

Dariusz W. Skalski^{1,3} ORCID: 0000-0003-3280-3724

Dawid Czarnecki^{2,3} ORCID: 0000-0002-6953-3951

Tomasz Ubski²

Bogdan Kindzer² ORCID: 0000-0002-7503-4892

¹ Akademia Wychowania Fizycznego i Sportu im. Jędrzeja Śniadeckiego w Gdańsku

² Pomorska Szkoła Wyższa w Starogardzie Gdańskim

³ Lwowski Państwowy Uniwersytet Kultury Fizycznej im. Iwana Boberskiego w Lwowie

Zarządzanie w administracji publicznej w aspekcie kontrolowania

Management in public administration in terms of controlling

Streszczenie: Niniejszy artykuł poświęcony jest zagadnieniom dotyczącym zarządzania w administracji publicznej. Zarządzanie jest ważną działalnością państwa, zapewniającą mu istnienie, rozwój i realizację własnych interesów. Zarządzanie jest zagadnieniem zajmującym istotne miejsce w administracji publicznej oraz stanowiącym ważne pole rozważań ekspertów i badaczy zajmujących się tą problematyką.

Słowa kluczowe: zarządzanie, administracja publiczna, kontrola, działalność

Abstract: This article is devoted to issues related to management in public administration. Management is an important activity of the state ensuring its existence, development and implementation of its own interests. Management is an issue that occupies an important place in public administration and constitutes an important field of consideration for experts and researchers dealing with this issue.

Keywords: management, public administration, control, activity

Wprowadzenie

Sama problematyka skomplikowanego zarządzania w administracji publicznej w Polsce krystalizuje się po wielu latach sporów i tym samym staje się subdyscypliną w dziedzinie nauk o zarządzaniu. Mimo, że nadal jest niedoceniana, to najnowsze trendy wskazują na zmiany w tym zakresie, a otoczenie zarządzania administracją nabiera coraz to większego znaczenia¹.

W literaturze można znaleźć bardzo ciekawe sformułowania, które idealnie pasują do wstępu do niniejszego opracowania. Autorzy spośród kilku wybrali cytat autorstwa A. Frączkiewicz-Wronki: „[...] zarządzanie publiczne wchodzące w skład zarządzania jest wyrazem otwarcia się nauk o zarządzaniu na nowe, ważne dziedziny i problemy życia społecznego, przyczyniając się do wzrostu efektywności działań. Nauki o zarządzaniu, wzbogacone o zarządzanie publiczne, powinny uzyskiwać naukowe zasilanie, przede wszystkim ze strony prawa administracyjnego, polityki zagranicznej, społecznej oraz politologii”².

¹ W. Grudziwski, I. Hejduk, A. Sankowska, M. Wańtuchowicz, *Sustainability w biznesie, czyli przedsiębiorstwo przyszłości. Zmiany paradygmatów i koncepcji zarządzania*, Poltex, Warszawa 2010.

² A. Frączkiewicz-Wronka, *Poszukiwanie istoty zarządzania publicznego. Zarządzanie publiczne – elementy teorii i praktyki*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2009.

Niniejszy cytat ma znaczenie nie tylko w kontekście wyboru tematu, lecz także przedstawia prawdziwą istotę problemu, o którym mowa była na samym wstępie, bowiem obecny kształt administracji publicznej niemal wymaga otwierania się instytucji na nowe, innowacyjne formy działalności oraz na nowe problemy życia społecznego. Co więcej, społeczeństwo, a w szczególności lokalne społeczności, naciskają na podnoszenie efektywności działań w zakresie zarządzania administracją, od której oczekuje się nie tylko działania w ramach obowiązującej litery prawa, ale również szerszego rozumienia problemów z zakresu rozwoju społecznego³.

Kontrola w aspekcie zarządzania

Znaczenie kontroli dla dobrego funkcjonowania państwa zostało uzasadnione już przez starożytnych myślicieli, choćby Platona (427–347 p.n.e.) w „Państwie”, czy Arystotelesa (384–322 p.n.e.) w „Polityce”. Doceniane też było przez władców, np. króla perskiego Dariusza I Wielkiego (550–486 p.n.e.). Reorganizując państwo, wprowadził kontrolę jego funkcjonowania poprzez wysłanników rozsyłanych po kraju, których określano mianem „oczy i uszy królewskie”. Etymologicznie słowo „kontrola” pochodzi z dwóch głównych źródeł, a mianowicie z tradycji francuskiej i brytyjskiej. We Francji i na kontynencie europejskim pojęcie „kontrola” wywodzi się z wyrazów „contra” (przeciw) oraz „role” (rola). Pierwotnie termin ten oznaczał czynności polegające na weryfikacji i ocenie prawidłowości aktów prawnych. W miarę upływu czasu pojęcie i zakres kontroli uległy rozszerzeniu i pogłębieniu. W tradycji brytyjskiej natomiast

³ D. Skalski, D. Czarnecki, M. Tuz i in., *Zarządzanie w administracji publicznej: wybrane zagadnienia w zakresie mediacji*, [w:] Naukowa i zawodowa ścieżka Dariusza Skalskiego : wybrane zagadnienia, red. nauk. Michał Tuz, Karolina Brzoskowska, Dawid Czarnecki, Wydawnictwo Uczelniane Pomorskiej Szkoły Wyższej, Starogard Gdański 2020.

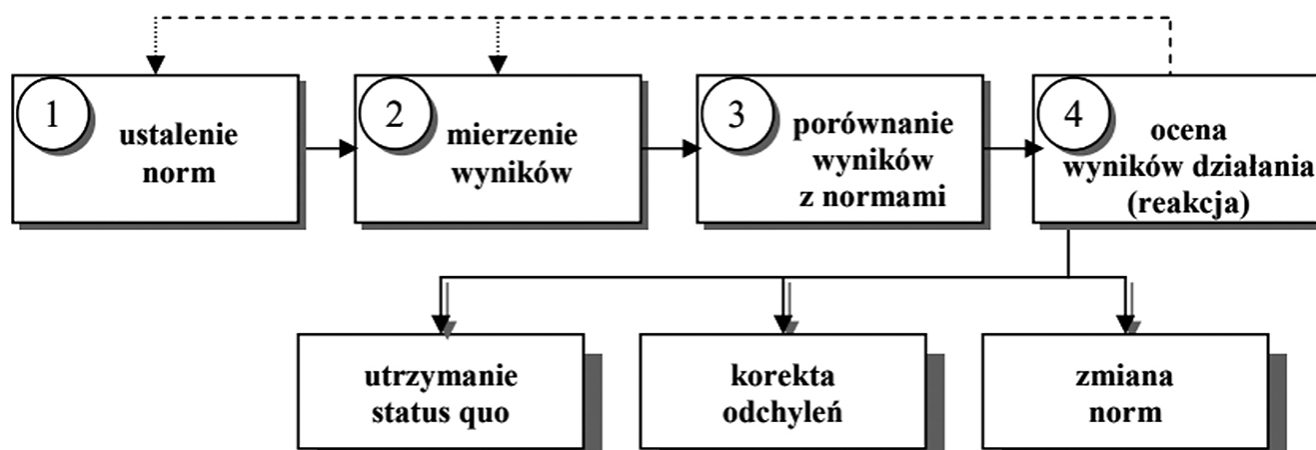
termin „kontrola” jest równoznaczny z pojęciem władzy. „Kontrolowanie” oznacza tu „sprawowanie władzy politycznej” (administrowanie)⁴. Kontrola jest niezbędnym elementem procesu kierowania każdym zorganizowanym działaniem ludzkim bez względu na dziedzinę, rozmiar i szczebel, na jakim to działanie jest realizowane. Występuje więc zarówno w zarządzaniu całą gospodarką narodową, jej poszczególnymi dziedzinami i jednostkami organizacyjnymi, a wśród nich jednostkami sektora finansów publicznych⁵. Kontrola to porównanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym, rozpatrywanie czegoś, dochodzenie czegoś, wnikanie, nadzór nad czymś. W literaturze kontrola jest ujmowana jako jeden z elementów cyklu sprawnego, zorganizowanego działania obejmującego

1. uświadomienie sobie (i – w przypadku działania zbiorowego – przez kierownictwo członkom zespołu) rzeczywistych celów działania oraz ich wzajemnego stosunku;
2. planowanie działania, czyli dostosowanie środków i sposobów działania dostosowanych zarówno do celów, jak i do warunków, organizowanie toku działań;
3. pozyskanie i rozmieszczenie zasobów potrzebnych do wykonywania działań, a gdyby ich pozyskanie okazało się niemożliwe, działanie zmierzające do takiego przekształcenia wewnętrznych i zewnętrznych warunków działania głównego, aby główny cel mógł być osiągnięty za pomocą zasobów będących do dyspozycji;
4. realizowanie zadań: im bardziej udoskonalona struktura organizacyjna, tym bardziej powodzenie całego procesu zależy od dokładności realizacji

⁴ S. Kałużny, *Kontrola wewnętrzna. Teoria i praktyka*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2008.

⁵ M. Klimas, *Podręczna encyklopedia rachunkowości*, Poltext, Warszawa 2000.

Rys. 1. Etapy procesu kontrolowania



Źródło: R.W. Griffin, *Podstawy zarządzania organizacjami*, PWN, Warszawa 1984.

wszystkich, chociażby pozornie drobnych, szczegółów planu działania;

5. kontrolę realizacji, polegającą na porównaniu realizacji z odpowiednimi wzorcami i wyciągnięciu z tego porównania wniosków na przyszłość.

Tak rozumiana kontrola, w sensie działalności, czyli w aspekcie czynnościowym ma złożony charakter, składa się z wielu elementów. Rozumie się ją w wąskim bądź szerokim znaczeniu. W wąskim rozumieniu kontrolą nazywamy ogół czynności polegających na sprawdzeniu stanu faktycznego. W szerokim rozumieniu kontrola jest działalnością, na którą składają się następujące zasadnicze rodzaje czynności: ustalanie stanu obowiązującego, ustalanie stanu rzeczywistego, porównanie z obowiązującymi standardami w celu ustalenia ich zgodności lub niezgodności, wyjaśnienie przyczyn stwierdzonej zgodności lub niezgodności między wykonaniem i wyznaczeniem⁶. [rys. 1, 2]

Tak więc jeśli kontrola jest procesem porównywania rzeczywistych rezultatów z tym, co zostało zaplanowane, oraz oceną powstałych odchyłeń, to za pomocą

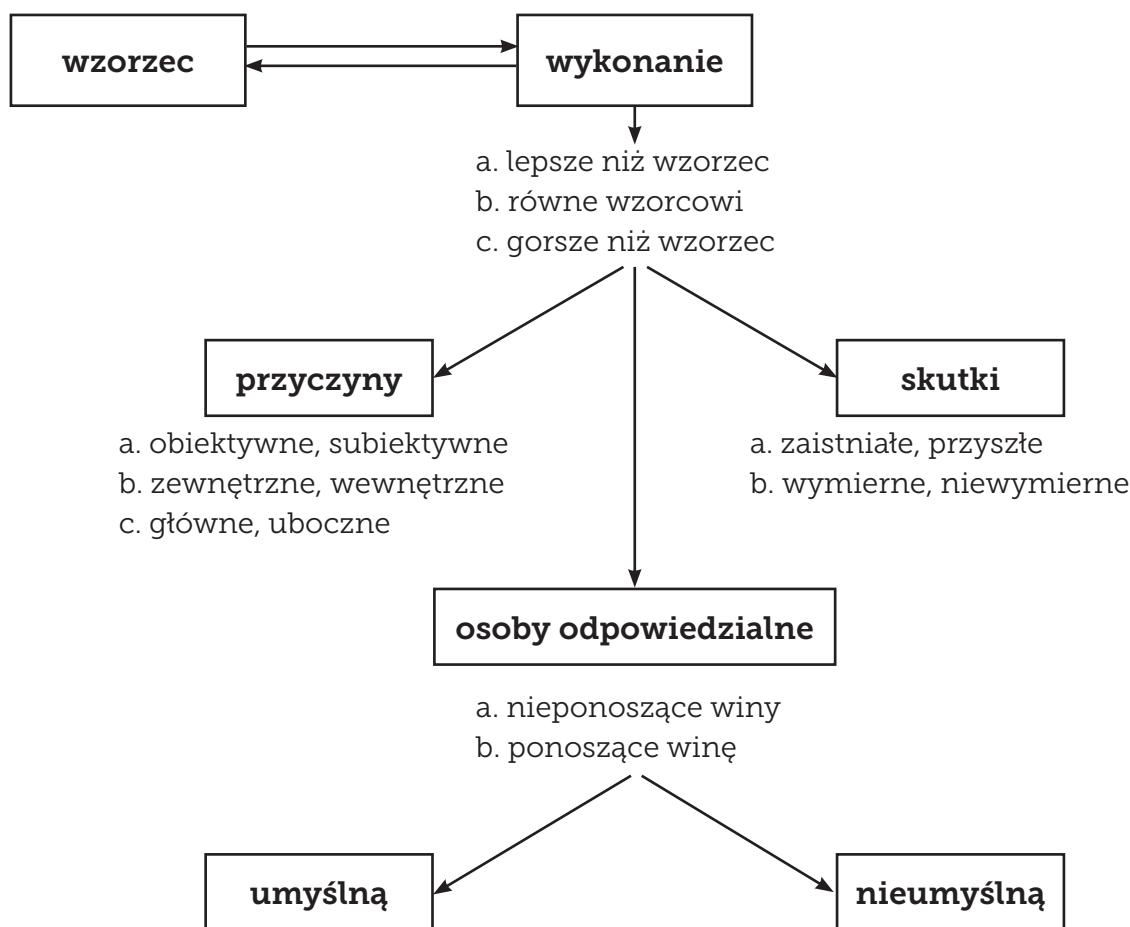
⁶ L. Kurowski, H. Sochacka-Krysiak, *Kontrola Finansowa*, Warszawa 1971.

kontroli można określić postęp w realizacji celów i zadań organizacji, odpowiednio wcześniej podjąć działania korygujące, porównać wyniki działalności menedżerów, utrzymać dyscyplinę ekonomiczną w organizacji. Zatem kontrola to regulacja działań prowadzona w taki sposób, by ułatwić osiągnięcie przyjętych celów⁷. W sektorze publicznym celem kontroli jest badanie zgodności postępowania z obowiązującymi aktami prawa, a także badanie efektywności i ocena faktycznych realizacji procesów zachodzących w jednostkach sektora publicznego. Tak określony cel wskazuje na poprawność działania i efektywność opisaną przez osiągane korzyści w stosunku do poniesionych nakładów. Zadaniem kontroli w tym obszarze jest wykrywanie zjawisk negatywnych w działalności, przede wszystkim jednostek sektora publicznego, ustalenie ich przyczyn, rozmiarów i skutków, wskazanie osób odpowiedzialnych za wystąpienie odchyłeń.

Ważnym zadaniem jest również określenie możliwości, trybów i sposobów usunięcia negatywnych zjawisk oraz stworzenie procedur zapobiegających ich powstawaniu w przyszłości. Są to zatem zadania polegające na

⁷ R.W. Griffin, *Podstawy zarządzania organizacjami*, PWN, Warszawa 1984.

Rys. 2. Proces badania kontrolnego



Źródło: K. Winiarska, A.J. Wołoszyn, *Kontrola Finansowa*, Warszawa 1971.

wykrywaniu faktów oraz na analizie i zapobieganiu ich powstawania. Dużą rolę weryfikacyjną spełnia kontrola przeprowadzana przez wyspecjalizowany organ pochodzący spoza struktury organizacyjnej kontrolowanego ogniwa administracji. Może być ona wykonywana przez Najwyższą Izbę Kontroli bądź przez właściwego ministra, wojewodę lub wyspecjalizowane urzędy kontroli skarbowej. Uzupelniającą rolę odgrywa kontrola prowadzona przez organy ochrony prawa, zwłaszcza przez aparat prokuratury i Centralne Biuro Antykorupcyjne. Publiczne zjawiska finansowe objęte są różnymi, licznymi rodzajami kontroli. Ich mnogość wynika zarówno ze zróżnicowania i braku jednolitości poglądów teoretycznych co do klasyfikowania kontroli⁸, jak też z różnorodności rodzajów kontroli stosowanych w praktyce gospodarczej. [rys. 3]

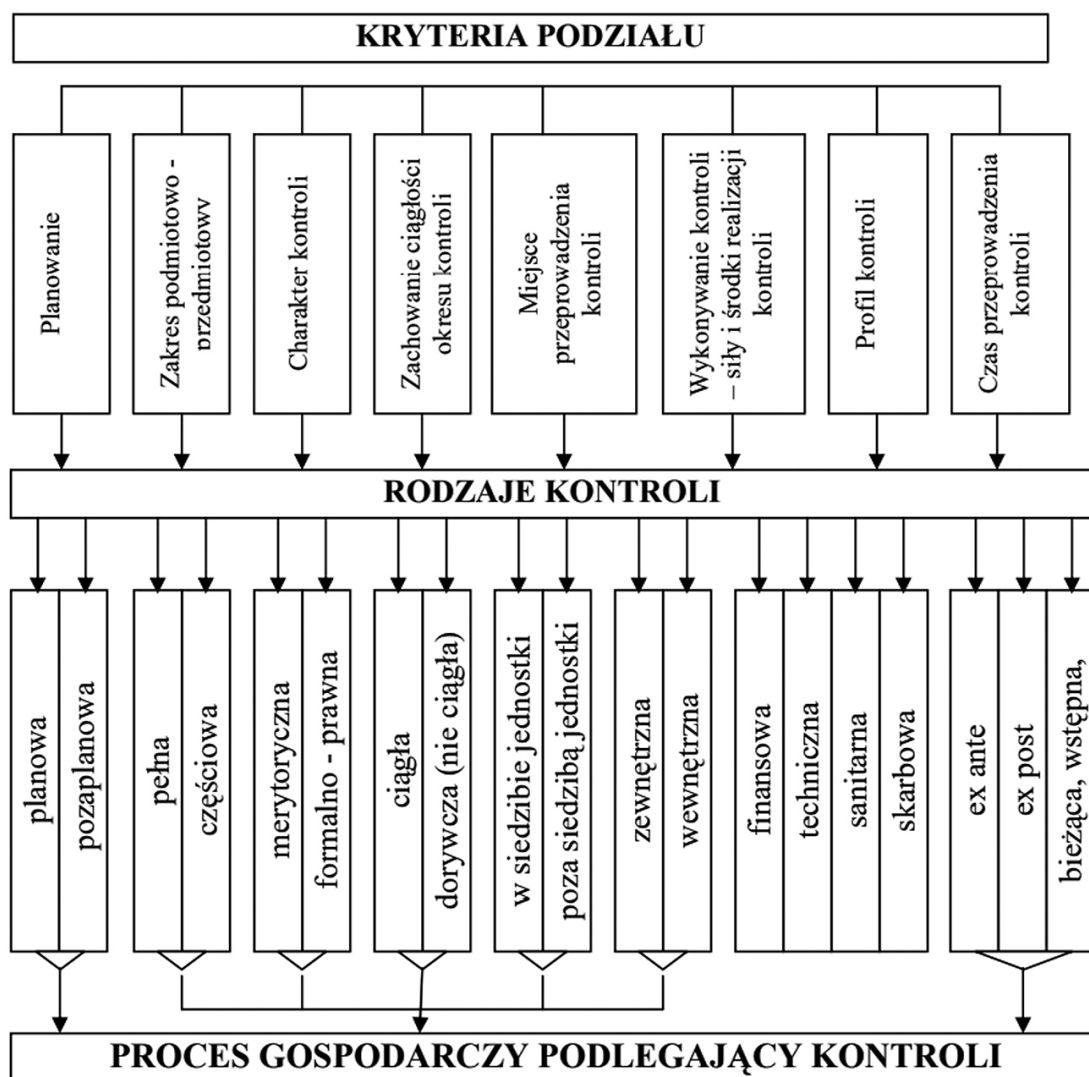
⁸ Kurowski, H. Sochacka -Krysiak, *Kontrola finansowa, organizacja i kierowanie*, PWE, Warszawa 1990.

To kontrola stanowiąca pewien przemyślany i zorganizowany system działania. Jest ona integralnie związana z zarządzaniem jednostki i stanowi ważną funkcję kierowania podmiotem gospodarczym. Kontrolę wewnętrzną przeprowadza się siłami i środkami danego podmiotu. [rys. 4]

W modelu gospodarki rynkowej, przy naturalnej tendencji ograniczania kontroli zewnętrznej, kontrola wewnętrzna, szczególnie w sektorze publicznym nabiera ważnego znaczenia. Wynika to przede wszystkim z tego, że:

1. kontrolą wewnętrzną – stanowiącą element składowy organizacji i zarządzania daną jednostką – może być objęty całokształt jej działalności, a więc związane z tą działalnością wszystkie problemy ekonomiczne, techniczne, finansowo-księgowo, prawno-organizacyjne itp.;

Rys. 3. Rodzaje kontroli według przyjętych kryteriów podziału



Źródło: M. Wasylko, *Kontrola finansowa jako system optymalizacji procesów gospodarczych*, Łódź 2001.

2. kontrola ta – w przeciwieństwie do kontroli zewnętrznej – może być sprawowana na bieżąco, w trakcie przebiegu procesów składających się na działalność danej jednostki;

3. znaczenie kontroli wewnętrznej rośnie wraz ze zwiększaniem się zakresu odpowiedzialności kierownictwa i pracowników jednostki za wyniki jej działalności⁹.

Do zbudowania prawidłowego systemu kontroli wewnętrznej oraz jej właściwego funkcjonowania niezbędne jest – oprócz konieczności uwzględnienia wymagań związanych z tworzeniem prawidłowo funkcjonującego i skutecznego systemu kontroli – w szczególności:

1. ustalenie zakresu i rodzaju decyzji, do których podejmowania są upoważnione poszczególne orga-

ny jednostki sektora publicznego i poszczególni pracownicy, ustalenie zakresu odpowiedzialności za podjęte decyzje, jak również zakresu kontroli realizacji określonych decyzji oraz podmiotu, który ma przeprowadzić tę kontrolę;

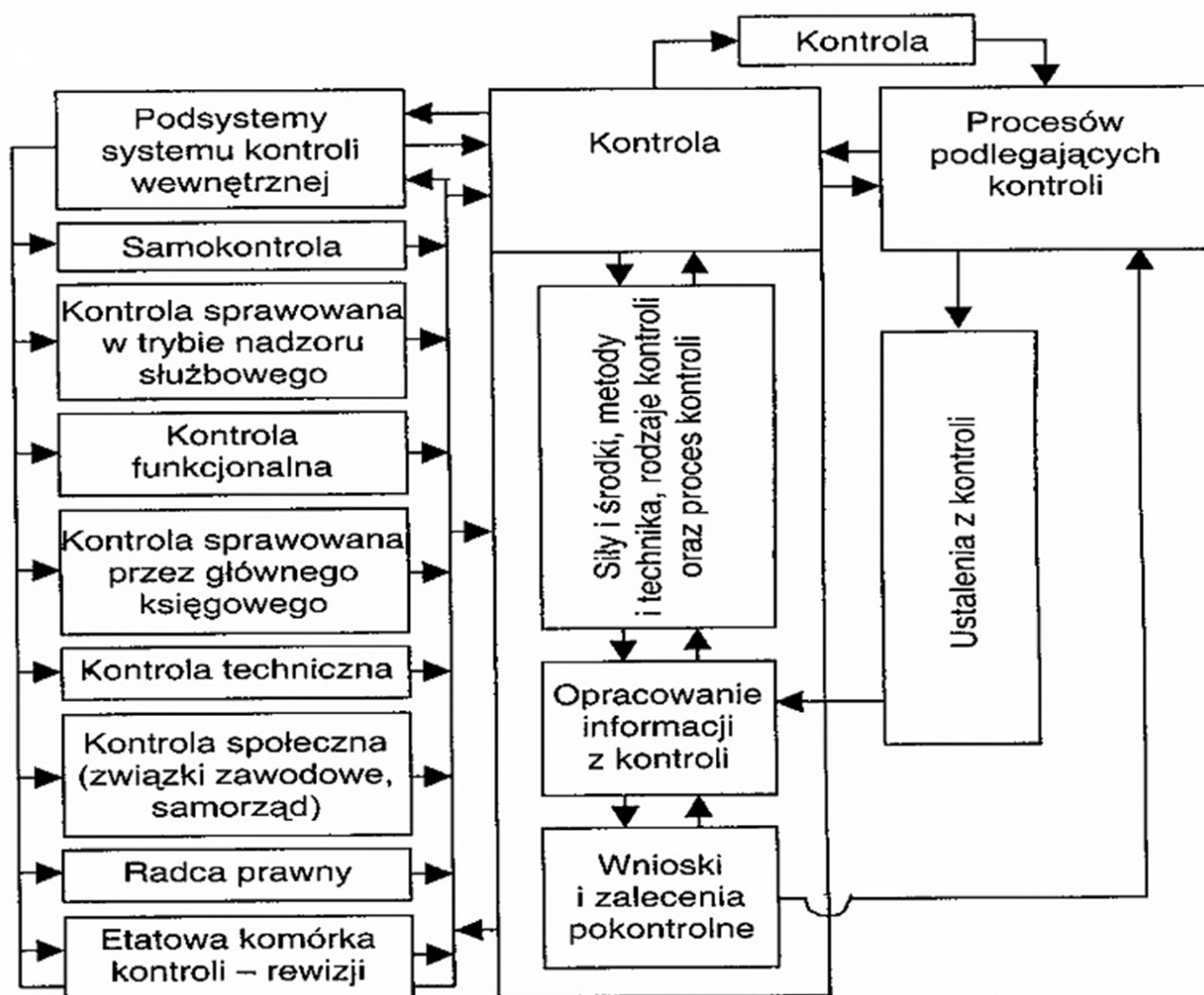
2. wprowadzenie prawidłowego systemu dokumentacji i ewidencji oraz ustalenie osób uprawnionych do podpisywania tych dokumentów;

3. powierzenie pieczy nad poszczególnymi składnikami majątku ściśle określonym pracownikom, określenie uprawnień i obowiązków tych pracowników oraz stworzenie warunków faktycznie umożliwiających im dozór nad powierzonym mieniem;

4. niedopuszczenie do tego, aby pracownikowi wydanemu dyspozycje w zakresie gospodarowania składnikami majątku były powierzone równocześnie czynności polegające na wykonywaniu tych dyspozycji;

⁹ M. Klimas, *Podręczna encyklopedia rachunkowości*, Poltext, Warszawa 2000.

Rys. 4. Koncepcja systemu kontroli wewnętrznej



Źródło: M. Wasylko, *Kontrola finansowa jako system optymalizacji procesów gospodarczych*, Łódź 2001.

5. sprawdzanie stanu składników majątku przez dokonywanie w obowiązującym trybie ich spisów z natury – inwentaryzacja.

Takie rozumienie kontroli działającej wewnątrz jednostki powinno stanowić swego rodzaju system ostrzegania i bezzwłocznie sygnalizować stwierdzone zagrożenia, naruszenia i zaniedbania zasad nadzoru i kontroli, niegospodarności, ewentualnie straty i nadużycia. Ponadto kontrola wewnętrzna powinna działać profilaktycznie, czyli zapobiegać niekorzystnym zjawiskom. Kontrola wewnętrzna to system organizacji, włączając w to postawy kierownictwa, metody, procedury oraz inne środki, które mają dawać racjonalną pewność, że cele są osiągnięte. Kontrola jest nieodłącznie związana z zarządzaniem daną jednostką. Proces wdrażania systemów kontroli finansowej wymaga znacznego wysiłku ze strony polskiej administracji. Z punktu widzenia skuteczności administracji istotne jest, aby istniał wyraźny podział na kontrolę wewnętrzną i zewnętrzną. Wymogi te dotyczą m.in. opracowania i wdrożenia właściwych systemów zarządzania finansowego i kontroli; celowości wprowadzenia do administracji publicznej audytu wewnętrznego jako narzędzia oceny i doradztwa dla gremiów kierowniczych; metodologii wytyczania ścieżek audytu; konieczności przyswojenia międzynarodowych standardów kontroli finansowej i audytu wewnętrznego. Zobowiązanie to zostało wykonane przez stronę polską w wyniku uchwalenia nowelizacji ustawy o finansach publicznych, na mocy której od 1 stycznia 2002 r. rozpoczęto wdrażanie publicznej wewnętrznej kontroli finansowej. Tym samym kontrolę w sektorze publicznym łączy się z zasadą zawartą w ustawie o finansach publicznych dotyczącą sposobu wykonania działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji podjętych celów i zadań, które powinny być wykonane w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Oznacza to racjonalne działanie, czyli charakteryzujące się łądem i sprawnością. Projektodawca uzasadniając potrzebę wprowadzenia nowych rozwiązań koniecznością dostosowania do rozwiązań unijnych, a ich brak możliwością złamania zobowiązań negocjacyjnych, wyszedł z założenia, że lekiem na nieskuteczne wykonywanie zadań przez istniejące organy administracji i kontroli jest powołanie nowego podmiotu kontrolnego i rozbudowanej struktury kontrolnej oraz wprowadzenie do naszego języka prawnego nowych międzynarodowych terminów „audyt” oraz „kontrola zarządcza”.

Zgodnie z ówczesną ustawą o finansach publicznych kontrola finansowa w jednostkach sektora finansów publicznych dotyczy procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz gospodarowaniem mieniem i obejmuje

1. przeprowadzenie wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków;
2. badanie i porównanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym, w zakresie dotyczącym procesów

pobierania i gromadzenia środków publicznych, zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków ze środków publicznych, udzielania zamówień publicznych oraz zwrotu środków publicznych;

3. prowadzenie gospodarki finansowej oraz stosowanie procedur dotyczących procesów.

Na podstawie zapisów ustawowych można jednak stwierdzić, że:

1. Kontrola finansowa ma nie tylko charakter kontroli wewnętrznej, lecz także kontroli finansowej; ta zaś, według dotychczasowych osiągnięć teorii i stosowanej praktyki w tym względzie, należy do licznych podmiotów, w tym do: Sejmu, NIK, regionalnych izb obrachunkowych, organów kontroli skarbowej, organów podatkowych i celnych¹⁰.
2. Pojęcie kontroli finansowej służy raczej odróżnieniu jej od pojęcia audytu wewnętrznego, zawartego w dalszych regulacjach ustawy. W literaturze przedmiotu pojęcie kontroli finansowej ujmuje się nieco inaczej. Dlatego zapis ten należałoby traktować raczej jako przepis określający przedmiot kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych niż jako pojęcie tej kontroli. Zwraca uwagę także i to, iż w porównaniu do przedmiotu kontroli, o której mowa w ustawie, wymienia się nieco inne obiekty kontroli (np. zaciąganie zobowiązań finansowych, udzielanie zamówień publicznych), natomiast nie wymienia się już czynności związanych z gospodarowaniem mieniem.
3. Zakres przedmiotowy kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych rozciąga się także na procesy związane z gospodarowaniem mieniem, przez co należy rozumieć nie tylko rozporządzanie mieniem pod względem finansowym, lecz także całokształt uprawnień i obowiązków danej jednostki sektora finansów publicznych, w stosunku do znajdujących się w jej władaniu składników majątkowych.
4. Procedury, o których jest mowa w ustawie, nawiązują do standardów kontroli finansowej.

Można zatem stwierdzić, że w omawianym okresie wdrażanie przepisów z zakresu kontroli finansowej było elementem procesu przeorientowania kontroli wewnętrznej, ujmowanej tradycyjnie, w kierunku wyznaczonym przez międzynarodowe standardy. Obowiązkiem wprowadzenia kontroli finansowej zostały objęte wszystkie jednostki sektora finansów publicznych. Zdecentralizowanie systemu kontroli finansowej stwarzało możliwość poprawy efektywności gospodarowania środkami publicznymi na poziomie jednostek, w szczególności w zakresie zwiększenia skuteczności realizacji zadań finansowych ze środków publicznych. Współcześnie dotychczas funkcjonujące w prawie i praktyce wykonywania zadań w sektorze publicznym pojęcie kontroli finansowej, oparte o normy zawarte

¹⁰ Kurowski, H. Sochacka-Krysiak *Kontrola finansowa, organizacja i kierowanie*, PWE, Warszawa 1990.

w ustawie z 2005 r. o finansach publicznych, ze względu na potrzebę zwiększenia zakresu i skuteczności kontroli wewnętrznej w jednostkach sektora finansów publicznych zastąpione zostało szerszym znaczeniowo określeniem „kontrola zarządcza”, wprowadzonym zapisami ustawy o finansach publicznych z 2009 r. Tym samym miejsce dotychczasowej kontroli finansowej zajęła kontrola zarządcza. Ma ona charakter kontroli wewnętrznej, chociaż należy nie tylko do kierownika jednostki sektora finansów publicznych, lecz także do ministra kierującego danym działem administracji rządowej oraz do wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego. Według ustawy, kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Ponadto ustawa określa, że celem kontroli zarządczej jest zapewnienie jej

- zgodności 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.

Z kontrolą zarządczą łączy się też samokontrola. Samokontrola to kontrola nad sobą, obserwowanie, kontrolowanie własnej pracy, postępowania. Polega ona na kontrolowaniu samego siebie, swojego stanowiska pracy, powierzonego majątku, prowadzonej dokumentacji i ewidencji, wykonywanych obowiązków oraz ogólnego ładu. Dotyczy to wszystkich pracowników bez względu na zajmowane stanowisko pracy. Każdy przecież spełnia określone funkcje i wykonuje obowiązki w podmiocie gospodarczym, powinien więc robić to dobrze. Samokontrola to proces świadomie inicjowany przez jednostkę, dzięki któremu osiąga ona zgodność między własnym działaniem a odpowiednim wzorcem. Samokontrola jest podstawowym ogniwem systemu kontroli wewnętrznej. Chroni ona interesy pracownika, właściciela i pracodawcy, jeśli istnieje zbieżność interesów tychże osób. Samokontrola to podstawowy podsystem kontroli wewnętrznej, który poprzez właściwe dla danego podmiotu rozwiązania systemowe zapewnia sprawdzanie na bieżąco indywidualnej działalności na danym stanowisku pracy, przez co zapewnia racjonalny przebieg procesów gospodarczych oraz skutecznie oddziałuje na funkcjonowanie otoczenia sprzężonego z funkcjami realizowanymi przez kontrolerów. Istotą samokontroli jest także takie powiązanie organizacyjne czynności wykonawczych z kontrolą, które zmuszałoby pracowników do bezwzględnego przestrzegania zasad kontroli wewnętrznej. Trzeba podkreślić, że samokon-

trola, wbrew sugestii etymologicznej, nie oznacza tylko kontroli samego siebie. Jako podsystem systemu kontroli wewnętrznej, samokontrola funkcjonuje w obszarze gospodarki w określonych warunkach i tak jak każdy inny rodzaj kontroli odnosi się do całego systemu działalności gospodarczo-finansowej danego podmiotu. Samokontrola stanowi jedną z powinności pracowniczostużbowych, chroni przed nieprawidłowościami, a jej zaniedbanie jest zagrożone odpowiedzialnością służbową (za naruszenie dyscypliny finansów publicznych) lub nawet karną. Przejawem kontroli zarządczej jest kontrola operacyjna, sprawowana z upoważnienia kierownika jednostki sektora finansów publicznych przez głównego księgowego tej jednostki. Jednym z warunków efektywnej kontroli zarządczej jest racjonalne operowanie uprawnieniami przekazywanymi podległym pracownikom. Kierownik jednostki powinien wyczerpująco określić zadania i tryb pracy podległych mu komórek organizacyjnych, a także zakres obowiązków poszczególnych pracowników, w sposób zapewniający przejrzystość funkcjonowania i indywidualizację odpowiedzialności za powierzone czynności. Odpowiedzialność podwładnego, także dyscyplinarna, za powierzone czynności (do samodzielnego wykonania) działa prewencyjnie, ponadto z korzyścią dla samego kierownika, w mniejszym stopniu narażonego na odpowiedzialność za dopuszczenie do uchybień.

Podsumowując, system kontroli zarządczej obejmuje pięć obszarów:

1. środowisko wewnętrzne, które dotyczy systemu zarządzania jednostką i jej zorganizowania jako całości, a obejmuje takie elementy jak: uczciwość i inne wartości etyczne, kompetencje zawodowe (poziom wiedzy, umiejętności i doświadczenie) kierownictwa i pracowników, zakres zadań, uprawnień i odpowiedzialności poszczególnych komórek organizacyjnych, identyfikację tzw. zadań wrażliwych (czyli takich, przy których wydawana decyzja jest związana z dużym stopniem uznaniowości urzędnika);
2. zarządzanie ryzykiem służące zwiększeniu prawdopodobieństwa osiągnięcia celów jednostki poprzez określanie celów i monitorowanie realizacji zadań, identyfikację ryzyka, analizę ryzyka, reakcję na ryzyko i działania zaradcze; oznacza zatem koncentrację na identyfikacji i pomiarze szans oraz zagrożeń dotyczących definiowanych na potrzeby dokumentów strategicznych, budżetu zadaniowego, jednostkowych planów działalności mierzalnych celów;
3. mechanizmy kontroli stanowiące odpowiedź na konkretne ryzyko, które jednostka zamierza ograniczyć poprzez dokumentowanie systemu tej kontroli, dokumentowanie, rejestrowanie i zatwierdzanie operacji gospodarczych, podział kluczowych obowiązków, weryfikowanie operacji gospodarczych przed i po realizacji oraz przez inwentaryzację, nadzór w ramach hierarchii służbowej, reje-

strowanie odstępstw od procedur, instrukcji lub wytycznych, utrzymanie ciągłości działalności, selektywny i kontrolowany dostęp osób do zasobów finansowych, materialnych i informacyjnych, a także poprzez mechanizmy kontroli systemów informatycznych, takie jak kontrola dostępu do zasobów informatycznych i oprogramowania systemowego, kontrola tworzenia i zmian aplikacji oraz kontrola dostępu do poszczególnych aplikacji, podział obowiązków umożliwiający wykrywanie i korygowanie błędów, zapewnienie ciągłości działania systemu informatycznego;

4. informacja i komunikacja dotycząca zapewnienia pracownikom jednostki dostępu do informacji niezbędnych do wykonywania przez nich obowiązków, a także zapewnienia efektywnego – gwarantującego przepływ informacji i właściwe ich zrozumienie przez odbiorców – systemu komunikacji wewnętrznej i zewnętrznej;
5. monitorowanie i ocenę systemu kontroli z punktu widzenia bieżącej oceny skuteczności systemu kontroli i jego poszczególnych elementów, rozwiązywania pojawiających się problemów przez wszystkich pracowników zgodnie z ich kompetencjami, w tym również poprzez samoocenę i audyt wewnętrzny¹¹.

Podsumowanie

Nie ulega wątpliwości, że osoby odpowiedzialne za funkcjonowanie kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych powinny wykorzystać te standardy do tworzenia oceny i doskonalenia systemów kontroli zarządczej. Warto jednak pamiętać, iż przy wdrażaniu wytycznego w standardach modelu kontroli zarządczej należy uwzględnić specyficzne zadania jednostki oraz warunki, w których jednostka działa. Regulacje dotyczące obligatoryjnej dla jednostek sektora finansów publicznych kontroli zarządczej nabrały mocy ustawowej i zostały zawarte w ustawie o finansach publicznych. Pod względem przedmiotowym kontrola zarządcza wykracza daleko poza ramy stosowanej

¹¹ Kurowski, H. Sochacka -Krysiak, *Kontrola finansowa, organizacja i kierowanie*, PWE, Warszawa 1990.

do niedawna kontroli finansowej, nadal jednak kwestie finansowe stanowią podstawowy przedmiot i cel tej kontroli, uzasadniając umiejscowienia tych regulacji w ustawie o finansach publicznych. Nowe unormowania zmierzają do naprawy finansów publicznych, zwłaszcza w zakresie efektywności wydatkowania środków publicznych i sprawnej kontroli, także w zakresie środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej. Wynikają one również z potrzeby doskonalenia systemu kontroli zarządczej w strukturach sektora publicznego i konieczności dostosowywania do regulacji europejskich i międzynarodowych. Globalizacja sfery gospodarki oraz zarządzania w sferze publicznej jest bowiem trendem współczesnym, ale i koniecznością rozwijającej się globalnej gospodarki rynkowej.

Bibliografia

- Frączkiewicz-Wronka A., *Poszukiwanie istoty zarządzania publicznego. Zarządzanie publiczne – elementy teorii i praktyki*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice 2009.
- Griffin R.W., *Podstawy zarządzania organizacjami*, PWN, Warszawa 1984.
- Grudziewski W., Hejduk I., Sankowska A., Wańtucho-wicz M., *Sustainability w biznesie, czyli przedsiębiorstwo przyszłości. Zmiany paradygmatów i koncepcji zarządzania*, Poltex, Warszawa 2010.
- Kałużny S., *Kontrola wewnętrzna. Teoria i praktyka*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2008.
- Klimas M., *Podręczna encyklopedia rachunkowości*, Poltext, Warszawa 2000.
- Kurowski, Sochacka-Krysiak H., *Kontrola finansowa, organizacja i kierowanie*, PWE, Warszawa 1990.
- Kurowski L., Sochacka-Krysiak H., *Kontrola Finansowa*, Warszawa 1971.
- Skalski D., Czarnecki D., Tuz M., Dębski S., Zwara R., Skalska E., *Zarządzanie w administracji publicznej: wybrane zagadnienia w zakresie mediacji*, [w:] *Naukowa i zawodowa stęgna Dariusza Skalskiego: wybrane zagadnienia*, red. nauk. M. Tuz, K. Brzoskowska, D. Czarnecki, Wydawnictwo Uczelniane Pomorskiej Szkoły Wyższej, Starogard Gdański 2020.