

RENATA BIADACZ

Politechnika Częstochowska

## KONTROLA ZARZĄDCZA W JEDNOSTCE BUDŻETOWEJ NA PRZYKŁADZIE SZKOŁY PODSTAWOWEJ

### Wprowadzenie

Kontrola od lat stanowi jedną z podstawowych funkcji zarządzania. W nauce o zarządzaniu była i jest postrzegana jako element wspomagający zarządzanie<sup>1</sup>. Funkcja kontroli zamyka cały proces zarządzania jednostką gospodarczą i każdego zorganizowanego działania. Zdaniem H. Buk „funkcji kontrolowania poświęca się w literaturze stosunkowo mało miejsca, a w praktyce gospodarczej najczęściej jest to funkcja najbardziej zaniedbana”<sup>2</sup>.

Na przestrzeni czasu rola kontroli ulegała zmianie. Obok kontroli zewnętrznej, która bada zakończone procesy i przedsięwzięcia, coraz większego znaczenia nabierała kontrola wewnętrzna.

Prawidłowo zorganizowany system kontroli wewnętrznej, wbudowany w całokształt jednostki gospodarczej jako samokontrola, ma tę przewagę nad kontrolą zewnętrzną, że zapewnia fachową i dogłębną znajomość kontrolowanych szczegółów, działa na bieżąco, systematycznie, na co dzień, gwarantuje ciągłość i zupełność badań, umożliwia przeprowadzanie wstępnych ocen przed podejmowaniem decyzji, eliminuje żywiołowość i przypadkowość w procesach zachodzą-

---

<sup>1</sup> E. Hellich: *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – nowy termin czy nowa jakość*, w: *Perspektywy rozwoju rachunkowości analizy i rewizji finansowej w teorii i praktyce*, nr 14, Studia i Prace Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2010, s. 251.

<sup>2</sup> H. Buk: *Nowoczesne zarządzanie finansami. Planowanie i kontrola*, C.H. Beck, Warszawa 2006, s. 8.

cych w jednostkach, wspomaga bieżące przenoszenie wiadomości i wzajemnych doświadczeń między pracownikami<sup>3</sup>.

Kontrola jest również nieodłącznym elementem zarządzania jednostkami budżetowymi. W artykule przybliżono zasady funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w placówce oświatowej, na przykładzie szkoły podstawowej.

## 1. Pojęcie kontroli zarządczej w jednostkach budżetowych

Kontrola zarządcza polega na sprawdzeniu i ocenie, czy działalność jednostki jest zgodna z zatwierdzonym planem i jakie są jej wyniki. Kontrola zarządcza obejmuje swoim zasięgiem nie tylko jednostki gospodarcze, ale również jednostki budżetowe i pozarządowe. W jednostkach budżetowych weszła w życie z dniem 1 stycznia 2010 roku wraz z nową ustawą o finansach publicznych<sup>4</sup>.

We wcześniejszych uregulowaniach prawnych funkcjonowało pojęcie kontrola finansowa. Jak wynika z art. 47 ustawy, „kontrola finansowa stanowi część systemu kontroli wewnętrznej i dotyczy procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz gospodarowaniem mieniem”<sup>5</sup>. Obejmuje ona przede wszystkim zapewnienie przestrzegania procedur kontroli oraz przeprowadzenie wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków. W ten sposób ustawodawca wytycza ramy prawne finansowej kontroli zarządczej jako funkcji zarządzania majątkiem publicznym<sup>6</sup>.

Kontrola zarządcza natomiast definiowana jest jako ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji zadań i celów w sposób zgodny w prawem, oszczędny, efektywny i terminowy<sup>7</sup>. W odróżnieniu od kontroli finansowej, która koncentrowała się na procesach o charakterze finansowym, ale bez wyrazistego powiązania z relacją celów jednostki, kontrola zarządcza formułuje cele

<sup>3</sup> Szerzej zob. R. Biadacz: *Kontrola wewnętrzna, audyt zewnętrzny (auditing) a audyt wewnętrzny*, w: *Wybrane problemy zarządzania finansami w przedsiębiorstwie*, red. D. Wielgórka, J. Łukomska-Szarek, Wydawnictwo Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa 2008, s. 220.

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U., z 2009 r., nr 157, poz. 1240, art. 68.

<sup>5</sup> Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, Dz.U., z 2005 r., nr 249, poz. 2103 i 2104.

<sup>6</sup> C. Kosikowski: *Finanse samorządowe 2008*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2008, s. 445.

<sup>7</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U., z 2009 r., nr 157, poz. 1240, art. 68; zob. też: A. Piaszczyk: *Audyt wewnętrzny w nowej ustawie o finansach publicznych*, „Rachunkowość” 2010, nr 2, s. 14.

i zadania danej jednostki<sup>8</sup>. Według K. Puchacza było to bezpośrednim powodem wprowadzenia kontroli zarządczej w miejsce dotychczas funkcjonującej kontroli finansowej<sup>9</sup>.

Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności<sup>10</sup>:

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

Wymienione w ustawie cele nie stanowią katalogu zamkniętego. Wskazane są najważniejsze punkty charakterystyczne dla każdej jednostki sektora finansów publicznych. Każda jednostka może określić własne cele dodatkowe, które będą wynikać z warunków i charakterystyki jej działalności<sup>11</sup>. Badania i oceny należy dokonać w zakresie gospodarności, legalności, rzetelności, jak również celowości zadania oraz sprawności organizacji pracy<sup>12</sup>.

Niewypełnienie lub niewłaściwa realizacja wyżej wymienionych obowiązków zagrożona jest odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych na podstawie ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Kontrola zarządcza obejmuje swoim zakresem<sup>13</sup>:

- prowadzenie gospodarki finansowej tak, aby była zgodna z opracowanymi procedurami kontroli,

---

<sup>8</sup> K. Winiarska, M. Kaczurak-Kozak: *Rachunkowość budżetowa*, Oficyna, Warszawa 2010, s. 376.

<sup>9</sup> K. Puchacz: *Nowe standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2010, s. 8.

<sup>10</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych... Zob. też: L. Lipiec-Warzecha: *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych a odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansowej*, „Finanse Publiczne” 2009, nr 11, s. 3.

<sup>11</sup> K. Puchacz: *Nowe standardy kontroli zarządczej...*, s. 9.

<sup>12</sup> B. Januszek: *Kontrola zarządcza i procedury kontroli zarządczej w jednostkach oświatowych*, Centrum Szkoleniowo-Projektowe Profesja, s. 9.

<sup>13</sup> B. Januszek: *Kontrola zarządcza i procedury kontrolne*, Centrum Szkoleniowo-Projektowe Profesja, s. 9.

- przestrzeganie wstępnej oceny celowości zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków, jak i zapewnienie przestrzegania procedur kontroli,
- porównywanie i badanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym,
- gromadzenie i pobieranie środków publicznych,
- zaciąganie zobowiązań finansowych i dokonywanie wydatków ze środków publicznych,
- udzielanie zamówień publicznych oraz ich zwrotów.

System kontroli zarządczej jest znacznie bardziej rozbudowany od systemu kontroli finansowej. Nie wyklucza on jednak dotychczas funkcjonujących w jednostce finansów publicznych mechanizmów działania kontroli oraz obowiązujących dokumentów. Wejście w życie nowych przepisów nie przekreśla dotychczasowych doświadczeń. W nowej sytuacji wyznaczonej ustawą finansów publicznych należałoby, zdaniem M. Siwonia, uzupełnić posiadaną już przez jednostkę dokumentację o nowe elementy – do tej pory nieznajdujące w jednostce zastosowania<sup>14</sup>.

Według R. Trykozko „ustawodawca, wprowadzając w ustawie finansów publicznych zapisy o kontroli zarządczej, miał na uwadze zobowiązanie kierownika jednostki do osiągnięcia wyznaczonych celów w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy”<sup>15</sup>.

Każda jednostka budżetowa powinna prowadzić działalność na podstawie przyjętego przez nią planu, następnie porównywać osiągnięte rezultaty z wielkościami zaplanowanymi w celu ustalenia odchyłeń, analizować źródła i przyczyny odchyłeń, a także podejmować działania korygujące<sup>16</sup>. Kierownik jednostki, oprócz określenia rocznego planu działalności zobligowany jest również do rozliczenia się pisemnie z jego wykonania<sup>17</sup>. Ważne jest aby pamiętać, że kontrola nie może być odbierana jako tzw. przymus<sup>18</sup>. Celem przeprowadzonej kontroli

<sup>14</sup> R. Drozdowski, M. Józwiak, U. Wiktorowska, P. Walczak: *Nowa ustawa o finansach publicznych. Poradnik dla samorządów*, Municipium SA, Warszawa 2009, s. 241–234; szerzej zob. też: M. Siwoni: *Kontrola zarządcza – Fakty i Mity*, „Wspólnota” 2010, nr 21, s. 18–20.

<sup>15</sup> R. Trykozko: *Ustawa o finansach publicznych, Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego*, Taxpress 2010, s. 158.

<sup>16</sup> K. Sawicki: *Kierunki zmian w zakresie kontroli zarządczej i nadzoru*, w: *System zarządzania kosztami i dokonania*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 120, Wrocław 2010, s. 438.

<sup>17</sup> K. Winiarska, M. Kaczurak-Kozak: *Rachunkowość budżetowa...*, s. 377.

<sup>18</sup> J. Dyczkowska, T. Dyczkowski: *Kontrola wewnętrzna w jednostkach realizujących zadania publiczne – przegląd zalecanych praktyk*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 50, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce – Rada Naukowa, Warszawa 2009, s. 51.

jest ustalenie rzeczywistego stanu, jak również udokumentowanie podstaw do ewentualnej odpowiedzialności za uchybienia. Ponadto kontrola działa prewencyjnie, ponieważ nie tylko zmierza do ustalenia ewentualnych uchybień, ale również od razu ujawnia ich ewentualne przyczyny, dzięki czemu zapobiega dalszym nieprawidłowościom<sup>19</sup>.

Kontrola zarządcza musi być przeprowadzona zgodnie z ustalonymi standardami określonymi w załączniku do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. (Dz. Urz. Min. Fin. nr 15, poz. 84). Standardy kontroli zarządczej nie są źródłem prawa powszechnie obowiązującego. Stanowią one jednak zbiór wytycznych, które wskazują kierownikowi ogólne założenia. Założenia te pomagają w organizacji systemu kontroli zarządczej, a w efekcie mają prowadzić również do funkcjonowania tego systemu we wszystkich jednostkach na tych samych zasadach<sup>20</sup>.

## **2. System kontroli zarządczej w Szkole Podstawowej X w regionie częstochowskim**

Ustawa o finansach publicznych nakłada obowiązek przeprowadzania kontroli zarządczej także w placówkach oświatowych oraz szczegółowo określa osoby odpowiedzialne za przeprowadzenie oraz funkcjonowanie efektywnej oraz skutecznej kontroli zarządczej. W placówce oświatowej taką osobą jest dyrektor szkoły. Wprowadzenie w szkole systemu kontroli zarządczej nakłada na dyrektorów szereg nowych obowiązków związanych z wdrożeniem nowych procedur.

Dyrektor powinien przede wszystkim<sup>21</sup>:

- określić procedury kontroli zarządczej w oparciu o wymogi ustawy oraz standardy kontroli,
- przygotować procedury samooceny,
- zintegrować już istniejące systemy kontroli z tworzonymi z wykorzystaniem obowiązujących mechanizmów, których przykładem jest m.in. audyt.

---

<sup>19</sup> R. Szostak: *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – ogólna charakterystyka*, „Kontrola Państwowa” wrzesień–październik 2010, nr 5 (334), s. 3.

<sup>20</sup> K. Puchacz: *Nowe standardy kontroli zarządczej...*, s. 17.

<sup>21</sup> Zarządzenie w sprawie zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej w gminnych i powiatowych jednostkach organizacyjnych oraz nadzoru nad jej realizacją.

Po wejściu w życie kontroli zarządczej dyrektorzy szkół mają obowiązek dostosowania funkcjonujących systemów kontroli oraz obowiązujących dokumentów do nowych wymogów prawnych. W każdej szkole na podstawie wcześniejszej ustawy o finansach publicznych zostały stworzone procedury kontrolne, do których należą m.in.<sup>22</sup>:

- plan finansowy szkoły,
- status szkoły,
- regulamin pracy placówki,
- plan nadzoru pedagogicznego,
- regulamin rady pedagogicznej,
- regulamin stanowiący podstawę do wynagradzania pracowników szkoły,
- instrukcje obsługi kancelaryjnej,
- instrukcje inwentaryzacyjne,
- instrukcja obiegu dokumentów.

Dostosowując obowiązujące procedury do aktualnych wymogów prawnych, dyrektor placówki zobowiązany jest do podjęcia działań w celu modyfikacji istniejących w szkole procedur kontroli zarządczej, tak aby zarówno procedury, jak i związane z nimi dokumenty były zgodne z celami kontroli zarządczej.

Ważnym celem kontroli zarządczej określonym ustawowo jest przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania. W przypadku szkoły i nauczycieli zasady takie regulują odrębne przepisy prawa. Należą do nich:

- Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty<sup>23</sup>, art. 4,
- Ustawa Karta Nauczyciela<sup>24</sup>, art. 6, 9.

Pracownicy placówek oświatowych niebędący nauczycielami są zobowiązani postępować etycznie w myśl zapisów ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych.

Obowiązkiem dyrektora szkoły jest również zapewnienie efektywności i skuteczności przepływu informacji. System komunikacji w szkole, zgodnie z obowiązującymi standardami kontroli zarządczej, powinien być efektywny oraz bezwzględnie zrozumiały dla wszystkich jego uczestników. Ponadto celem kontroli zarządczej jest zarządzanie ryzykiem. Do dyrektora szkoły należy identyfikacja ryzyka, w związku z wykonywaniem przez szkołę jej podstawowych zadań, a mianowicie: edukacji, wychowania i opieki.

---

<sup>22</sup> Dokumenty wewnętrzne rozpatrywanej Szkoły Podstawowej.

<sup>23</sup> Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, Dz.U., 2004, nr 256, poz. 2572.

<sup>24</sup> Ustawa z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela.

Szkoły zobligowane są również do przeprowadzania samooceny. Wytyczne do samooceny dostosowane do aktualnego stanu prawnego opublikowało Ministerstwo Finansów<sup>25</sup>.

Samoocena jest narzędziem sprawdzającym i monitorującym funkcjonujący w jednostce system kontroli zarządczej. Może być przeprowadzona za pomocą ankiet lub warsztatów samooceny, czyli otwartej dyskusji. Pozwala na weryfikację istniejących procedur, ocenę ich przydatności w szkole do realizacji nałożonych na nią zadań i ewentualne ich usprawnienie lub wdrożenie nowych.

Każda placówka oświatowa funkcjonuje według indywidualnego statusu określonego dla danej szkoły. W związku z tym dla każdej placówki tworzone są odrębne procedury kontroli zarządczej. Wspólne są natomiast określone cele oraz standardy wytyczone w rozporządzeniu Ministra Finansów.

Dyrektor oraz upoważnieni przez niego pracownicy prowadzą kontrolę zarządczą przede wszystkim w obszarach<sup>26</sup>:

- prawidłowej realizacji zadań (dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych) zgodnie z zatwierdzonym projektem organizacji szkoły, kierunkami pracy (dydaktyczno-wychowawczej) i statutem szkoły,
- prawidłowej realizacji wszystkich zadań przez pracowników zgodnie z ich zakresami czynności,
- realizacji nałożonych na pracowników zadań dodatkowych,
- przestrzegania dyscypliny pracy przez wszystkich pracowników,
- realizacji uchwał Rady Pedagogicznej,
- prawidłowej polityki kadrowej i prowadzenia spraw w zakresie:
  - nawiązywania i rozwiązywania stosunku pracy zgodnie z postanowieniami Karty Nauczyciela, ustawy o pracownikach samorządowych i kodeksu pracy,
  - terminowego składania sprawozdań,
  - prawidłowego prowadzenia akt osobowych i dokumentacji pracowniczej,
  - wykorzystania urlopów wypoczynkowych przez wszystkich pracowników,
- całokształtu zagadnień związanych z zatrudnieniem i płacami:

---

<sup>25</sup> Komunikat nr 3 Ministra Finansów z dnia 16 lutego 2011 r. w sprawie szczególnych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych, Dz. Urz. Min. Fin. nr 2, poz. 11.

<sup>26</sup> Dokumenty wewnętrzne Szkoły Podstawowej X. Zob. też: <http://www.oskko.edu.pl/kongres/materialy/KongresWarszawa2010-EwaHalska.pdf>.

- zgodność wypłat wynagrodzeń z dokumentacją źródłową (kadrową),
- przestrzeganie ustawy o ochronie danych osobowych,
- zabezpieczenie informatyki kadrowej (dostęp do sprzętu, kadry, archiwizacja danych, zabezpieczenie nośników),
- formalna i techniczna ochrona dokumentacji kadrowej i płacowej,
- Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych,
- kontroli przed zagrożeniami,
- prawidłowej gospodarki finansowej zgodnie z zatwierdzonym planem finansowym szkoły,
- ustalenia kierunków wydatkowania i pozyskiwania środków finansowych budżetowych i pozabudżetowych, w tym środków z UE,
- prowadzenia dokumentacji księgowej,
- prowadzenia w szkole/placówce zamówień publicznych:
  - prawidłowość wyboru trybów postępowań,
  - poprawność przeprowadzonych postępowań.

System kontroli zarządczej w badanej Szkole Podstawowej w regionie częstochowskim funkcjonuje zgodnie z zarządzeniem nr 2393 Prezydenta Miasta Częstochowy z dnia 26 lutego 2010 r. w sprawie zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej w gminnych i powiatowych jednostkach organizacyjnych oraz nadzoru nad jej realizacją oraz z zarządzeniem nr 2622 Prezydenta Miasta Częstochowy z dnia 1 czerwca 2010 r. w sprawie zmiany zarządzenia nr 2393/10 Prezydenta Miasta Częstochowy z dnia 26 lutego 2010 r. w sprawie zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej w gminnych i powiatowych jednostkach organizacyjnych oraz nadzoru nad jej realizacją.

Szkoła Podstawowa, by zapewnić realizację celów i zadań jednostki w sposób zgodny z prawem oraz zachowaniem standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, podjęła następujące działania, które wymieniono w tabeli 1.



Tabela 1

## Kontrola zarządcza w Szkole Podstawowej X

Cel kontroli zarządczej	Podjęte działania
1	2
Zgodność działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi	Wydano zarządzenie dotyczące wprowadzenia procedur kontroli zarządczej w Szkole Podstawowej. Określono w formie pisemnej jasny podział kompetencji. W jednostce funkcjonuje adekwatny i jasny system sprawozdawczości wewnętrznej, który zapewnia wszystkie informacje potrzebne do wykonywania zadań. Zapewniono przestrzeganie procedur poprzez ocenę celowości zaciągniętych zobowiązań finansowych i dokonanych wydatków jako kontrola wstępna, bieżąca i następna
Skuteczność i efektywność działań	Mechanizmy kontroli są skuteczne, czyli w zamierzony sposób zabezpieczają szkołę przed wystąpieniem ryzyka lub jego skutkami. Są efektywne, gdyż ograniczają ryzyko występowania nieprawidłowości przy wykorzystaniu najmniejszych możliwych nakładów
Wiarygodność sprawozdań	Przyjęte zasady funkcjonowania systemu kontroli finansowej jednostki, w szczególności procedury, instrukcje, zakresy obowiązków, są rzetelnie dokumentowane. Dokumentacja ta jest łatwo dostępna dla wszystkich pracowników, którym jest niezbędna. Dokumentacja systemu kontroli finansowej, prowadzona w formie pisemnej, jest kompletna, rzetelna i aktualna. Operacje finansowe i gospodarcze oraz inne znaczące zdarzenia są bezzwłocznie rejestrowane, prawidłowo klasyfikowane i rzetelnie dokumentowane. Dokumentacja operacji jest pełna oraz umożliwia prześledzenie każdej operacji finansowej, gospodarczej od samego początku, w trakcie ich trwania i po zakończeniu
Ochrona zasobów	W szkole wprowadzono odpowiednie środki ograniczenia i kontroli dostępu do budynku i pomieszczeń oraz środki ich ochrony. W szczególności: dostęp osób spoza jednostki do budynku jest ograniczony i kontrolowany przy pomocy pracownika na portierni i poprzez zainstalowany w szkole system monitoringu wizyjnego. Pomieszczenia o istotnym znaczeniu (np. kasa, pracownia komputerowa, kancelaria) są odpowiednio chronione za pomocą krat i drzwi antywłamaniowych. Został opracowany plan ochrony budynku w przypadku OC i ppoż. Plan został zakomunikowany wszystkim pracownikom. Pracownicy mają świadomość swojej odpowiedzialności za inne zasoby powierzone ich ochronie, np.: dokumenty, druki, pieczęcie, oraz swoich obowiązków w zakresie ich ochrony i właściwego wykorzystania. Zostały wyznaczone osoby odpowiedzialne za zapewnienie właściwego wykorzystania poszczególnych zasobów szkoły
Przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania	Pracownicy rozumieją, jakie zachowanie jest właściwe, a jakie niewłaściwe, jakie konsekwencje może spowodować niewłaściwe zachowanie, a także jakie działania należy podjąć, jeżeli staną się świadomi niewłaściwego zachowania. Dyrekcja szkoły poprzez przykład w codziennym wypełnianiu obowiązków wspiera i promuje uczciwe i etyczne postępowanie, pracownicy odczuwają presję na etyczne postępowanie. Znaczenie uczciwości i wartości etycznych ma swoje odzwierciedlenie w kryteriach okresowych ocen pracowników. Pracownicy mają możliwość zgłaszania dyrektorowi sugestii mających na celu poprawę skuteczności kontroli finansowej; sugestie pracowników są rozpatrywane

1	2
Efektywność i skuteczność przepływu informacji	<p>Informacje zewnętrzne, które mogą mieć znaczenie dla prawidłowego działania szkoły, są niekiedy nieco trudno dostępne. Dyrektor otrzymuje część informacji od zwierzchników, a część musi sam pozyskać. Komunikacja wewnętrzna jest prawidłowa.</p> <p>Pracownikom wyraźnie komunikuje się, jakie postępowanie uważane jest w jednostce za etyczne, a jakie za nieetyczne. Pracownikom komunikowane są jasno konsekwencje niewłaściwego postępowania, mają oni zapewnioną możliwość komunikacji z dyrektorem, wicedyrektorem i księgowym szkoły. W szkole funkcjonują mechanizmy sprawnego przepływu informacji wewnątrz jednostki. Wykorzystywane są kontakty osobiste, centrala wewnętrzna telefoniczna i poczta elektroniczna – każdy z pracowników posiada własne konto e-mailowe. Wszelkie skargi, sugestie, wnioski czy zapytania są zbierane i przekazywane dyrektorowi szkoły. Dyrektor odpowiada terminowo i w odpowiedni sposób na informacje otrzymane od podmiotów zewnętrznych</p>
Zarządzanie ryzykiem	<p>Dyrekcja szkoły wspólnie z nauczycielami ustaliła plan rozwoju szkoły i roczny plan pracy. Pracownikom znane są cele ogólne, które są jasne i zgodne z zadaniami szkoły określonymi przez przepisy prawa, statut lub inne obowiązujące regulacje. W szkole identyfikuje się zarówno ryzyko dotyczące całej jednostki, jak i ryzyko odnoszące się do każdego istotnego obszaru jej działalności, programu czy projektu. Analizuje się na bieżąco spełnianie obowiązku szkolnego, nabór uczniów w kolejnych latach, aby wyeliminować ryzyko zwalniania pracowników. Związany jest z tym problem doskonalenia pracowników i uzyskiwania przez nich dodatkowych kwalifikacji. W procesie identyfikacji ryzyka rozważane są czynniki sprzyjające wystąpieniu ryzyka wynikającego ze źródeł zewnętrznych prawnych: nowe przepisy prawa, zmiana przepisów, brak regulacji prawnej w danym zakresie, skomplikowane lub niejasne przepisy, czynniki o charakterze finansowym – wielkość środków finansowych jednostki, np.: zmiany wysokości dochodów, przychodów, sprawozdawczość finansowa, np. zmiany w systemie księgowania. Zidentyfikowane ryzyko poddawane jest analizie, mającej na celu określenie jego prawdopodobieństwa i możliwych skutków wystąpienia danego ryzyka</p>

Źródło: Opracowanie Szkoły Podstawowej X zgodnie z załącznikiem nr 1 do Zarządzenia Prezydenta Miasta Częstochowy w sprawie zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej w gminnych i powiatowych jednostkach organizacyjnych oraz nadzoru nad jej realizacją.

Sprawowanie kontroli zarządczej w omawianej placówce reguluje zarządzenie numer 5 dyrektora z dnia 4.03.2010 r., które szczegółowo ustala procedury zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

Załącznik numer 1 do zarządzenia dyrektora Szkoły Podstawowej określa wewnętrzne procedury kontroli zarządczej. Niniejszy dokument przedstawia pojęcie kontroli zarządczej oraz określa szczegółowo jej cel. Wskazuje także osobę odpowiedzialną za zorganizowanie i prawidłowe funkcjonowanie systemu kontroli zarządczej, którą w omawianym przypadku jest dyrektor Szkoły.

## Uwagi końcowe

Kontrola zarządcza w rozpatrywanej placówce obejmuje: zapewnienie przestrzegania procedur kontroli oraz przeprowadzania wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków, badanie i porównywanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym, pobierania i gromadzenia środków publicznych, a także zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków ze środków publicznych, udzielania zamówień publicznych oraz zwrotu środków publicznych, jak również prowadzenie prawidłowej gospodarki finansowej.

Rozporządzenie dyrektora Szkoły określa wszystkie procedury kontroli zarządczej funkcjonujące w placówce oraz sposób wykonywania kontroli, a także wyznacza pracowników odpowiedzialnych za sprawowanie czynności związanych z jej przeprowadzeniem. Do osób odpowiedzialnych za wykonanie ustalonych procedur poza kierownikiem jednostki należą także: jego zastępca, główny księgowy oraz inni pracownicy, którzy przyjęli obowiązki w zakresie gospodarki finansowej na podstawie art. 53 ust. 2 ustawy finansach publicznych<sup>27</sup>.

## Literatura

- Biadacz R.: *Kontrola wewnętrzna, audyt zewnętrzny (auditing) a audyt wewnętrzny*, w: *Wybrane problemy zarządzania finansami w przedsiębiorstwie*, red. nauk. D. Wielgórką, J. Łukomska-Szarek, Wydawnictwo Politechniki Częstochowskiej, Częstochowa 2008.
- Buk H.: *Nowoczesne zarządzanie finansami. Planowanie i kontrola*, C.H. Beck, Warszawa 2006.
- Drozdowski R., Józwiak M., Wiktorowska U., Walczak P.: *Nowa ustawa o finansach publicznych. Poradnik dla samorządów*, Municipium SA, Warszawa, 2009.
- Dyczkowska J., Dyczkowski T.: *Kontrola wewnętrzna w jednostkach realizujących zadania publiczne – przegląd zalecanych praktyk*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 50, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2009.
- Hellich E.: *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – nowy termin czy nowa jakość*, w: *Perspektywy rozwoju rachunkowości analizy i rewizji*

---

<sup>27</sup> <http://www.ekspertwoswiacie.pl/dla-dyrektorow/szkoly/prawo-szkoly/art,21-jak-opracowac-regulamin-kontroli-zarzadczej-w-szkole.html> (stan na 10.02.2011).

- finansowej w teorii i praktyce*, nr 14, Studia i Prace Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków 2010.
- Januszek B.: *Kontrola zarządcza i procedury kontroli zarządczej w jednostkach oświatowych*, Centrum Szkoleniowo-Projektowe Profesja.
- Januszek B.: *Kontrola zarządcza i procedury kontrolne*, Centrum Szkoleniowo-Projektowe Profesja.
- Kosikowski C.: *Finanse samorządowe 2008*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2008.
- Lipiec-Warzecha L.: *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych, a odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansowej*, „Finanse Publiczne”, listopad 2009, nr 11.
- Piaszczyk A.: *Audyty wewnętrzny w nowej ustawie o finansach publicznych*, „Rachunkowość” 2010, nr 2.
- Puchacz K.: *Nowe standardy kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 2010.
- Sawicki K.: *Kierunki zmian w zakresie kontroli zarządczej i nadzoru*, w: *System zarządzania kosztami i dokonania*, red. E. Nowak, M. Nieplowicz, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 120, Wrocław 2010.
- Siwoń M.: *Kontrola zarządcza – Fakty i Mity*, „Wspólnota” 2010, nr 21.
- Szostak R.: *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych – ogólna charakterystyka*, „Kontrola Państwowa” 2010, nr 5(334).
- Trykozko R.: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz dla jednostek samorządu terytorialnego*, Taxpress 2010.
- Winiarska K., Kaczurak-Kozak M.: *Rachunkowość budżetowa*, Oficyna, Warszawa 2010.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. nr 157, poz. 1240.
- Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, Dz.U. nr 249, poz. 2103 i 2104.
- Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, Dz.U. z 2004 r., nr 256, poz. 2572.
- Ustawa z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela.
- Załącznik nr 1 do zarządzenia Dyrektora nr 5 z dnia 4.03.2010 r.
- Załącznik do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r., Dz. Urz. Min. Fin. nr 15, poz. 84.
- <http://finanse-publiczne.pl/artykul.php?view=1108>.
- <http://www.ekspercioswiacie.pl/dla-dyktrow/szkoly/zarzadzanie/art.,29,kontrola-zarzadcza-w-szkole.html>.
- <http://7www.mf.gov.pl/dokument.php?const==7&dzial=465&id=233798&typ=news;>  
<http://www.oskko.edu.pl/kongres/materialy/KongresWarszawa2010-EwaHalska>.

pdf; <http://www.ekspertwoswiacie.pl/dla-dyrektorow/szkoly/prawo-szkoly/art,21-jak-opracowac-regulamin-kontroli-zarzadczej-w-szkole.html>.  
www.mf.pl.

## **MANAGEMENT CONTROL IN A BUDGET ENTITY – THE EXAMPLE OF PRIMARY SCHOOL**

### **Summary**

Control has been one of the basic functions of business management for years. It was always present in companies.

In modern organizational management system control plays a role of a verifier of accuracy of economic decisions. Thanks to control the criterion of effectiveness that is the relation of effects and inputs is commonly used in assessing correctness of decision-making. It became the basis for assessing the existence and activities of the organization.

Control is inherent in the management of budget entities.

In the public sector control consists of verification and evaluation of the activity from the perspective of the requirements of applicable law. Currently, public sector entities are obliged to maintain management control.

The purpose of this study is to present the functioning of the management control in the educational institution such as the Primary School as an example.

*Translated by Renata Biadacz*