

## KONTROLA ZARZĄDCZA W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO

### SPIS TREŚCI:

Strony:

- 2 Słowo wstępne
- 3 Kontrola zarządcza jako przedmiot kontroli zewnętrznej w jednostkach samorządu terytorialnego – perspektywa Regionalnej Izby Obrachunkowej
- 7 Kontrola zarządcza z premią
- 13 Zapewnienie okresowego audytu wewnętrznego w zakresie systemu bezpieczeństwa informacji w jst
- 17 Podsumowanie wyników ankiety na temat Biuletynu kontroli zarządczej w jst
- 19 Odpowiedzi na pytania Czytelników
- 26 Interesujące publikacje na stronie internetowej Ministerstwa Finansów
- 27 Od Redakcji

tel.: 22 694 30 93

fax: 22 694 33 74

e-mail:

[sekretariat.DA@mofnet.gov.pl](mailto:sekretariat.DA@mofnet.gov.pl)

[www.mofnet.gov.pl](http://www.mofnet.gov.pl)

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

DEPARTAMENT AUDYTU SEKTORA FINANSÓW PUBLICZNYCH

WARSZAWA, GRUDZIEŃ 2013



## SŁOWO WSTĘPNE

Szanowni Państwo,

oddajemy w Państwa ręce dziewiąty numer Biuletynu poświęconego kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego (dalej jako jst).

W poprzednim Biuletynie (nr 3 (8) 2013) zwróciliśmy się do Państwa z prośbą o wypełnienie ankiety, dotyczącej naszego wydawnictwa. Serdecznie dziękujemy wszystkim Czytelnikom, którzy odpowiadając na naszą prośbę przekazali wypełnione ankiety. Nadesłane odpowiedzi stanowią istotne źródło informacji na temat obszarów i zagadnień, którymi są Państwo zainteresowani. Każda z odpowiedzi została wnikliwie przeanalizowana, a wnioski z ankiety zamieszczamy w dalszej części publikacji. Tematy, które najczęściej pojawiały się wśród zgłaszanych propozycji, postaramy się sukcesywnie omawiać w kolejnych numerach naszego Biuletynu.

Już w niniejszym wydaniu, odpowiadając na Państwa zapotrzebowanie, publikujemy artykuł na temat oceny stopnia funkcjonowania kontroli zarządczej oraz najczęstszych błędów w tym zakresie zidentyfikowanych w jst na podstawie doświadczeń i przemyśleń przedstawiciela jednostki kontrolującej - Pana Janusza Kota, Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej (dalej RIO) w Krakowie. Perspektywa organów kontroli zewnętrznej, która wyraża się przede wszystkim w stosowanym podejściu kontrolnym, ma niezwykle istotne znaczenie dla sposobu, w jaki funkcjonuje i jest postrzegana kontrola zarządcza. Bardzo ciekawe opracowanie Pana Prezesa zwraca uwagę na najważniejsze aspekty kontroli zarządczej, w tym na rolę właściwego jej postrzegania przez kierowników jednostek oraz konieczność jej oceny nie przez pryzmat formalnych rozwiązań, ale efektów osiąganych przez jednostki. Jest to podejście do kontroli zarządczej bardzo zbliżone do podejścia Ministerstwa Finansów. Tym bardziej cieszy nas, że artykuł stanowi pierwszą część opracowania, przedstawiającego sposób widzenia zagadnień dotyczących kontroli zarządczej z perspektywy RIO. Następną część planowana jest w jednym z kolejnych numerów Biuletynu.

W ankiecie zgłosiliście też Państwo zapotrzebowanie na artykuły prezentujące konkretne rozwiązania z zakresu kontroli zarządczej oraz wynikające z nich korzyści. Tego typu informacje mogą Państwo znaleźć w artykule przedstawiającym wnioski z wdrożenia w urzędzie biznesowego podejścia do zarządzania zasobami ludzkimi. Rozwiązanie to zostało zidentyfikowane jako dobra praktyka w ramach benchmarkingu urzędów biorących udział w projekcie Śląskiego Związku Gmin i Powiatów, który od kilku lat wspiera samorządy w procesie wdrażania kontroli zarządczej.

Kolejny artykuł pomoże w odpowiedzi na pytanie czy Państwa jednostka jest zobowiązana do corocznego przeprowadzania audytu bezpieczeństwa informacji oraz kto ewentualnie taki audyt może w jednostce przeprowadzić.

Publikujemy także pierwszą część odpowiedzi na pytania nadesłane przez respondentów ankiety.

Życzymy interesującej lektury!

*Agnieszka Giebel*  
*Dyrektor Departamentu*  
*Audytu Sektora Finansów Publicznych*  
*Ministerstwa Finansów*

## KONTROLA ZARZĄDCZA JAKO PRZEDMIOT KONTROLI ZEWNĘTRZNEJ W JEDNOSTKACH SAMORZĄDU TERYTORIALNEGO – PERSPEKTYWA REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ



### Wprowadzenie

*Z końcem grudnia 2013 roku minęły cztery lata, od kiedy ustawodawca wprowadził do obiegu prawnego w Polsce pojęcie kontroli zarządczej. Stało się to w związku z nowo sformułowaną ustawą o finansach publicznych<sup>1</sup> i towarzyszącą jej drugą ustawą – przepisami wprowadzającą ustawę o finansach publicznych<sup>2</sup>. Wydaje się, że najwyższy czas, aby spróbować podsumować ten miniony okres z punktu widzenia poziomu wdrożenia kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych. W ocenie zaawansowania tego procesu wdrożeniowego słusznym jest postulat naświetlenia tego zagadnienia poprzez analizę doświadczeń instytucji kontrolnej.*

Poza wszelkim sporem pozostaje rozumienie znaczenia pojęcia kontrola zarządcza. Jest to metoda zarządzania stosowana w sektorze finansów publicznych, ukierunkowana na realizację zadań i celów postawionych przed jednostkami tego sektora. Jest to system tworzony przez kierownictwo jednostki jako zbiór różnego rodzaju zarządzeń, procedur, wytycznych, zasad i mechanizmów, które wspomagają zarządzanie jednostką. Ustawodawca zarówno poprzez zapisy w ustawie o finansach publicznych, jak i poprzez dokumenty wspomniane wcześniej, które zostały sporządzone na podstawie stosownej delegacji ustawowej,<sup>3</sup> chciał doprowadzić do pewnej unifikacji sposobu zarządzania sprawami publicznymi w Polsce. A zatem wszelkie metody np. „intuicyjne” kierowania zarówno zespołami ludzkimi, jak i sprawami merytorycznymi obsługiwanymi przez te zespoły, powinny zostać poddane weryfikacji wobec wytycznych ogłoszonych w Komunikatach stosownych Ministrów<sup>4</sup>. Jeżeli ocena funkcjonowania jednostki sektora finansów publicznych w głównej mierze powinna zasadzać się na ocenie rezultatu jej działania, to system kontroli zarządczej staje się warunkiem sine qua non takiego rezultatu. Idąc tym tokiem rozumowania można dojść do przekonania, iż mijające cztery lata były wystarczająco długim okresem do tego, aby w oparciu o szeroki zakres dostępnych, publikowanych standardów, zaprojektować, uruchomić i wdrożyć w pełnym zakresie system kontroli zarządczej w każdej jednostce.

### Kontrola zarządcza z perspektywy RIO

Jeżeli jednak współcześnie można obserwować wdrożoną kontrolę zarządczą i w oparciu o nią nowoczesne funkcjonujące systemy zarządzania, a takich przykładów znanych osobiście autorowi można wskazać kilka, to ich liczba jest zaskakująco niska, jak na rezultaty czterech lat obowiązywania w naszym ustawodawstwie tego modelu kierowania ludźmi i sprawami w administracji publicznej. Można zatem śmiało postawić tezę, że kontrola zarządcza po upływie czterech lat, w dalszym ciągu jest w procesie wdrażania w jednostkach sektora finansów publicznych. Uwaga wygłoszona powyżej, to rezultat dokonywanych obserwacji w związku

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.)

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz.U. z 2009 nr 157 poz. 1241)

<sup>3</sup> Treść ust. 2 do 5 art. 69 ustawy o finansach publicznych

<sup>4</sup>Przykładowo: Komunikat Ministra Sprawiedliwości z dnia 16 listopada 2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie kontroli zarządczej dla działu administracji rządowej – sprawiedliwość (Dz. Urz. Min. Spraw. z dnia 14.12.2011 r.



z przeprowadzonymi kontrolami kompleksowymi i doraźnymi w kilku województwach. Zaznaczyć przy tym należy, że pula będąca podstawą obserwacji to w każdym województwie 25% (z ogólnej liczby jednostek samorządu terytorialnego w województwie) skontrolowanych w sposób kompleksowy jednostek samorządu terytorialnego. Czym są nieprawidłowości w zakresie kontroli zarządczej? Jakie czyny można zakwalifikować do rejestru tych nieprawidłowości? Czy tylko te, które wymienione są w art. 18 c ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>5</sup>? Czy może i te, i także inne, stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości? Wydaje się, że raczej to szersze spojrzenie jest w tym przypadku bardziej uzasadnione. **Mówiąc wprost, błędy w kontroli zarządczej, to błędy w zarządzaniu jednostką. To właśnie tak Regionalne Izby Obrachunkowe w odróżnieniu od innych instytucji kontrolnych np. Najwyższej Izby Kontroli, podchodzą do kontroli tego zagadnienia.** Punktem wyjścia zatem nie jest tylko dostępna, sformułowana i wymagana stosownymi standardami dokumentacja, lecz stwierdzone konkretne nieprawidłowości, których przyczyn wystąpienia należy szukać w błędach w zarządzaniu jednostką oraz w zaniechaniach popełnianych przez kierownictwo jednostki wszystkich szczebli. Kontrolę zarządczą można przy tym weryfikować w oparciu o stopień realizacji stawianych przed nią celów i do poziomu ich spełniania odnieść ocenę wdrożenia tej metody. A zatem takie podejście, niejako „od tyłu - od wyniku kontroli”, prowadzi nas do wywiedzenia oceny kontroli zarządczej. Jeżeli w jednostce sektora finansów publicznych nie stwierdza się nieprawidłowości w jej funkcjonowaniu w obszarach opisanych w ust. 2 art. 68 ustawy o finansach publicznych, to znaczy, że jednostka jest prawidłowo zarządzana i że kierownik jednostki ma poniekąd pod kontrolą jej funkcjonowanie, ma wpływ na to, co się dzieje w tej jednostce i jak są realizowane zadania i cele, czyli można o tej działalności pozytywnie mówić w kontekście celu drugiego – efektywność i skuteczność działania. Stwierdzone nieprawidłowości, dotyczące zarówno gospodarki finansowej, organizacji, pozostawiania działalności jednostki w sprzeczności z przepisami prawa i procedurami wewnętrznymi, brak lub niewłaściwa ochrona zasobów, czy nieskuteczny przepływ informacji, a także niewłaściwe zarządzanie ryzykiem, czy brak monitorowania etycznego postępowania pracowników jednostki, są oczywistym skutkiem nietrzymania wysokiego poziomu zarządzania jednostką. Zalecenia kierowane przez instytucje kontrolujące w kierunku wdrożenia i usprawnienia kontroli zarządczej są dokonywane wtedy, kiedy da się wyprowadzić związek przyczynowo skutkowy pomiędzy wystąpieniem nieprawidłowości, a zaniechaniem wykonania swoich obowiązków zarządczych przez kierownika i kierowników niższego szczebla w jednostce. Kiedy ten związek przyczynowo-skutkowy jest stwierdzany w sposób nie budzący wątpliwości dla kontrolującego? Otóż wtedy, kiedy kierownik jednostki nie jest w stanie przedstawić żadnej dokumentacji (np. protokoły z kontroli), że wykazał on jakąkolwiek aktywność zarządczą w obszarach funkcjonowania jednostki dotkniętych patologią lub nieprawidłowościami. Opisany przez kontrolerów stan faktyczny powinien nas prowadzić do dość oczywistego wniosku, że gdyby kierownik jednostki wykonywał, i to należycie wykonywał, swoje obowiązki, to z dużym prawdopodobieństwem do nieprawidłowości lub zjawisk patologicznych w tej jednostce by nie doszło. Moim zdaniem, tylko w takich sytuacjach można mówić odpowiedzialnie o niewdrożonej kontroli zarządczej. Zarzuty o braki w dokumentacji regulującej w jednostkach sektora finansów publicznych kontrolę zarządczą, to raczej wołanie o formę, a nie o treść. Tego typu „nieprawidłowości” poprzez wydanie stosownej dokumentacji, mogą być przez jednostkę bez trudu usunięte, ale nie gwarantują wprowadzenia w pełnym zakresie kontroli zarządczej.

---

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U.z 2005 nr 14 poz. 114)



## **Odpowiedzialność kierownika jednostki za funkcjonowanie kontroli zarządczej**

Być może zabrzmiało to prowokująco, ale rezultat wdrożenia kontroli zarządczej mógłby być osiągnięty, gdyby zobowiązani na podstawie art. 69 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, kierownicy jednostek w pełni zrozumieli i przyjęli jako własne, immanentnie przypisane ich funkcji rozwiązania wskazane im przez ustawodawcę. Niestety można obecnie w Polsce, w jednostkach sektora finansów publicznych, w tym jednostkach samorządu terytorialnego i jednostkach organizacyjnych im podporządkowanych stwierdzić, że to zadanie zostało potraktowane przez kierowników standardowo - jak każdy nowy obowiązek. Otóż, w praktyce obserwowane są takie zachowania, że kierownik najczęściej zaczyna wdrażanie kontroli zarządczej od wskazania osoby lub komórki organizacyjnej (w zależności od skali jednostki), która wdrożeniem tego zagadnienia ma się zająć. Tak jakby nie zauważał lub nie chciał zauważyć, że osobą, która ma implementować rozwiązania wynikające z dostępnych standardów jest w pierwszej kolejności on sam, a w drugiej kolejności kierownicy niższego szczebla, albo szerzej: wszystkie osoby na stanowiskach kierowniczych w jednostce zarządzanej przez danego kierownika.

Nie wiem, czy sformułowany poniżej wniosek nie jest zbyt daleko idący, ale ponieważ odnosi się aż do kilkunastotysięcznej rzeszy kierowników jednostek sektora finansów publicznych w Polsce, to aby uświadomić tej sporej grupie znaczenie i cel ustanowionych przepisów w zakresie kontroli zarządczej, należałoby raczej wykroczyć poza ramy oddziaływania Biuletynu, w którym umieszczona jest przedmiotowa publikacja, w kierunku swego rodzaju plasowanej kampanii społecznej. Być może nie działania ustawowo powołanych instytucji kontrolnych, takich jak Najwyższa Izba Kontroli, czy Regionalne Izby Obrachunkowe skłonią kierowników do zrozumienia, przyjęcia, wdrożenia i zastosowania się do ustawowego obowiązku, ale presja ich pracowników i opinii publicznej mogą odnieść oczekiwany skutek. W części jednostek, podkreślałam i chcę w to wierzyć, tylko w części jednostek, sposób podejścia kierownika do wdrożenia tej metody zarządzania, sprowadza się do takiego oto myślenia. Obowiązek wdrożenia kontroli zarządczej znajduje się w ustawie o finansach publicznych i został wprowadzony przy jednoczesnym usunięciu z przepisów pojęcia „kontrola finansowa”, to kierownik jednostki dochodzi do wniosku „dlaczego nie miałyby się tym zagadnieniem zająć np. główny księgowy jednostki”. Część kierowników zatem widzi realizatorów obowiązku kontroli zarządczej w osobach głównych księgowych. Kierownicy uzasadniają swój wybór tym, że główni księgowi to osoby kompetentne, lojalne i zaufane. Ale nie zauważają lub nie chcą zauważyć, że owi główni księgowi na podstawie art. 54 ust. 1 ustawy o finansach publicznych mają własne, niemal autonomiczne zadanie kontrolerskie pod nazwą „kontrola wstępna”. Inni kierownicy z kolei rozwiązując problem wdrożenia kontroli zarządczej, tworzą referaty lub samodzielne stanowiska ds. kontroli zarządczej, obarczając pracowników jednostki zadaniami, których na podstawie obowiązujących przepisów nie można delegować na te stanowiska. Można delegować obowiązki w zakresie kontroli zarządczej na stanowiska, na które przekazano część uprawnień kierownika jednostki, a ten fakt potwierdzony jest w regulaminie organizacyjnym. Przy czym podkreślenia wymaga fakt, że odpowiedzialność za niewykonanie, lub nienależyte wykonanie obowiązku w zakresie kontroli zarządczej pozostaje jedynie przy kierowniku jednostki. A zatem np. utworzenie osobnej komórki organizacyjnej do tego zagadnienia w oderwaniu od struktury hierarchicznej organizacji jest niezgodne z ideą wprowadzenia tej metody zarządzania. Przecież pracownicy takiej nowoutworzonej komórki pozbawieni są możliwości wpływu na funkcjonowanie pracowników jednostki. A to z kolei, przekłada się na poziom osiągania przez całą jednostkę postawionych przed nią w ustawie lub statucie celów. Takie subdelegowanie zadań kierownika wynikających z kontroli zarządczej do peryferyjnych obszarów struktury organizacyjnej nie wynika moim zdaniem ze złej woli kierowników, ale ze sztywnego i rutynowego podchodzenia przez nich do wdrażania nowych zadań. Wprowadzenie kontroli zarządczej przez ustawodawcę to moim zdaniem, rewolucyjna zmiana w odniesieniu do tradycyjnej, wyniesionej z doświadczenia starszego pokolenia urzędników,





wizji kierowania sprawami w administracji państwa, w tym także sprawami będącymi w gestii samorządu terytorialnego.

### **Kontrola zarządcza – działania czy dokumentacja?**

Kontrola zarządcza to ogół działań - mówi ustawodawca, a nie ogół dokumentacji (zarządzeń, rejestrów, oświadczeń). Tego typu dokumentacja ma istotne znaczenie, jeżeli jest pisemną ilustracją faktycznie podejmowanych działań. W przeciwnym przypadku to działania pozorne, które mają na celu wyrobienie w kontrolującym przekonania, że system działa świetnie i „papiery” te gwarantują poziom realizacji zadań i osiągnięcie celu postawionego przed jednostką. Badając kontrolę zarządczą należy rozróżnić działania pozorowane od działań faktycznych. Ustawodawca chce, co wynika wyraźnie z przepisu, skupienia się jednostki na wymiernych (omiernikowanych) rezultatach istnienia jednostki. Ustawodawcy już nie satysfakcjonuje sam fakt powołania tej, czy innej struktury organizacyjnej, ale stawia pytania o efekt i skuteczność jej funkcjonowania, skoro podatnik przeznaczą na jej plan finansowy lub budżet określone środki. Innymi słowy chcemy znać odpowiedź na pytanie: Jaki jest pożytek z angażowanego co roku kapitału (środków publicznych)? Kontrola zarządcza zatem to mechanizm i metoda, jeżeli jest w pełni zastosowana, pozwalająca na racjonalne zwiększenie prawdopodobieństwa wykonania zadań i osiągnięcia celów. Bez jej rzeczywistego zastosowania, prawdopodobieństwo wykonania zadań może gwałtownie zmaleć, a może rosnać to, co ustawodawca nazywa ryzykiem (zagrożeniem wykonania zadań). Starania administracji rządowej o pełne wdrożenie tego narzędzia, to dążenie do wbudowania w każdą jednostkę sektora finansów publicznych mechanizmu samonaprawiającego się, samoregulującego, samoeliminującego nieprawidłowości i samooczyszczającego jednostkę sektora finansów publicznych ze zjawisk negatywnych.

### **Podsumowanie**

Ideą ustawodawcy, rozczytaną przeze mnie, jest zaangażowanie wszystkich kierowników jednostek sektora finansów publicznych w mechanizm, który zmniejszy presję na rozbudowywanie instytucji kontroli zewnętrznej. To rozsądne i ekonomiczne przerzucenie ciężaru troski o prawidłowe funkcjonowanie jednostki, skuteczną realizację zadań, na każdego kierownika, który aspiruje do zarządzania częścią naszej rzeczywistości administracyjnej. Kontrole zewnętrzne mają zatem być swego rodzaju przeglądami gwarancyjnymi sprawnych, zdrowych, skutecznych i efektywnych struktur organizacyjnych państwa.

Na koniec pozostaje konstatacja dość oczywista w świetle powyższego wywodu. Klucz do wdrożenia kontroli zarządczej trzymają w rękach kierownicy jednostek sektora finansów publicznych. Jeżeli oni w pierwszej kolejności podzielą system wartości wynikający ze standardów kontroli zarządczej, a za ich przykładem pójdą kierownicy niższego szczebla, to „rewolucja” zapoczątkowana zapisami ustawy o finansach publicznych w 2010 roku odniesie pełny sukces. Ale dziś, w grudniu 2013 roku, można odpowiedzialnie powiedzieć jedynie tyle, że wdrażanie kontroli zarządczej to operacja na mentalności całej kadry urzędniczej w Polsce.

---

**Janusz Kot** - Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie od 1999 roku; Przewodniczący Komisji Szkoleń, Informacji i Promocji Krajowej Rady Regionalnych Izb Obrachunkowych; autor licznych publikacji i wykładowca w zakresie gospodarki nieruchomościami i finansów publicznych. Pracownik naukowy Akademii Ekonomicznej w Krakowie w latach 1985 – 1996 (obecnie Uniwersytet Ekonomiczny). Projektodawca i pierwszy Dyrektor Wydziału Skarbu Miasta Urzędu Miasta Krakowa w latach 1996 – 1999.

## KONTROLA ZARZĄDCZA Z PREMIĄ



*W Biuletynie Kontroli Zarządczej w jst nr 1 (6)/2013 przedstawiłem ideę wsparcia systemu kontroli zarządczej przez benchmarking, na podstawie doświadczeń zebranych w ramach projektu „Benchmarking – narzędzie efektywnej kontroli zarządczej w urzędach miast na prawach powiatu, urzędach gmin i starostwach powiatowych”. Koordynowany przez Śląski Związek Gmin i Powiatów projekt ma na celu zebranie i dostarczenie kierownikom urzędów danych porównawczych, jako tła do oceny wyników osiągniętych w wybranym urzędzie. Rozszerzenie perspektywy oceny procesów poprzez benchmarking wspiera między innymi mechanizm ustalania celów, pomaga w podejmowaniu decyzji, kreuje kulturę organizacji w kierunku ciągłego doskonalenia, ale przede wszystkim ułatwia udzielanie odpowiedzi na podstawowe pytania kontroli zarządczej: czy cele i zadania są realizowane w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.*

W dwóch kolejnych latach wdrożenia projektu działania benchmarkingowe, wspierające kontrolę zarządczą, prowadziło 19 urzędów:

- urzędy miast na prawach powiatu: Bielsko-Biała, Bytom, Chorzów, Częstochowa, Dąbrowa Górnicza, Gliwice, Kalisz, Krosno, Piotrków Trybunalski, Rybnik, Sosnowiec, Tarnów, Tychy, Żory;
- urzędy gmin: Jaworze, Lubliniec, Radlin;
- starostwa powiatowe: Piotrków Trybunalski, Zawiercie.

Jednostki te wspólnie wybrały kluczowe procesy, w których prowadzona jest analiza w ramach benchmarkingu. Dla tych procesów ustalono cele, wskaźniki ich monitorowania, a następnie po zebraniu danych z monitorowania nastąpiła wymiana zidentyfikowanych dobrych rozwiązań.

Od 2014 roku w procesie benchmarkingu udział weźmie już 40 urzędów. Przed rozszerzeniem grupy uczestników poddano analizie i dokonano zmian w zestawie kluczowych procesów w których prowadzony jest benchmarking. Aktualnie są to:

### 1. Postępowanie administracyjne:

- a) pozwolenie na budowę, przebudowę i rozbudowę obiektów budowlanych oraz zmiany sposobu użytkowania (powiat),
- b) warunki zabudowy i zagospodarowania terenu (gminy),
- c) wydawanie decyzji o wycince drzew i krzewów (gminy, powiaty),
- d) wydawanie warunków zabudowy oraz decyzji o ustaleniu lokalizacji inwestycji celu publicznego.

### 2. Utrzymanie infrastruktury miejskiej - oświetlenie (gminy).

### 3. Zarządzanie zasobami ludzkimi (gminy i powiaty).

### 4. Organizacja pracy urzędu (gminy i powiaty).

### 5. Gospodarka odpadami (gminy)

### 6. Naliczanie zobowiązań i egzekwowanie dochodów należnych z tytułu podatków i opłat lokalnych - podatek od nieruchomości (gminy):

- a) monitorowanie zaległości podatkowych,
- b) egzekwowanie zaległości podatkowych.



7. Realizacja usług społecznych w drodze konkursów na działalność pożytku publicznego.
8. Organizacja sieci szkół publicznych w zakresie dotyczącym kształcenia obowiązkowego.
9. Opieka nad dziećmi do lat 3 (żłobki, kluby dziecięce, dzienny opiekun).

Dla zobrazowania rezultatów tego projektu poniżej przedstawiam wybrane elementy benchmarkingu z 2013 roku, który został przeprowadzony na podstawie danych z monitorowania procesów w 2012 roku. Ponieważ prowadzony przez urzędy benchmarking wspiera I poziom kontroli zarządczej, analizę przedstawię na przykładzie procesu *zarządzania zasobami ludzkimi* w urzędzie.

Cel ogólny w projekcie dla procesu *zarządzanie zasobami ludzkimi* to utrzymanie wyspecjalizowanej i zmotywowanej kadry w urzędzie. Dla potrzeb badania poziomu realizacji celu uczestnicy benchmarkingu ustalili wskaźniki jego monitorowania.

**Proces:** *Zarządzanie zasobami ludzkimi*

**Cel ogólny procesu:** Utrzymać wyspecjalizowaną i zmotywowaną kadrę w urzędzie

**Cel operacyjny procesu:** Mniej niż 5% pracowników odchodzi z urzędu z własnej inicjatywy

**Wybrane wskaźniki monitorowania (kontroli zarządczej):**

1. **Fluktuacja kadr** to liczba odejść z pracy w urzędzie w stosunku do liczby osób zatrudnionych w urzędzie (średnia w roku). Tak obliczona wartość obrazuje, jak duża liczba pracowników danego urzędu opuszcza (zmienia) pracę w danym roku. Częste zmiany kadrowe, zwłaszcza na stanowiskach wyspecjalizowanych utrudniają funkcjonowanie urzędu i sprawne świadczenie usług dla mieszkańców. Im wyższa wartość tym większa jest rotacja na stanowiskach.
2. **Rotacja zatrudnienia z inicjatywy pracownika** to liczba odejść z pracy z inicjatywy samego pracownika w stosunku do liczby osób zatrudnionych w urzędzie (średnia w roku). Tak obliczona wartość pokazuje jak duża liczba pracowników danego urzędu rozwiązuje stosunek pracy z własnej inicjatywy. Im wyższa wartość, tym większa jest rotacja na stanowiskach z inicjatywy samego pracownika.
3. **Przyjęcia** to liczba osób przyjętych do pracy w stosunku do liczby osób zatrudnionych w urzędzie. Uzyskana wartość pokazuje, jaka jest liczba osób przyjętych do pracy w odniesieniu do ogółu zatrudnionych. Im wyższa wartość, tym większe **jest obciążenie komórki kadrowej** procesami naborów.
4. **Wskaźnik zwolnień z inicjatywy pracodawcy** jest stosunkiem liczby osób zwolnionych do średniej liczby osób zatrudnionych. Pokazuje relację osób zwolnionych do ogółu zatrudnionych w urzędzie.
5. **Obsługa kadrowa** pokazuje ile osób przypada na 1 etat zajmujący się obsługą kadrową. Wskaźnik obrazuje wydajność zarządzania zasobami ludzkimi.





| Wskaźnik                         | Miasta na prawach powiatu | Starostwa powiatowe | Gminy   | Średnia grupy |
|----------------------------------|---------------------------|---------------------|---------|---------------|
| Fluktuacji                       | 7,19                      | 10,01 ↑             | 3,98 ↓  | 7,06          |
| Rotacji z inicjatywy pracownika  | 2,34                      | 3,51 ↑              | 0,78 ↓  | 2,21          |
| Przyjęć                          | 9,5 ↑                     | 3,84                | 3,31 ↓  | 5,55          |
| Zwolnień z inicjatywy pracodawcy | 1,48 ↓                    | 7,09 ↑              | 1,59    | 2,09          |
| Obsługi kadrowej                 | 105,71 ↑                  | 60,17               | 43,61 ↓ | 69,83         |

Tabela: Średnie wartości osiągniętych wskaźników – zarządzanie zasobami ludzkimi.

Najważniejsze wnioski:

- największa **fluktuacja na stanowiskach** występuje w starostwach powiatowych, najmniejsza w gminach;
- z inicjatywy samego pracownika najmniejsza rotacja na stanowiskach ma miejsce w gminach, największa w starostwach powiatowych;
- ponad dwukrotnie większe **obciążenie komórki kadrowej** w miastach na prawach powiatu w stosunku do obciążenia komórki kadrowej gminy;
- najmniej osób **zwolnionych z inicjatywy pracodawcy** jest w miastach na prawach powiatu, najwięcej w starostwach powiatowych;
- największa **wydajność zarządzania zasobami ludzkimi** ma miejsce w miastach na prawach powiatu, najmniejsza w gminach.

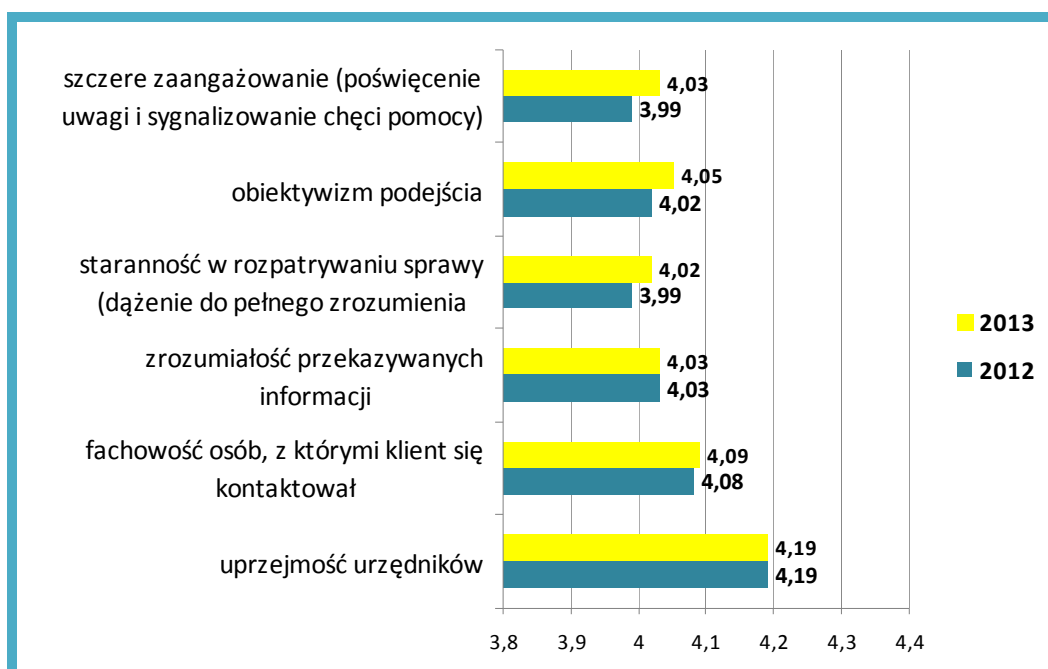
#### 6. Dodatkowy wskaźnik, wprowadzony w ramach innowacyjnego podejścia do kontroli zarządczej: ocena wybranych elementów jakości obsługi klientów urzędu

Wyniki badania opinii klientów stanowią dodatkowe wskaźniki do oceny poziomu realizacji procesów. Stanowią one tło dla „twardych” danych z monitorowania procesów prowadzonego przez urzędy.

W ramach projektu, co roku, prowadzone jest badanie satysfakcji klientów każdego z urzędów. Narzędziem badawczym jest kwestionariusz składający z 30 pytań o charakterze otwartym i zamkniętym. Wyniki badań stanowią kolejny wskaźnik do oceny procesów. Jedno z pytań dotyczyło oceny poszczególnych elementów jakości obsługi interesantów urzędu. Oceny dokonywano w skali od 1 (ocena najniższa) do 5 (ocena najwyższa) w następujących kryteriach:

- a) szczerze zaangażowanie (poświęcenie uwagi i sygnalizowanie chęci pomocy) pracowników urzędu,
- b) obiektywizm podejścia,
- c) staranność w rozpatrywaniu spraw,
- d) zrozumiałość przekazywanych informacji,
- e) fachowość osób, z którymi klient się kontaktował,
- f) uprzejmość urzędników.

Dla przykładu prezentuję wyniki osiągnięte przez urzędy gmin.



Wykres 1: Ocena poszczególnych elementów jakości obsługi interesantów w gminach.

Każdy z urzędów biorących udział w projekcie, na podstawie indywidualnych raportów dokonuje oceny poziomu świadczonych usług w swojej jednostce. Do kierowników jednostek należy również pogłębianie przyczyn ewentualnych niskich wyników satysfakcji klientów.

### **Dobra praktyka: urząd jak firma**

W procesie zarządzania zasobami ludzkimi jako dobrą praktykę wskazano wdrożenie w urzędzie biznesowego podejścia do zarządzania tą sferą poprzez wprowadzenie do wynagrodzenia dodatku motywacyjnego. W niniejszym artykule, dla zobrazowania podejścia tylko sygnalizuję założenia tego systemu jako przykładu biznesowego podejścia do motywacji płacowej. Uczestnicy benchmarkingu otrzymali szczegóły tych rozwiązań, a część z urzędów biorących udział w projekcie rozpoczęła wdrażanie systemu.

#### Cel wdrożenia dodatku motywacyjnego

1. utrzymanie realnego poziomu średnich wynagrodzeń w urzędzie przy jednoczesnym zwiększeniu proporcji składników motywacyjnych wynagrodzenia w stosunku do składników stałych;
2. dostarczenie kierownikowi urzędu i osobom nadzorującym narzędzia pozwalającego na bezpośredni wpływ oceny pracy wydziałów na wynagrodzenia ich pracowników, a tym samym zmotywowanie zespołów do utrzymania wysokiej efektywności pracy lub jej poprawy w kolejnym okresie;
3. dostarczenie naczelnikom wydziałów narzędzia pozwalającego na systematyczne rozliczanie pracowników z efektów pracy i odzwierciedlanie aktywności i obciążenia pracownika w danym kwartale w ruchomym składniku wynagrodzenia, a tym samym zmotywowanie pracowników do utrzymania wysokiej efektywności pracy lub jej poprawy.

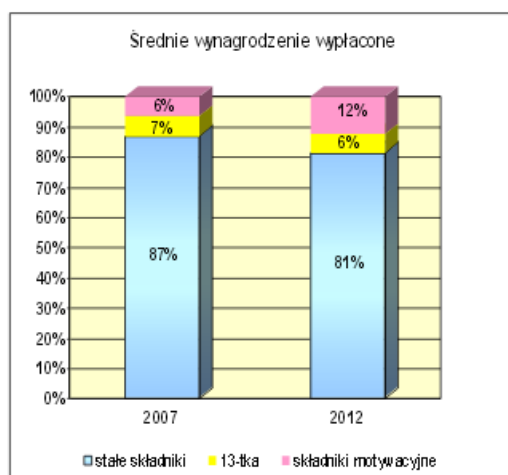
#### Wdrożenie systemu

Na podstawie zidentyfikowanej praktyki, rekomenduje się etapowe, kilkuletnie wdrażanie systemu. W pierwszym roku przeznaczają się na ten system „oszczędności” z funduszu płac, np. z tytułu nieobecności pracowników i dokonuje się wypłaty jednego dodatku motywacyjnego. W kolejnych latach następuje odstępianie od podwyżek wynagrodzeń zasadniczych na rzecz



zwiększania puli na dodatki motywacyjne i zwiększanie częstotliwości ich wypłacania. Zaprezentowane rozwiązanie przedstawia efekt docelowy jaki osiągnięto w wyniku kilkuletniego wdrożenia.

### Efekt wdrożenia systemu dodatków motywacyjnych



### Efekt wdrożenia systemu dodatków motywacyjnych



Wykres 2 i 3: Efekt kilkuletniego wdrożenia systemu dodatków motywacyjnych.

#### Zasady przyznawania dodatku motywacyjnego

Dodatek motywacyjny nie jest obligatoryjnym składnikiem wynagrodzenia. Kierownik urzędu podejmuje decyzję o uruchomieniu puli na dodatki motywacyjne na podstawie kwartalnych informacji, dotyczących wykonania funduszu płac. Odpowiednio do możliwości ustala kwoty wyjściowe dla poszczególnych grup stanowisk pracy. Kwoty wyjściowe dla poszczególnych



wydziałów (uwzględniające strukturę stanowiskową) są korygowane o współczynnik wynikający z rocznej oceny pracy wydziału oraz powiększane o kwotę „oszczędności” z tytułu nieobecności pracowników (w wysokości do 25%). Naczelnik wydziału dostaje do rozdysponowania łączną pulę środków wyliczoną na powyższych zasadach. Kwoty wyjściowe ustalone dla poszczególnych stanowisk, które stanowią podstawę do naliczenia puli nie są wiążące dla naczelników wydziałów w podziale środków. Naczelnik proponuje wysokość dodatków motywacyjnych, uwzględniając efektywność pracy pracownika w minionym kwartale. Jeżeli nie jest bezpośrednim przełożonym pracownika, uzgadnia propozycję stawek z bezpośrednimi przełożonymi.

### Opory przed zmianami

Odstąpienie od podwyżek wynagrodzeń zasadniczych na rzecz składnika ruchomego spotyka się z dużym oporem urzędników, zwłaszcza w pierwszych latach wdrażania systemu. Jednakże biznesowe podejście do motywacji płacowej w urzędach jest w pełni zasadne, co potwierdzają wyniki kontroli zarządczej w ramach procesu *zarządzanie zasobami ludzkimi* w urzędach wdrażających to rozwiązanie.

Aby zmniejszyć opór przed zmianą konieczna jest dobra polityka informacyjna w tym zakresie, najlepiej bezpośrednio z poziomu kierownika urzędu. Głównym jej przesłaniem winno być informowanie, iż celem wdrożenia tego systemu jest utrzymanie, a nawet wzrost realnego poziomu średnich wynagrodzeń w urzędzie, ale przy jednoczesnym zwiększeniu proporcji składników motywacyjnych wynagrodzenia w stosunku do składników stałych. Po kilku latach niezadowolenia z polityki płacowej następuje wzrost satysfakcji pracowników urzędu z systemu wynagradzania i jest on wyższy niż przed rozpoczęciem zmian.

### **Podsumowanie**

Kontrola zarządcza procesu *zarządzanie zasobami ludzkimi*, prowadzona przy wsparciu benchmarkingu, pozwala uczestnikom projektu nie tylko na bieżące monitorowanie poprawności przebiegu tego procesu, ale daje również informację o wynikach osiągniętych przez inne organizacje. Informacja o stosowanych rozwiązaniach zmniejsza ryzyko podjęcia niewłaściwych decyzji w tym zakresie oraz pozwala uniknąć sytuacji „wyważania otwartych drzwi”.

Przedstawiona dobra praktyka obrazuje przykładowe rozwiązanie, które wymaga odważnej decyzji kierownika urzędu. Rozwiązanie to, mimo iż w biznesie jest powszechnie stosowane i uznane, w urzędach jest wdrażane rzadko. Doświadczenia innych urzędów stanowią potwierdzenie słuszności wprowadzania zmian, a dodatkowo pozwolą uniknąć błędów w budowaniu systemu.

Artykuł powstał przy wykorzystaniu raportu z badań, opracowywanego przez eksperta w projekcie, Panią Sylwią Uchnast – Gara.

Projekt Śląskiego Związku Gmin i Powiatów „Benchmarking – narzędzie efektywnej kontroli zarządczej w urzędach miast na prawach powiatu, urzędach gmin i starostwach powiatowych” współfinansowany jest ze środków Unii Europejskiej w ramach Europejskiego Funduszu Społecznego oraz dotacji celowej z budżetu Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji.

Strona projektu: [www.benchmarking.silesia.org.pl](http://www.benchmarking.silesia.org.pl).

---

Mariusz Śpiewok posiada ponad 10 letnie doświadczenie na stanowisku kierowniczym w administracji samorządowej: w urzędzie miasta na prawach powiatu oraz na stanowisku zastępcy dyrektora miejskiej jednostki organizacyjnej. Ponadto często był zaangażowany w realizację projektów związanych z podnoszeniem efektywności działania jednostek sektora finansów publicznych - ostatnio jako kierownik projektu Śląskiego Związku Gmin i Powiatów „Benchmarking - narzędzie efektywnej kontroli zarządczej w urzędach (...)”.

## ZAPEWNIENIE OKRESOWEGO AUDYTU WEWNĘTRZNEGO W ZAKRESIE SYSTEMU BEZPIECZEŃSTWA INFORMACJI W JST



*Obowiązki w zakresie bezpieczeństwa systemów teleinformatycznych w sektorze publicznym, a zwłaszcza obowiązek corocznego audytu wewnętrznego w zakresie bezpieczeństwa informacji, które weszły w życie wiosną 2012 r., wywołały spore poruszenie w naszym audytorskim środowisku. Audytorzy wewnętrzni, zatrudnieni w urzędach gmin czy starostwach nierzadko na część etatu, byli mocno zaniepokojeni perspektywą audytowania wyłącznie obszaru bezpieczeństwa teleinformatycznego. Do tego bowiem sprowadzałyby się w praktyce ich aktywność, jeżeli obowiązek ten zostałby sztywno przypisany audytorom funkcjonującym w jednostkach na podstawie przepisów ustawy o finansach publicznych.*

Na szczęście wspólne stanowisko w tej sprawie ze strony Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji oraz Ministerstwa Finansów daje przynajmniej teoretycznie różne możliwości realizacji tego zadania, np. poprzez zakontraktowanie takiej usługi na zewnątrz.

Niezależnie jednak od sposobu realizacji tego audytu, który powinien być dokonywany przez osobę mającą odpowiednie przygotowanie, wiedzę oraz doświadczenie z tego zakresu (przykładowo przez własnego audytora wewnętrznego lub innego pracownika posiadającego odpowiednie kompetencje, czy też usługodawcę zewnętrznego), pozostaje do rozstrzygnięcia problem podmiotowego zakresu obowiązywania powyższych przepisów. Problem dotyczy w szczególności samorządowych jednostek organizacyjnych. Sprawa nie jest niestety jednoznaczna, dlatego podejmę próbę rozwikłania zagadki, którą zadali nam autorzy regulacji.

### **Czy musimy mieć ten audyt?**

Podstawową regulacją, którą należy w tym kontekście rozważyć, są przepisy ustawy o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne<sup>6</sup>, zwanej w dalszej części artykułu „ustawą”. Zgodnie z art. 13 ust. 1 ustawy podmiot publiczny ma obowiązek używania do realizacji zadań publicznych systemów teleinformatycznych spełniających minimalne wymagania dla systemów teleinformatycznych, które zostały określone w przepisach rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie Krajowych Ram Interoperacyjności<sup>7</sup>, zwanego dalej „rozporządzeniem w sprawie KRI”.

Obowiązek ten dotyczy podmiotów które spełniają **łącznie** następujące warunki:

1. Zostały wymienione w art. 2 ustawy jako podmioty zobowiązane do stosowania przepisów ustawy.

Podmioty publiczne obowiązane do stosowania przepisów ustawy zostały określone w art. 2 ust. 1 ustawy, m.in.: jednostki samorządu terytorialnego (pkt 1), jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe (pkt 2), samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej oraz spółki wykonujące działalność leczniczą (pkt 4), a także samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu realizacji zadań publicznych (pkt 7).

---

<sup>6</sup> Ustawa z dnia 17 lutego 2005 r. o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne (Dz.U. Nr 64, poz. 565, z późn. zm.)

<sup>7</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 12 kwietnia 2012 r. w sprawie Krajowych Ram Interoperacyjności, minimalnych wymagań dla rejestrów publicznych i wymiany informacji w postaci elektronicznej oraz minimalnych wymagań dla systemów teleinformatycznych (Dz.U. z 2012 r., poz. 526)





Jednostki samorządu terytorialnego, ani samorządowe jednostki organizacyjne nie zostały objęte wyłączeniami podmiotowymi określonymi w art. 2 ust. 3-4 ustawy. Muszą więc one stosować przepisy ustawy, w tym dotyczące minimalnych wymagań dla systemów teleinformatycznych, które zostały określone w rozdziale 3 ustawy.

## 2. Wykonują zadania publiczne określone ustawami.

Nie istnieją przepisy, które definiowałyby pojęcie zadań publicznych. Jako przykład szeregu zadań publicznych można wskazać listę zadań własnych gminy, do których należą przykładowo sprawy z zakresu: ładu przestrzennego, gospodarki nieruchomościami, ochrony zdrowia, edukacji publicznej, kultury etc.

Oprócz tych zadań jednostki realizują także zadania o charakterze wewnętrznym na potrzeby funkcjonowania danej jednostki (np. zatrudnianie pracowników, prowadzenie rachunkowości itp.) Można w tym przypadku szukać analogii w orzecznictwie sądów administracyjnych, dotyczącym obowiązku udostępniania informacji publicznej i z pewnym uproszczeniem przyjąć, że zadania o charakterze wewnętrznym nie stanowią zadań publicznych. Jednak należy podkreślić, że bezpieczeństwo informacji odnoszące się do zadań o charakterze wewnętrznym jest również istotne, mimo że przepisy ustawy nie obejmują zakresem tego obszaru. Z systemu teleinformatycznego trudno byłoby wydzielić tylko tę część, która służy realizacji zadań publicznych, bo w tym samym systemie, przy wykorzystaniu tych samych urządzeń oraz przez tych samych pracowników realizowane są zarówno zadania publiczne, jak i zadania na wewnętrzne potrzeby danej jednostki.

## 3. Do realizacji zadań publicznych używane są systemy teleinformatyczne.

System teleinformatyczny został zdefiniowany w art. 3 pkt 3 ustawy jako zespół współpracujących ze sobą urządzeń informatycznych i oprogramowania zapewniający przetwarzanie, przechowywanie, a także wysyłanie i odbieranie danych przez sieci telekomunikacyjne za pomocą właściwego dla danego rodzaju sieci telekomunikacyjnego urządzenia końcowego w rozumieniu przepisów ustawy Prawo telekomunikacyjne<sup>8</sup>.

Biorąc pod uwagę powyższą definicję należy ocenić, że każdy system informatyczny (np. serwer i stacje robocze połączone siecią), który ma możliwość dostępu do sieci zewnętrznych (np. Internetu) za pomocą telekomunikacyjnego urządzenia końcowego (np. routera) mieści się w ramach tej definicji.

Przy czym należy zwrócić uwagę, że przepisy ustawy nie zawężają w tym przypadku obowiązków związanych z bezpieczeństwem informacji wyłącznie do e-usług, które w całości są realizowane w systemach teleinformatycznych. Tak więc te gminy, które uznają, że nie udostępniają żadnych usług poprzez Internet i dlatego przepisy powyższe ich nie dotyczą, nie do końca mają rację.

Jak widzimy precyzyjne określenie, czy dana jednostka jest zobowiązana do stosowania przepisów ustawy, a w konsekwencji do wykonywania corocznego audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji, wymaga w każdym przypadku indywidualnej analizy. Myślę jednak, że w przypadku urzędów jst, czyli urzędów gmin i miast, starostw powiatowych i urzędów marszałkowskich, można bez większego ryzyka przyjąć, że każdy z nich spełnia łącznie powyższe trzy warunki. Trudno bowiem sobie wyobrazić urząd choćby najmniejszej gminy, w którym zadania publiczne nie są realizowane w systemie teleinformatycznym. Tym samym

---

<sup>8</sup> Ustawa z dnia 16 lipca 2004 r. – Prawo telekomunikacyjne (Dz. U. Nr 171, poz. 1800, z późn. zm.)



urzędy jst w mojej opinii, podlegają przepisom ustawy w zakresie m.in. rozdziału 3 określającego zasady bezpieczeństwa systemów teleinformatycznych.

Trudniejsza sprawa jest w przypadku samorządowych jednostek organizacyjnych. Tu sytuacja może być bardzo różnorodna. Dana jednostka organizacyjna może np. nie wykonywać zadań publicznych, określonych na poziomie przepisów ustawowych, albo w różnym stopniu realizować zadania publiczne przy użyciu systemów teleinformatycznych.

Myślę, że najbardziej istotnym przypadkiem, który należy rozpatrzyć są szkoły i przedszkola, gdyż tych jednostek jest po prostu najwięcej.

Przedszkola publiczne spełniają co najmniej dwa z trzech warunków określonych przepisami ustawy – funkcjonują zwykle w formie jednostek budżetowych i wykonują zadania publiczne określone ustawami. Pytanie, które należy sobie postawić w tym przypadku brzmi: czy te zadania są realizowane przy użyciu systemów teleinformatycznych? I tu sytuacja może być bardzo różna. Po pierwsze komputery użytkowane w przedszkolach nie zawsze są połączone w sieć – takim przypadku przepisów ustawy nie stosuje się. W konsekwencji nie obowiązują takich jednostek także przepisy wykonawcze do tej ustawy, a więc także obowiązek audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji. Po drugie, nawet zakładając, że w przedszkolu funkcjonuje sieć komputerowa z połączeniem z sieciami zewnętrznymi (czyli system teleinformatyczny), to jeżeli w takiej sieci są realizowane wyłącznie zadania wewnętrzne przedszkola (księgowość, kadry, zamówienia), wówczas sytuacja jest podobna do opisanej wcześniej - brak jest obowiązku audytu bezpieczeństwa informacji. Prawdopodobnie większość przedszkoli publicznych w praktyce nie będzie zatem zobowiązana do stosowania przepisów w zakresie bezpieczeństwa systemów teleinformatycznych, poza oczywiście obowiązkami wynikającym z przepisów o ochronie danych osobowych.

W przypadku szkół publicznych funkcjonujących w formie jednostek budżetowych sytuacja wygląda podobnie. Z tym, że w przypadku szkół należy wziąć pod uwagę jeszcze jeden przepis. Zgodnie z art. 13 ust. 1 a ustawy, przepisów dotyczących minimalnych wymagań dla systemów teleinformatycznych nie stosuje się do systemów teleinformatycznych używanych do celów naukowych i dydaktycznych. W przypadku szkół powszechną praktyką jest stosowanie tzw. elektronicznych dzienników ocen. W tym przypadku, moim zdaniem, można uznać, że są to właśnie systemy używane do celów dydaktycznych. W konsekwencji, w takiej sytuacji również brak będzie obowiązku corocznego audytu w zakresie bezpieczeństwa teleinformatycznego.

Natomiast w przypadku sporej części bibliotek mogą być spełnione łącznie wszystkie trzy omawiane wyżej warunki. Znakomita większość korzysta do realizacji swoich statutowych zadań z systemów teleinformatycznych, a są to zadania publiczne określone w przepisach ustawowych. Podobna sytuacja występuje w przypadku samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej.

Należy jednak podkreślić, że w przypadku każdej jednostki należy dokonać indywidualnej analizy, aby rozstrzygnąć, czy dana jednostka **spełnia łącznie** trzy wcześniej wspomniane warunki, tj.:

1. działa w formie wymienionej w przepisach ustawy (np. jednostka budżetowa),
2. realizuje zadania publiczne określone przepisami ustawowymi i
3. zadania te realizuje przy wykorzystaniu systemów teleinformatycznych.

Dopiero **w przypadku twierdzącej odpowiedzi na wszystkie trzy powyższe pytania**, można twierdzić, że jednostka ta jest objęta obowiązkiem stosowania do realizacji zadań publicznych systemów teleinformatycznych, spełniających minimalne wymagania określone w przepisach rozporządzenia KRI, a tym samym obowiązkiem zapewnianie corocznego audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji.



Jednym z wymogów dotyczących systemów teleinformatycznych jest zapewnienie przez kierownika jednostki systemu bezpieczeństwa informacji zapewniającego poufność, integralność i dostępność danych (§ 20 ust. 1 rozporządzenia w sprawie KRI). Należy podkreślić, że obowiązek ten dotyczy kierownika danej jednostki, tak więc w przypadku jednostek organizacyjnych za jego realizację, w tym za zapewnienie audytu, jest odpowiedzialny kierownik tej jednostki.

Należy także zauważyć, że obowiązek zapewnienia audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji nie został ograniczony tylko do tych jednostek, które są zobowiązane do prowadzenia audytu wewnętrznego na podstawie przepisów ustawy o finansach publicznych. Tak więc pomimo, iż istnieją gminy, które nie są zobowiązane do prowadzenia audytu wewnętrznego (nie przekraczają ustawowego progu 40 mln zł), to jednak przepisy w zakresie audytu bezpieczeństwa informacji będą dotyczyć urzędu takiej gminy oraz być może niektórych gminnych jednostek organizacyjnych.

### **Kto może przeprowadzić audyt bezpieczeństwa informacji?**

Szczegółowe wymagania dotyczące audytu wewnętrznego w przepisach rozporządzenia w sprawie KRI nie zostały określone.

Natomiast zgodnie ze wspólnym stanowiskiem Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji oraz Ministerstwa Finansów:

„Jednostki, które nie wdrożyły systemu zarządzania bezpieczeństwem informacji, zgodnie z normami wskazanymi w § 20 ust. 3 rozporządzenia w sprawie KRI, są zobowiązane, zgodnie z § 20 ust. 2 pkt 14 ww. rozporządzenia, do zapewnienia okresowego audytu wewnętrznego w zakresie informacji bezpieczeństwa informacji nie rzadziej niż raz na rok. **Użycie w rozporządzeniu sformułowania „audyt wewnętrzny” nie miało na celu obligatoryjnego przypisania tego obowiązku komórkom audytu wewnętrznego**, funkcjonującym w jednostkach sektora finansów publicznych na mocy przepisów Działu VI ustawy o finansach publicznych, zwanymi dalej komórkami audytu wewnętrznego. Jak wyżej wskazano, ustawodawca nie określił sposobu, trybu, rodzaju audytu, ani też osób czy komórek organizacyjnych, którym należałoby powierzyć prowadzenie ww. audytu. Zatem **decyzja co do tego, komu zostanie powierzone prowadzenie omawianego audytu, spoczywa na kierownictwie podmiotu.**

Kryteriami, jakimi należy się kierować przy wyborze osób/komórek organizacyjnych prowadzących audyt w zakresie bezpieczeństwa informacji są: odpowiednie kwalifikacje, doświadczenie, znajomość metodyki audytu w zakresie bezpieczeństwa informacji, a także niezależność od obszaru audytowanego. W razie wątpliwości, przy wyborze osób/komórek organizacyjnych prowadzących ww. audyt można brać pod uwagę wymogi wskazane w normach wymienionych w § 20 ust. 3 rozporządzenia w sprawie KRI.”

Wymagania dot. audytu wewnętrznego można także odnaleźć w zapisach normy PN-ISO/IEC 27001<sup>9</sup>, którą przepisy rozporządzenia wskazują jako rozwiązanie modelowe w zakresie organizacji systemu zarządzania bezpieczeństwem informacji. Pkt 4.2.3 lit.e tej normy (Monitorowanie i przegląd SZBI<sup>10</sup>) stanowi, że „audyty wewnętrzne są przeprowadzane przez organizację lub w imieniu organizacji na potrzeby wewnętrzne”. Oznacza to możliwość wykorzystania zasobów własnych, jak i powierzenia tego zadania podmiotowi zewnętrznemu.

---

<sup>9</sup> Norma PN-ISO/IEC 27001. Technika informatyczna - Techniki bezpieczeństwa - Systemy zarządzania bezpieczeństwem informacji - Wymagania

<sup>10</sup> Skrót od: *System Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji*



Rozdział 6 powyższej normy stanowi ponadto, że: „Wybór audytorów i przeprowadzenie audytu powinny zapewnić obiektywność i bezstronność procesu audytowego. Audytorzy nie powinni audytować swojej własnej pracy.”. Nie powinna mieć miejsce sytuacja, aby takiego audytu dokonali np. pracownicy działu informatyki albo osoba pełniąca funkcję administratora bezpieczeństwa informacji.

W praktyce więc pozostają do wyboru zasoby własne urzędu, np. audytor wewnętrzny (własny albo zatrudniony w urzędzie jst), wyznaczeni audytorzy bezpieczeństwa informacji (np. w urzędach które wdrożyły normę PN-ISO/IEC 27001) albo usługodawcy zewnętrzni.

### **Podsumowanie**

Ustawa o informatyzacji działalności podmiotów realizujących zadania publiczne nałożyła na jednostki samorządu terytorialnego, wszystkie albo w znakomitej większości, obowiązki m.in. w zakresie minimalnych wymagań dla systemów teleinformatycznych. Zgodnie z rozporządzeniem w sprawie KRI obowiązkiem kierownika jednostki jest zagwarantowanie systemu bezpieczeństwa informacji zapewniającego poufność, integralność i dostępność danych. Z kolei jednym z obowiązkowych wymogów systemu bezpieczeństwa informacji jest zapewnienie okresowego audytu wewnętrznego w zakresie bezpieczeństwa informacji, nie rzadziej niż raz na rok. Realizując obowiązki w zakresie audytu bezpieczeństwa informacji należy zatem wziąć pod uwagę wszystkie aktualne uwarunkowania prawne.

W przypadku jednostek organizacyjnych sytuacja może być bardzo zróżnicowana, należy zatem zawsze **dokonać indywidualnej analizy zakresu obowiązywania obowiązujących przepisów w odniesieniu do danej jednostki.**

**Przedstawiona publikacja jest wyrazem opinii Autora.**

Wspólne stanowisko Departamentu Informatyzacji Ministerstwa Administracji i Cyfryzacji oraz Departamentu Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów w zakresie przedstawionej problematyki zostało zamieszczone na stronie Ministerstwa Finansów w zakładce: [Działalność/Finanse Publiczne/Kontrola zarządcza i audyt wewnętrzny/ Metodyka i dobre praktyki/Metodyka](#)

Sławomir Kacprzak, CIA, CGAP, audytor i konsultant w zakresie audytu wewnętrznego i kontroli zarządczej. Posiada duże doświadczenie w administracji rządowej, w latach 2007-2011 zajmował stanowisko Dyrektora Departamentu Audytu Sektora Finansów Publicznych. Obecnie reprezentuje Instytut Audytu Sektora Publicznego [www.inasp.pl](http://www.inasp.pl)

## **PODSUMOWANIE WYNIKÓW ANKIETY NA TEMAT BIULETYNU KONTROLI ZARZĄDCZEJ W JST**

**Serdecznie dziękujemy Czytelnikom, którzy odpowiadając na prośbę zamieszczoną w poprzednim numerze Biuletynu, poświęcili swój czas i wzięli udział w ankiecie on-line na temat naszej publikacji.** Jesteśmy wdzięczni za wszelkie propozycje oraz pozytywne opinie skierowane pod adresem naszego wydawnictwa. Państwa odpowiedzi na pytania zamieszczone w ankiecie pozwoliły nam na zebranie: informacji na temat przydatności dotychczasowych publikacji, propozycji zagadnień do kolejnych numerów, a także przykładów dobrych praktyk, które będziemy starali się upowszechnić na łamach naszego Biuletynu.

### **Wnioski z ankiety**

W okresie udostępnienia ankiety on-line, tj. od 1 do 31 października 2013 r. otrzymaliśmy 61 wypełnionych ankiet.



Wyniki ankiety świadczą o tym, że odbiorcami Biuletynu w jednostkach, które brały udział w badaniu, są najczęściej: kierownicy jst, pracownicy komórek ds. kontroli zarządczej, audytorzy wewnętrzni i kontrolerzy oraz przedstawiciele służb finansowo-księgowych. Uwagi i komentarze zawarte w przekazanych ankietach wskazują na zasadność kontynuacji naszej publikacji oraz dalszego rozwijania w niej zagadnień z zakresu kontroli zarządczej, biorąc pod uwagę potrzeby odbiorców Biuletynu.

Odpowiedzi na pytania dotyczące oceny przydatności i adekwatności tematów opublikowanych dotychczas w Biuletynie do potrzeb jst, wskazują na potrzebę dalszego ich uszczegółowienia i uzupełnienia o aspekty praktyczne. Wśród tematów, które szczególnie interesują uczestników ankiety znalazła się problematyka zarządzania ryzykiem w jst (na przykładach dobrych praktyk, zidentyfikowanych w jst), ocena dotychczasowego funkcjonowania kontroli zarządczej (poprzez omówienie najistotniejszych błędów popełnianych przez jednostki w zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej na podstawie kontroli NIK, RIO), wyznaczania celów w jst (poprzez wskazanie dobrych praktyk i konkretnych przykładów) oraz audytu bezpieczeństwa informacji.

Cennym źródłem wiedzy na temat potrzeb ankietowanych jest również określenie przez nich tematów, które dotychczas nie były, a powinny zostać omówione w kolejnych numerach Biuletynu. Opierając się na wynikach ankiet możemy stwierdzić, że zapotrzebowanie obejmuje zarówno opracowania na temat specyficznych zagadnień dotyczących np. organizacji i funkcjonowania II poziomu systemu kontroli zarządczej w określonych typach jednostek (np. oświaty, zdrowia), czy opracowania porządkujące relację kontroli zarządczej do narzędzi zarządczych (np. budżetu zadaniowego, systemu ISO), ale również kolejne artykuły zawierające ogólne wyjaśnienia oraz promocję idei i celów kontroli zarządczej, a także wskazówki jak skutecznie motywować zarówno pracowników, jak i kierownictwo jst do dalszego doskonalenia rozwiązań z ww. obszaru.

Doceniając Państwa wkład w proces rozwoju naszego wydawnictwa dołożymy starań, aby zgłoszone w ankiecie propozycje znalazły odzwierciedlenie w kolejnych numerach Biuletynu. Zachęcamy również Naszych Czytelników, aby sami zgłaszali się do nas z propozycjami interesujących artykułów lub wskazywali osoby, które mając odpowiednią wiedzę i doświadczenie praktyczne w samorządzie terytorialnym, byłyby zainteresowane przygotowaniem takich artykułów na potrzeby Biuletynu.

Zgłoszone w ankietach pytania z zakresu kontroli zarządczej oraz audytu wewnętrznego, również pozwalają nam na identyfikację problemów, które nadal wymagają szerszego wyjaśnienia. Ponieważ pytań wpłynęło dużo, będziemy na nie sukcesywnie odpowiadać na łamach naszego wydawnictwa. Pierwsze odpowiedzi znajdą Państwo już w tym numerze.

W ramach ankiet wpłynęły do nas również informacje od jst, które są gotowe podzielić się na łamach Biuletynu stosowanymi przez siebie praktykami w zakresie kontroli zarządczej. Jest to bardzo istotna i cenna inicjatywa. Z przyjemnością będziemy sukcesywnie zapoznawać się ze zgłoszonymi praktykami, aby móc je Państwu przedstawić w kolejnych numerach naszej publikacji.

Chcielibyśmy wszystkich Państwa zachęcić do współautorstwa naszego wydawnictwa i dzielenia się z innymi czytelnikami swoimi pomysłami, doświadczeniami oraz dobrymi praktykami. Jako jednostka administracji rządowej nie mamy bezpośredniego dostępu do rozwiązań wdrażanych w sektorze samorządowym. Wyrażamy zatem przekonanie, że Państwa osiągnięcia jako praktyków będą inspirowały innych i pomagały im w realizacji obowiązków wynikających z przepisów z zakresu kontroli zarządczej w jst.

Jeszcze raz bardzo dziękujemy Państwu za wzięcie udziału w ankiecie oraz przesłane uwagi, pomysły i sugestie. Mamy nadzieję, że kolejne numery Biuletynu, dzięki Państwa aktywności będą dla Naszych Czytelników jeszcze bardziej użytecznym źródłem informacji na temat praktyk w zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej w sektorze samorządowym.





## ODPOWIEDZI NA PYTANIA CZYTELNIKÓW

Poniżej przedstawiamy pierwsze z serii odpowiedzi na pytania zgłoszone przez Państwa w badaniu ankietowym na temat Biuletynu Kontroli Zarządczej w jst.

### **Pytanie 1. Czy Wójt ma składać oświadczenie o stanie kontroli zarządczej?**

Ustawa o finansach publicznych nie nakłada na wójta (burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego) obowiązku składania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej. Jednak zapewnienie prawidłowo funkcjonującej kontroli zarządczej, w myśl standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych<sup>11</sup>, jest obowiązkiem każdego kierownika jednostki sektora publicznego – również kierownika jst. Standard 22 *Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej* zaleca coroczne potwierdzenie uzyskania zapewnienia **w formie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za poprzedni rok**. Aby kierownik mógł mieć przekonanie, że obowiązek ten jest wypełniany, powinien w sposób bieżący monitorować oraz cyklicznie oceniać, czy zastosowane w jst rozwiązania (zarządcze, organizacyjne, etc.) funkcjonują w sposób prawidłowy i zapewniają realizację wyznaczonych celów. Uzyskane w ten sposób informacje są swoistym podsumowaniem wiedzy o jst. Dają również podstawę do weryfikacji tych obszarów działania jst, które mogą uniemożliwiać lub utrudniać osiągnięcie jej celów i zadań. Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej jest finalnym wyrazem takiej oceny. Stanowi również deklarację kierownika jst odnośnie do niezbędnych działań naprawczych, planowanych do podjęcia w roku następnym. Należy pamiętać, że oświadczenie powinno odnosić się nie tylko do urzędu, ale również jednostek podległych i nadzorowanych, tzn. odzwierciedlać stan kontroli zarządczej na I i II poziomie.

Reasumując, wójt ma obowiązek zapewnić prawidłowe funkcjonowanie kontroli zarządczej w jst. Dzięki prowadzonemu monitoringowi i ocenie działalności całej jst, powinien dysponować zweryfikowaną wiedzą o funkcjonującym w niej systemie kontroli zarządczej. Złożenie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej przez organy wykonawcze samorządu terytorialnego, pomimo braku prawnego obowiązku, jest zalecane. Wynika to z dobrych praktyk zarządzania wskazanych w standardach kontroli zarządczej i mobilizuje do regularnego monitorowania stanu kontroli zarządczej.

Wójt, który postanowi składać oświadczenie o stanie kontroli zarządczej, może skorzystać z wzoru określonego w rozporządzeniu Ministra Finansów<sup>12</sup>, zamieszczonego na stronie internetowej Ministerstwa Finansów<sup>13</sup>. Dodatkowo może również zapoznać się ze szczegółowymi wytycznymi<sup>14</sup> w zakresie opracowywania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej.

Przygotowując oświadczenie o stanie kontroli zarządczej wójt powinien czerpać informację z różnych źródeł (tzw. źródeł zapewnienia). Takimi źródłami mogą być m.in.: monitoring realizacji celów i zadań, samoocena kontroli zarządczej, proces zarządzania ryzykiem, informacje od audytora wewnętrznego, a także wyniki kontroli zewnętrznych oraz skargi i wnioski zgłaszane przez mieszkańców. Należy pamiętać, że celem takiego oświadczenia jest

---

<sup>11</sup> Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz. Urz. MF Nr 15, poz. 84)

<sup>12</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (Dz. U. Nr 238, poz. 1581)

<sup>13</sup> <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/kontrola-zarzadcza-i-audyt-wewnetrzny/kontrola-zarzadcza-w-sektorze-publicznym/akty-prawne>

<sup>14</sup> [http://www.mf.gov.pl/documents/764034/3349878/20130307\\_5\\_wskazowki\\_do\\_oswiadczenia.pdf](http://www.mf.gov.pl/documents/764034/3349878/20130307_5_wskazowki_do_oswiadczenia.pdf)



dokonanie systematycznej oceny stanu kontroli zarządczej oraz stałe jej usprawnianie. Realny sens ma tylko taka ocena, która w prawdziwy i rzetelny sposób podsumuje sytuację jednostki.

Z zaobserwowanej praktyki wynika, że są kierownicy jst, którzy składają oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, a następnie publikują je na stronie internetowej Biuletynu Informacji Publicznej. Takie działania należy określić jako dobrą praktykę, dającą wyraz jawności i przejrzystości działania jst. Oświadczenie stanowi też istotną formę komunikacji urzędu z obywatelami, którzy mają możliwość uzyskania informacji o tym, jak funkcjonuje urząd oraz jakie działania są planowane w celu poprawy jego działalności. Takie inicjatywy mają pozytywny wpływ na wizerunek jednostki.

## **Pytanie 2. Jak powinno odbywać się wyznaczanie celów i zadań oraz określenie mierników w jednostkach samorządu terytorialnego?**

Planowanie celów i zadań jest jedną z najważniejszych funkcji zarządzania - wyznacza kierunki działania każdej jednostki oraz jest punktem wyjścia dla wszystkich innych obszarów zarządzania. Cele są podstawowymi elementami kierowania organizacją, ponieważ zapewniają poczucie kierunku, skupiają wysiłki, wyznaczają dalsze plany i decyzje oraz pomagają oceniać osiągnięte postępy. Jednocześnie jest to najtrudniejszy etap. Z jednej strony mamy świadomość znaczenia tego etapu zarządzania, a z drugiej strony często brakuje nam umiejętności określania celów w prawidłowy sposób. Cele powinny być nie tylko jednoznaczne, proste i zrozumiałe, ale również osiągalne w określonym horyzoncie czasowym i do tego weryfikowalne.

Ogólne ramowe wskazania, dotyczące określania celów i zadań oraz monitorowania i oceny ich realizacji, znajdują się w standardach kontroli zarządczej (grupa standardów B. Cele i zarządzanie ryzykiem). Standard 6. określanie celów i zadań, monitorowanie i ocena ich realizacji stanowi, iż:

1. Cele i zadania należy określać jasno i w co najmniej rocznej perspektywie.
2. Wykonanie zadań należy monitorować za pomocą wyznaczonych mierników.
3. W jednostce nadrzędnej lub nadzorującej należy zapewnić odpowiedni system monitorowania realizacji celów i zadań przez jednostki podległe lub nadzorowane.
4. Zaleca się przeprowadzanie oceny realizacji celów i zadań uwzględniając kryterium oszczędności, efektywności i skuteczności.
5. 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.

Proces planowania celów i zadań powinien także uwzględniać analizę ryzyk zagrażających realizacji wyznaczonych celów, wskazanie działań już podejmowanych w odpowiedzi na ryzyko lub działań, jakie należy jeszcze podjąć. Standardy kontroli zarządczej mają charakter ramowy. W związku z tym jst mogą wypracować szczegółowe rozwiązania w zakresie formułowania celów i zadań, zgodnie ze swoją specyfiką.

W przypadku planowania celów i zadań jst można zastosować rozwiązanie analogiczne jak stosowane dla działów administracji rządowej, tj. ustalenie celów i zadań dla całej jst przez kierownika tej jednostki, a następnie wskazanie celów szczegółowych w jednostkach



organizacyjnych jst<sup>15</sup>. Takie podejście powinno zapewnić spójność celów i zadań jednostek organizacyjnych z celami i zadaniami jst.

Planowanie działalności można rozpocząć od analizy takich kwestii jak: cele i zadania określone w obowiązujących przepisach prawa; cele i zadania określone w dokumentach strategicznych; cele i zadania/podzadania/działania określone w budżecie państwa w układzie zadaniowym; potrzeby i oczekiwania obywateli; potrzeby i oczekiwania pracowników jednostki (np. w zakresie doskonalenia procesów zachodzących w jednostce); otoczenie prawne i ekonomiczne, w tym przewidywane zmiany; istotne problemy zidentyfikowane w działalności jednostki; cele i zadania niezrealizowane w poprzednich latach.

W wyniku tej analizy kierownictwo jednostki powinno uzyskać zbiór zagadnień/problemów. Należy dokonać wyboru najistotniejszych zagadnień/problemów i na ich podstawie sformułować propozycje celów, które zostaną zawarte w dokumencie planistycznym jednostki.

Określając cele i zadania należy wskazać, kto będzie odpowiedzialny za ich realizację. Oznacza to, że trzeba wskazać osoby i/lub komórki organizacyjne w jednostce, które będą realizować dany cel lub zadanie oraz odpowiadać za przygotowywanie okresowych informacji na temat realizacji celów i zadań.

Istotne z perspektywy efektywnego planowania jest to, aby nie tworzyć dodatkowych dokumentów, które będą stanowiły jedynie wypełnienie formalnego wymogu. Warto natomiast stworzyć taki system planowania, który będzie łączył priorytety na dany rok z planowaniem budżetowym oraz wieloletnimi planami rozwoju jst.

Dlatego jednym z możliwych podejść do procesu wyznaczania celów i zadań w jst jest wykorzystanie rozwiązań przyjętych w budżecie zadaniowym. Zgodnie z tym podejściem odpowiednio wybrany cel powinien umożliwić jednoznaczne oraz przejrzyste określenie wydatkowania środków publicznych na dane zadanie, a także potrzeb o charakterze społeczno-gospodarczym, jakie realizacja tego zadania ma zaspokoić oraz stopnia i terminu, w jakim te potrzeby powinny być zrealizowane. Po realizacji danego zadania, dzięki analizie mierników przypisanych do tego zadania, można ocenić stopień realizacji tego celu. Dla opracowania celów dla budżetu zadaniowego adoptuje się i rozwija metodykę SMART. Zgodnie z tą metodyką cele powinny być precyzyjne, konkretne (proste, przejrzyste), mierzalne, osiągalne, realistyczne, określone w czasie.

Wspomniane wcześniej standardy kontroli zarządczej wymagają od kierownika jednostki, by dla jasno sformułowanych celów i zadań funkcjonował system monitorowania. Aby móc jednoznacznie odpowiedzieć na pytanie czy cel został zrealizowany, do każdego celu należy określić miernik. Miernik powinien:

- umożliwiać rzetelne i obiektywne określenie stopnia realizacji celu; mierniki nie powinny mieć wartości logicznych (TAK/NIE), opisowych, bazujących na subiektywnej ocenie,
- odnosić się do rezultatu, jaki ma być osiągnięty,
- mierzyć tylko to, na co jednostka ma wpływ (mierzyć rezultat, na który jednostka ma wpływ),
- natomiast nie powinien poddawać się manipulacji,

---

<sup>15</sup> Komunikat Nr 6 Ministra Finansów z dnia 6 grudnia 2012 r. w sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem (Dz. Urz. MF z 2012 r. poz. 56)



- bazować na wiarygodnych i w miarę łatwo dostępnych informacjach.

Więcej informacji w: artykule „**Jak wyznaczać cele**” w [Biuletynie Kontroli Zarządczej w jst nr 1 \(1\) 2011](#) oraz na stronach internetowych Ministerstwa Finansów, poświęconych budżetowi zadaniowemu, w zakładce: [Ministerstwo Finansów/Działalność/Finanse publiczne/Budżet zadaniowy](#)

### **Pytanie 3. Jak poprawić komunikację i jak dbać o przepływ informacji pomiędzy działami, szczeblami jst?**

Obszar przepływu informacji oraz komunikacji bywa często pomijany w priorytetach kierownictwa jednostki, co w dłuższym okresie może prowadzić do braku efektywności zarządzania. Sprawny system komunikacji zapewnia przede wszystkim przekazywanie wszystkich informacji niezbędnych do prawidłowej pracy, a tym samym umożliwia realizację celów oraz zadań.

Znaczenie komunikacji znalazło odzwierciedlenie w standardach kontroli zarządczej (grupa D. Informacja i komunikacja). Standardy wskazują na konieczność zapewnienia efektywnego przepływu informacji zarówno pomiędzy komórkami jednostki, jak i z podmiotami zewnętrznymi, mającymi wpływ na osiągnięcie celów i realizację zadań.

Podstawą poprawy komunikacji w jednostce jest zapewnienie takiego systemu, który pozwoli na skuteczny przepływ informacji. System ten powinien też umożliwić właściwy odbiór i zrozumienie informacji przez odbiorców. Komunikacja pomiędzy działami w jednostce powinna przebiegać zatem dwukierunkowo. Oznacza to, że jasnemu i zrozumiałemu przekazowi powinno towarzyszyć sprawdzenie zrozumienia danej informacji.

Należy przy tym pamiętać, że komunikacja i informacja to nie tylko przekazy słowne w trakcie bieżącej współpracy z kierownictwem i pracownikami, na naradach kierowniczych oraz pracowniczych. Na system komunikacji wewnętrznej składają się również inne zasoby istniejące w jednostce, przykładowo informacyjne (np. Internet, system informacji prawnej, prasa branżowa, fachowa literatura); poczta elektroniczna i elektroniczne systemy wewnętrzne (np. intranet); sieć telefoniczna; zarządzenia. Warto zapewnić pracownikom dostęp do tych zasobów, które są potrzebne w codziennej pracy oraz ułatwiają przepływ bieżących informacji.

Duże znaczenie w procesie usprawniania komunikacji mają działania kierownictwa jst, np. wydanie zarządzenia w sprawie komunikacji wewnętrznej i zewnętrznej, które może przykładowo regulować takie kwestie jak uprawnienia do dostępu do zasobów informacyjnych; zasady współpracy, w tym wymiany informacji, pomiędzy komórkami (działami) jst; zasady tworzenia zespołów zadaniowych, itp.

Warto pamiętać także, że na prawidłową oraz zgodną ze standardami kontroli zarządczej komunikację, składa się również efektywne przekazywanie informacji oraz komunikacja z innymi jednostkami organizacyjnymi jst. Przykładowym rozwiązaniem, poprawiającym wymianę informacji pomiędzy jednostkami organizacyjnymi jst mogą być: narady koordynacyjne z kierownikami jednostek organizacyjnych; spotkania konsultacyjne; informacje przesyłane za pomocą poczty; wymiana telefoniczna informacji; tworzenie zespołów zadaniowych pomiędzy jednostkami organizacyjnymi jst; wspólne platformy internetowe. Jednostki powinny również dbać o aktualność oraz przejrzystość informacji zamieszczanych w BIP. Aktualny oraz uporządkowany BIP jest narzędziem, z którego mogą korzystać sami pracownicy urzędu, jak również pracownicy innych jednostek organizacyjnych jst.

Zadbanie o jawność i przejrzystość informacji publikowanych w BIP przyczynia się do również do lepszego postrzegania jednostki na zewnątrz. BIP może też stać się istotnym narzędziem komunikacji z podmiotami zewnętrznymi, korzystającymi z usług jednostki lub z nią współpracującymi.



Więcej informacji oraz praktycznych wskazówek na temat poprawy komunikacji w jst w artykułach: „Komunikacja a kontrola zarządcza” w [Biuletynie Kontroli Zarządczej w jst nr 3 \(4\) 2012](#) oraz „Efektywność prowadzenia stron Biuletynu Informacji Publicznej w jednostkach samorządu terytorialnego” w [Biuletynie Kontroli Zarządczej w jst nr 3 \(8\) 2013](#).

#### **Pytanie 4. Jak zbudować pozycję audytu wewnętrznego w jednostce?**

Zdarza się, że rola audytu wewnętrznego nie jest właściwie rozumiana. Skutkiem tego jest sytuacja, w której kierownik jednostki nie wykorzystuje w pełni narzędzia, którym dysponuje i za które płaci, natomiast kierownicy i pracownicy komórek organizacyjnych jednostki, albo w ogóle nie wiedzą co robi audyt wewnętrzny, albo wiedzą na ten temat niewiele i dlatego widzą w nim tylko zagrożenie („kolejna służba kontrolna która będzie szukać dziury w całym”), nie dostrzegając potencjalnych korzyści, które może przynieść „kontakt” z audytorem. Przyczyny takiej sytuacji mogą być różne (brak wiedzy, personalna niechęć, niska jakość dotychczasowych działań audytu, itd.), jednak recepta na uzdrowienie takiej sytuacji jest jedna i leży po stronie audytora. Jest nią podejmowanie, na wszystkich szczeblach organizacji, działań mających na celu wykazanie wartości, jaką niesie dla jednostki audyt wewnętrzny. Takie działania powinny przebiegać dwutorowo: z jednej strony audytor musi dostarczać wysokiej jakości usług (np. wdrożenie zaleceń wydanych przez audytora powinno mieć faktyczne przełożenie na jakość pracy, oszczędność, skuteczność badanych obszarów), zaś z drugiej strony umieć te usługi i ich wyniki wypromować.

Promocja może kojarzyć się z działalnością komercyjną, jednak w celu zmiany lub utrwalenia właściwego podejścia do audytu wewnętrznego w jednostce pozytywnie rozumiana promocja jest konieczna. W ujęciu komercyjnym promocja jest definiowana jako zbiór środków, za pomocą których producent (dostawca usług) komunikuje się z klientem (czyli przekazuje informacje o swojej działalności lub konkretnych produktach i usługach) w celu zwiększenia popytu na swoje produkty/usługi. Aby działania promocyjne były skuteczne, konieczne jest zorganizowanie odpowiedniego systemu informacyjnego, który zapewni dwukierunkowy przepływ informacji na linii producent - klient. Dzięki temu u klienta kształtuje się popyt na daną usługę, a producent (dostawca usług) uzyskuje odpowiedzi zwrotne na realizowane przez siebie działania.

Dlatego także w przypadku audytu wewnętrznego warto rozważyć, jak dotychczas audyt promował swoją pracę i jakie działania musi jeszcze podjąć. Przy tym należy pamiętać, że klient w przypadku audytu wewnętrznego może być różnorodny (kierownictwo jednostki, audytowani, pracownicy innych komórek jednostki). Istotne jest, aby audytor rozumiał cechy i oczekiwania poszczególnych grup klientów i dostosowywał do nich odpowiedni system informacyjny. Działania promocyjne mają na celu zmniejszenie dystansu między audytorem a kierownikiem jednostki i jej pracownikami oraz przekazanie odpowiedniej wiedzy na temat podejmowanych czynności lub zrealizowanych przedsięwzięć. Mogą także skutkować zwiększeniem popytu na działania audytu wewnętrznego.

W celu wypromowania wartości płynących z działań audytu wewnętrznego warto podjąć przykładowo następujące działania:

- upowszechniać produkty audytu w jednostce (informować o tym, co się wykonało i jaka wynika z tego wartość dodana) nie tylko w formach przewidzianych prawem, ale także poprzez przystępne materiały informacyjne, spotkania informujące kadrę kierowniczą o wynikach audytu, zakładkę poświęconą audytowi w intranecie jednostki;
- przedstawiać uzyskane wyniki w sprawozdaniach w zwięzły i czytelny dla klienta sposób: np. w Służbie Audytu Wewnętrznego Komisji Europejskiej sprawozdania nie przekraczają 20 stron i zawsze zawierają jedno-dwu stronicowe podsumowanie (tzw. executive summary);





- udostępniać na bieżąco informacje o ustaleniach i zaleceniach, jakie poszczególne komórki mają do wdrożenia wraz z aktualnym ich statusem – np. wdrożone, w trakcie realizacji (przykładowym rozwiązaniem może być zastosowanie narzędzia informatycznego do podglądu „on-line”);
- dzielić się wiedzą z pozostałymi pracownikami jednostki nie tylko podczas zadań audytowych czy czynności doradczych, ale także w ramach normalnej aktywności w jednostce (np. w bazie wiedzy w intranecie zawierającej różnego rodzaju dokumenty nt. audytu, kontroli zarządczej); warto pamiętać, że wspólne szkolenie, spotkanie z okazji wprowadzenia w jednostce nowego systemu czy choćby rozmowa o ostatnich zmianach w jednostce buduje pozycję audytora wewnętrznego albo jako osoby aktywnej, dobrze poinformowanej, kreatywnej albo też biernej, zamkniętej i nieuczestniczącej w życiu jednostki;
- upowszechniać wiedzę dotyczącą audytu wewnętrznego np. w zakresie identyfikacji i analizy ryzyka podczas szkoleń pracowników jednostki;
- brać udział w czynnościach doradczych np. w ramach kształtowania systemu kontroli zarządczej.

Istotnym działaniem wzmacniającym rozumienie roli audytu wewnętrznego jest otwarta **komunikacja** audytora wewnętrznego z kierownictwem i innymi pracownikami jednostki oraz przejawianie inicjatyw, przykładowo dotyczących wykonywania zadania spoza rocznego planu audytu. Jak wynika z obserwacji, w jednostkach, w których audytor uczestniczył w procesie wdrażania kontroli zarządczej lub zarządzania ryzykiem (np. prowadząc szkolenia lub wspierając zespoły w charakterze niezależnych doradców) wiedza na temat audytu wewnętrznego oraz poziom współpracy z audytorem znacznie się poprawia. Zaangażowanie audytora w proces usprawniania pracy jednostki ma szansę przełożyć się na postrzeganie audytora jako wiarygodnego i kompetentnego partnera.

Pozytywne postrzeganie audytu przez kierownika jednostki usuwa także bariery, które ograniczają komunikację z pracownikami jednostki, a tym samym ułatwia proces pozyskiwania niezbędnych informacji, skraca czas pozyskania tych informacji oraz pozwala skutecznie wdrożyć rekomendacje. Innym elementem wskazującym na wzrost zaufania ze strony kierownika jednostki może być wzrost popytu na usługi audytora poprzez zwiększone zapotrzebowanie, np. na usługi o charakterze doradczym, jak również wzrost nakładów na szkolenia dla audytorów.

Promocja działań audytu wewnętrznego, dobra komunikacja z kierownikiem jednostki oraz pozostałymi odbiorcami audytu są narzędziami umożliwiającymi lepsze zrozumienie celów i zadań audytu wewnętrznego w procesie wspierania kierownika w usprawnianie kontroli zarządczej oraz polepszenia jakości funkcjonowania jednostki.

Dlatego zachęcamy audytorów do większej aktywności, a kierowników jednostek do większej otwartości na możliwości, jakie niesie ze sobą audyt wewnętrzny.

Więcej informacji o promocji audytu wewnętrznego w notatkach ze spotkań audytorów wewnętrznych: Notatka z XXVIII spotkania audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych w dniu 30 sierpnia 2012 r. (Wartość dodana audytu dla organizacji - perspektywa audytu oraz perspektywa klienta audytu) oraz Notatka z XXXVIII spotkania audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych z dnia 25 lipca 2013 r. („Rola komunikacji w audycie. Komunikowanie roli i wyników pracy audytora wewnętrznego.”), w zakładce: [Działalność/Finanse Publiczne/Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym/ Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym/Szkolenia](#)



**Pytanie 5. Jak powinien być spełniony obowiązek realizacji procesu zarządzania ryzykiem w placówce medycznej, np. szpitalu powiatowym?**

- **Czy zarządzanie ryzykiem powinno obejmować także część medyczną placówki w zakresie ryzyk stricte medycznych?**

W przypadku placówki medycznej działalność medyczna wyznacza jej podstawowe cele. Wobec powyższego zarządzanie ryzykiem w tego typu jednostce powinno obejmować również zarządzanie ryzykami medycznymi. Oprócz tego zarządzanie ryzykiem powinno objąć także działalność administracyjną placówki.

- **Czy można przyjąć system zarządzania ryzykiem, który jest już wdrożony w ramach spełniania norm jakości (np. ISO) czy stworzyć nowy system zarządzania ryzykiem?**

Jeżeli w placówce medycznej funkcjonują systemy zarządzania ryzykiem w ramach spełnienia norm jakości (np. ISO), to wpisują się one w system zarządzania ryzykiem, o którym mowa w ustawie o finansach publicznych. W takim przypadku, system zarządzania ryzykiem w placówce medycznej powinien bazować na wdrożonych już rozwiązaniach, zwłaszcza jeśli ich skuteczność została potwierdzona poprzez niezależne akredytacje. Tworzenie alternatywnych systemów zarządzania ryzykiem, dublujących istniejące procedury, kanały informacyjne i mechanizmy kontrolne jest działaniem nieefektywnym, a tym samym niezgodnym z założeniami kontroli zarządczej.

**Pytanie 6. Kiedy powstaje obowiązek wprowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce, w sytuacji, gdy w trakcie trwania roku budżetowego podjęta zostaje uchwała budżetowa, która ustala wydatki i rozchody w kwocie wyższej niż 40 000 tys. zł? Czy obowiązek ten powstaje natychmiast czy dopiero od dnia 1 stycznia następnego roku budżetowego?**

Podjęcie uchwały budżetowej, która ustala wydatki i rozchody w kwocie wyższej niż 40 000 tys. zł powoduje po stronie jednostki samorządu terytorialnego powstanie obowiązku prowadzenia audytu wewnętrznego na podstawie art. 274 ust. 3 ustawy o finansach publicznych.

Ustawa o finansach publicznych nie określa terminu rozpoczęcia prowadzenia audytu wewnętrznego w jst, wskazując w art. 276, że zadania przypisanie kierownikowi jednostki związane z audytem wewnętrznym w gminie, powiecie oraz województwie samorządowym wykonują odpowiednio: wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu jednostki samorządu terytorialnego. Do obowiązków ww. osób należy sprawne wykonywanie powierzonych im zadań<sup>16</sup>.

Jeżeli jednostka spełnia warunki do prowadzenia audytu wewnętrznego powinna po przekroczeniu progu 40.000 tys. zł rozpocząć audyt wewnętrzny **najszybciej jak to będzie możliwe**. Działaniem, jakie kierownik jednostki powinien podjąć w pierwszej kolejności, jest przygotowanie naboru na stanowisko audytora wewnętrznego albo uruchomienie procesu pozyskania usługodawcy zewnętrznego, jeżeli jednostka spełnia warunki do prowadzenia audytu wewnętrznego w tej formie.

---

<sup>16</sup> Art. 24 ust. 2 pkt 2 w związku z art. 4 ust.1 pkt 1 lit. a- c ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2008 nr 223 poz. 1458)



## INTERESUJĄCE PUBLIKACJE NA STRONIE INTERNETOWEJ MINISTERSTWA FINANSÓW

Chcielibyśmy zwrócić uwagę Państwa na kilka publikacji, które pojawiły się na naszych stronach internetowych.

Podjmując w niniejszym numerze problematykę wykorzystania benchmarkingu w realizowaniu obowiązków z zakresu kontroli zarządczej, chcielibyśmy zachęcić Państwa również do lektury **raportu benchmarkingowego dotyczącego audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych**.

Opublikowany już po raz trzeci przez Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych raport przedstawia wyniki badania wybranych wskaźników opisujących komórki audytu wewnętrznego i usługodawców zewnętrznych oraz wyniki ich pracy. Celem raportu, podobnie jak w latach ubiegłych, jest dostarczenie audytorom wewnętrznym danych do dokonania własnych badań porównawczych i samodoskonalenia. Dokonane porównania powinny prowadzić do podnoszenia efektywności i poprawy jakości audytu wewnętrznego oraz w konsekwencji wzmocnienia pozycji audytu w jednostce, na co również zwracamy Państwa uwagę w niniejszym Biuletynie.

Więcej informacji w zakładce: [Działalność/Finanse Publiczne/Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym/ Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym/Metodyka i dobre praktyki/Benchmarking](#)

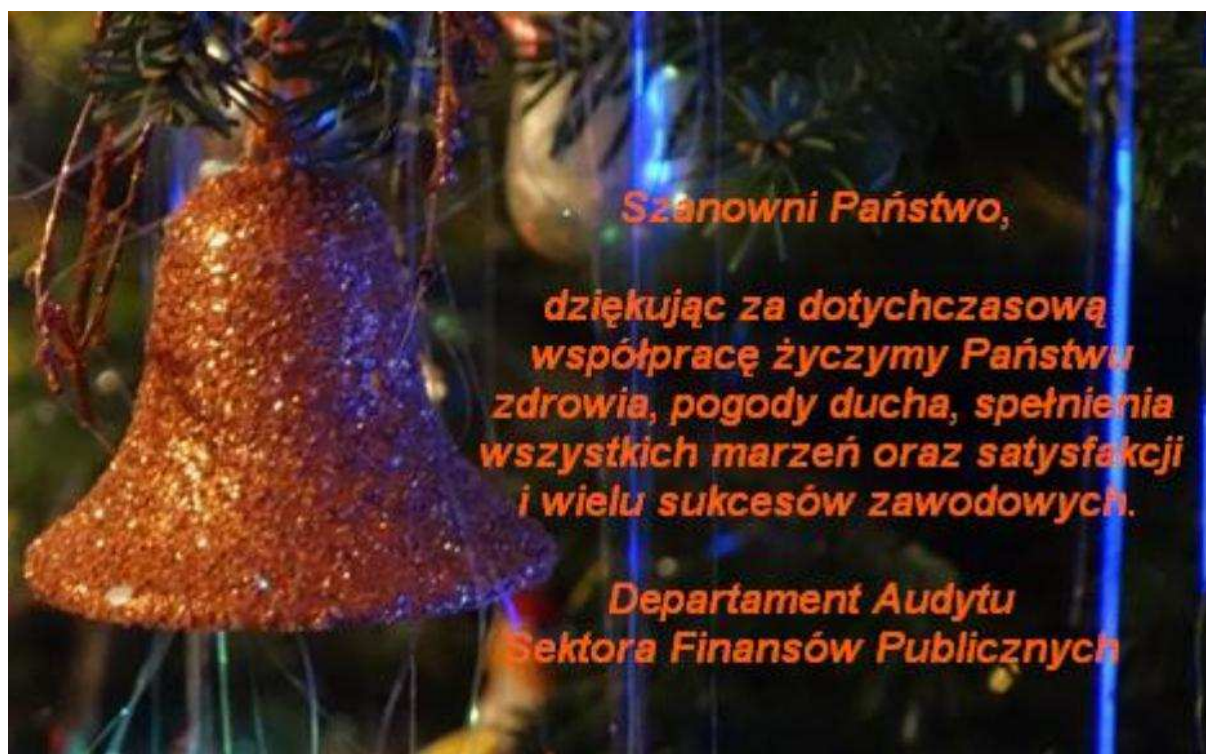
Zachęcamy także do lektury **notatek ze spotkań audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych**, które są organizowane comiesięcznie przez Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych Ministerstwa Finansów. Spotkania mają charakter forum, na którym dyskutowane są zagadnienia istotne dla funkcjonowania i rozwoju kontroli zarządczej oraz audytu wewnętrznego w sektorze publicznym.

Pragniemy szczególnie zwrócić uwagę na notatkę z XLI całodziennego spotkania audytorów wewnętrznych jednostek sektora finansów publicznych z dnia 30 października 2013 r. na temat zapewnienia jakości audytu wewnętrznego.

Podjmowanie zagadnienia jakości audytu wewnętrznego jest konieczne, aby uzyskać odpowiedzi na pytania dotyczące zgodności działań audytu z przepisami, standardami i procedurami, a także sprawności działania audytu wewnętrznego. Audyt wewnętrzny jako służba, która ocenia i stawia wymagania innym, tym bardziej sama powinna podlegać ocenie. Dokonując oceny jakości audytu wewnętrznego podkreśla się także przejrzystość jego działania.

Podczas spotkania zwrócono uwagę na kryteria oceny jakości audytu wewnętrznego. Część warsztatowa spotkania została poświęcona opracowaniu kwestionariusza oceny wewnętrznej jakości audytu wewnętrznego, do wykorzystania w szczególności na potrzeby samooceny.

Więcej informacji w zakładce: [Działalność/Finanse Publiczne/Audyt wewnętrzny i kontrola zarządcza w sektorze publicznym/ Audyt wewnętrzny w sektorze publicznym/Szkolenia](#)



Serdecznie zapraszamy Państwa do lektury publikowanych materiałów i kontaktów z naszym Departamentem. Chętnie służymy Państwu wsparciem merytorycznym.

Prosimy też o dzielenie się własnymi dobrymi praktykami, których publikacja pozwoli innym jednostkom na usprawnienie systemów kontroli zarządczej. Będziemy wdzięczni za wszystkie Państwa sugestie, propozycje i uwagi w sprawie *Biuletynu* oraz zakładki *Działalność/Finanse publiczne/Kontrola zarządcza w sektorze publicznym* na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

**Kontakt**

tel.: 22 694 30 93

fax: 22 694 33 74

e-mail: [RedakcjaDA@mofnet.gov.pl](mailto:RedakcjaDA@mofnet.gov.pl)

lub [Sekretariat.DA@mofnet.gov.pl](mailto:Sekretariat.DA@mofnet.gov.pl)