i oceny, powinien być uwarunkowany potrzebami, ale też możliwościami danej jednostki.

Zaprezentowane w artykule przykłady pochodzące z Urzędu Miasta w Wałbrzychu oraz Urzędu Miasta w Dzierżonowie pokazują, jak w praktyce tych jednostek wygląda realizacja standardów systemu kontroli zarządczej związanych z monitorowaniem i oceną. W niektórych kwestiach podejścia są bardzo zbliżone, na przykład realizacja standardu dotyczącego audytu wewnętrznego, i jest to zrozumiałe, gdyż obszar ten jest dosyć mocno uregulowany przepisami prawnymi. Natomiast w realizacji standardu dotyczącego monitorowania systemu kontroli zarządczej można dostrzec szereg podobieństw, co pewnie jest związane z realizacją zadań własnych przez obie jednostki. Niemniej jednak istnieją też pewne różnice w realizacji tego standardu wynikające ze specyfiki otoczenia wewnętrznego i zewnętrznego, w jakim funkcjonują obie jednostki. Urzędy zastosowały różne podejścia do realizacji standardu związanego z samooceną. Urząd Miasta w Dzierżonowie wykorzystał w tym celu już funkcjonujący w jednostce Model Doskonałości EFQM, natomiast Urząd Miasta w Wałbrzychu skorzystał w tym zakresie z rozwiązań zaproponowanych przez Ministra

Finansów. Do uzyskania zapewnienia o stanie kontroli zarządczej obie jednostki wykorzystały rozwiązania już funkcjonujące w ramach sformalizowanych systemów zarządzania, czyli przegląd zarządzania, który służy rocznej ocenie systemu. W obu przypadkach przyjęto zasadę składania oświadczeń o stanie kontroli zarządczej odpowiednio prezydentowi/burmistrzowi. Jest to podejście uregulowane jako obowiązkowe dla administracji rządowej, ale zalecane również dla JST.

Warto podkreślić, iż przedstawione w artykule podejścia, metody oraz przykłady nie stanowią listy zamkniętej. Są jedynie prezentacją możliwości oraz dobrych praktyk w zakresie realizacji wytycznych związanych z monitorowaniem i oceną systemu kontroli zarządczej.

## Literatura

- Asejczyk-Woroniecka M. (2015), *Doskonalenie w administracji samorządowej na przykładzie wybranej JST*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” nr 376, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- Bober J. (2015), *Analiza instytucjonalna gminy z oceną realizacji standardów kontroli zarządczej. Metoda Planowania Rozwoju Instytucjonalnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków, <http://www.msap-test.uek.krakow.pl/doki/publ/AIG2015.pdf> (8.07.2015).
- Bugdol M. (2008), *Zarządzanie jakością w urzędach administracji publicznej. Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa.
- CAF i PRI: *alternatywne metody dokonywania samooceny kontroli zarządczej*, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów, Warszawa, [http://www.mf.gov.pl/c/document\\_library/get\\_file?uuid=be58eb10-28c1-4fa8-ab36-d28794519c8f&group id =764034](http://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=be58eb10-28c1-4fa8-ab36-d28794519c8f&group id =764034) (11.07.2015).
- Doskonalenie organizacji publicznych poprzez samoocenę. CAF 2013*, Kancelaria Prezesa Rady Ministrów, [http://www.eipa.eu/files/File/CAF/PL\\_CAF\\_2013.pdf](http://www.eipa.eu/files/File/CAF/PL_CAF_2013.pdf) (8.07.2015).
- Komunikat nr 23 Ministra Finansów z 16 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 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).
- Kontrola zarządcza w jednostkach samorządu terytorialnego* (2012), Biuletyn Ministerstwa Finansów nr 1, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów, Warszawa, [http://www.mf.gov.pl/c/document\\_library/get\\_file?uuid=6b5210d8-c495-4dc2-9c57-5094d812aac7&groupId=764034](http://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=6b5210d8-c495-4dc2-9c57-5094d812aac7&groupId=764034) (8.07.2015).
- Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych. Istota, unormowania prawne i otoczenie. Kompendium wiedzy* (2012), Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów, Warszawa, [http://www.mf.gov.pl/c/document\\_library/get\\_file?uuid=ec119301-3422-4b56-af7d-318b470fd973&groupId=764034](http://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=ec119301-3422-4b56-af7d-318b470fd973&groupId=764034) (8.07.2015).
- Norma PN-EN ISO 9001:2009 *System zarządzania jakością. Wymagania*.
- Norma PN-EN ISO 9004:2010 *Zarządzanie ukierunkowane na trwałą sukces organizacji. Podejście wykorzystujące zarządzanie jakością*.
- Puchacz K. (2010), *Nowe standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych*, ODDK, Gdańsk.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z 2 grudnia 2010 r., w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (DzU nr 238, poz. 1581).
- Saunders E. (2011), *Audyt i kontrola wewnętrzna w przedsiębiorstwach i administracji publicznej*, Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej, Warszawa.
- Szymańska H. (2013), *Ogólne zagadnienia audytu wewnętrznego*, w: *Audyt wewnętrzny w strukturze kontroli zarządczej*, red. T. Kiziukiewicz, Difin, Warszawa.



Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (DzU z 2013 r., poz. 885 ze zm.).

*Wskazówki do sporządzenia oświadczenia o stanie kontroli zarządczej*, Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów, Warszawa, [http://www.mf.gov.pl/c/document\\_library/get\\_file?uuid=e00423ae-7ab4-4c8b-bb92-c8b972e67b87&groupId=764034](http://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=e00423ae-7ab4-4c8b-bb92-c8b972e67b87&groupId=764034) (8.07.2015).

Zbiór dokumentów wewnętrznych udostępnionych przez Urząd Miasta w Dzierżoniowie.

Zbiór dokumentów wewnętrznych udostępnionych przez Urząd Miasta w Wałbrzychu.

## ASSESSMENT METHODS OF MANAGEMENT CONTROL SYSTEM IN TERRITORIAL ADMINISTRATION

**Abstract:** *Purpose* – the aim of the article is to present theoretical aspect of management control standards that are related to monitoring and assessment and to present practical aspect of their implementation in territorial administration. *Design/methodology/approach* – research methods applied in the paper: literature studying, analysis of law regulation related to the subject of the article, direct interview with employees of chosen units, critical analysis of internal documentation of chosen units. *Findings* – the article contains characteristics of management control standards that are related to monitoring and assessment of this system and presentation of methods, approaches and practical solutions connected with implementation of these standards in territorial administration. *Originality/value* – comprehensive review of methods and approaches connected with standards of management control system, related with assessment and monitoring. Paper also, indicates possibilities of realisation these standards in practice of territorial administration.

**Keywords:** management control system (managerial control system), internal audit, self-assessment, territorial administration

### Cytowanie

M. Asejczyk-Woroniecka (2015). *Metody oceny systemu kontroli zarządczej na przykładzie wybranych jednostek samorządu terytorialnego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 76, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 273–289; [www.wneiz.pl/frfu](http://www.wneiz.pl/frfu).

