

Ocena funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce oświatowej na przykładzie samorządowego przedszkola w Słubicach

Dariusz Kotarski, Ireneusz Rosiek*

Streszczenie: *Cel* – Analiza i ocena organizacji i zasad funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce oświatowej na przykładzie samorządowego przedszkola w Słubicach, ze szczególnym uwzględnieniem uregulowań prawnych i wykonawczych.

Metoda badania – Wykorzystano metodę analizy dokumentacji w zakresie stosowanej polityki kontroli zarządczej oraz zaproponowano kryteria oceny funkcjonowania kontroli zarządczej.

Wynik – Analizowano aktualne rozwiązania dotyczące organizacji i funkcjonowania kontroli zarządczej oraz oceniono sposoby zarządzania ryzykiem, wyznaczania celów oraz samooceny jako najważniejsze elementy każdego systemu kontroli zarządczej.

Oryginalność/wartość – Ocena funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce oświatowej z uwzględnieniem wewnętrznych rozwiązań zarządczych.

Słowa kluczowe: kontrola zarządcza, kryteria oceny kontroli zarządczej, samoocena, publiczna jednostka oświatowa

Wprowadzenie

Z początkiem 2010 roku ustawa o finansach publicznych zobowiązała kierowników jednostek sektora finansów publicznych do „zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej” (Ustawa, 2009, art. 69 ust. 1 pkt 3). Samo pojęcie *kontroli zarządczej*, jak i praktyczne wypełnienie obowiązków wynikających z przepisów ją wprowadzających często stanowią dla jednostek sektora finansów publicznych trudność wykonawczą.

Głównym celem artykułu jest ocena funkcjonowania systemu kontroli zarządczej w publicznej jednostce oświatowej na przykładzie samorządowego przedszkola w Słubicach. Wnioski wynikające z przeprowadzonej analizy mogą stanowić ważne wskazówki w procesie doskonalenia stosowanego systemu kontroli zarządczej.

* dr Dariusz Kotarski, Politechnika Koszalińska, Wydział Nauk Ekonomicznych, Zakład Rachunkowości, 75-343 Koszalin, ul. Kwiatkowskiego 6e, e-mail: darekkotarski@gmail.com; dr Ireneusz Rosiek, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Wydział Zarządzania, Katedra Ekonomiki Przestrzennej i Środowiskowej, 61-875 Poznań, al. Niepodległości 10, e-mail: irekrosiek@tlen.pl.

1. Uwarunkowania funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce oświatowej

Zgodnie z zapisami ustawy o systemie oświaty z 1991 roku (Ustawa, 1991, art. 2) system oświaty, zwłaszcza w ujęciu strukturalnym, obejmuje między innymi:

1. przedszkola, w tym z oddziałami integracyjnymi, przedszkola specjalne oraz inne formy wychowania przedszkolnego;
2. szkoły: a) podstawowe, w tym: specjalne, integracyjne, z oddziałami integracyjnymi i sportowymi, sportowe i mistrzostwa sportowego; b) gimnazja, w tym: specjalne, integracyjne, dwujęzyczne, z oddziałami integracyjnymi, dwujęzycznymi, sportowymi i przysposabiającymi do pracy, sportowe i mistrzostwa sportowego; c) ponadgimnazjalne, w tym: specjalne, integracyjne, dwujęzyczne, z oddziałami integracyjnymi, dwujęzycznymi i sportowymi, sportowe, mistrzostwa sportowego, rolnicze i leśne; d) artystyczne;
3. pozostałe jednostki, w tym placówki oświatowo-wychowawcze, placówki kształcenia ustawicznego, placówki kształcenia praktycznego oraz ośrodki dokształcania i doskonalenia zawodowego, poradnie psychologiczno-pedagogiczne, placówki kształcenia ustawicznego, placówki kształcenia praktycznego oraz ośrodki dokształcania i doskonalenia zawodowego oraz biblioteki pedagogiczne.

Niezależnie od rodzaju działalności, zakresu zadań oświatowych oraz programu kształcenia w niektórych jednostkach oświatowych należy zapewnić funkcjonowanie adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej, to jest działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy (Ustawa, 2009, art. 69). Chodzi tu głównie o publiczne jednostki oświatowe, które zostały założone i prowadzone przez ministrów poszczególnych resortów (np. Ministra Edukacji Narodowej, Ministra Obrony Narodowej, Ministra Rolnictwa), oraz jednostki samorządu terytorialnego (JST). Przedszkola, szkoły i placówki oświatowe mogą być również założone przez osobę fizyczną lub osobę prawną. Generalnie w systemie oświaty przyjęto zasadę, że zapewnienie kształcenia, wychowania i opieki jest zadaniem oświatowym:

- a) gmin – w przedszkolach oraz w innych formach wychowania przedszkolnego, a także w szkołach podstawowych oraz gimnazjalnych;
- b) powiatów – w szkołach podstawowych, gimnazjalnych i ponadgimnazjalnych (liceach i szkołach zawodowych) oraz niektórych placówkach;
- c) samorządów województw – w szkołach podstawowych, gimnazjalnych, ponadgimnazjalnych, placówkach, zakładach kształcenia i placówkach doskonalenia nauczycieli oraz kolegiach pracowników służb społecznych (Ustawa, 1991, art. 5).

Przedszkole może być publiczne albo niepubliczne. Przedszkolem publicznym jest przedszkole, które: 1) realizuje programy wychowania przedszkolnego uwzględniające podstawę programową wychowania przedszkolnego; 2) zapewnia bezpłatne nauczanie, wychowanie i opiekę w czasie ustalonym przez organ prowadzący, nie krótszym niż 5 godzin dziennie;

3) przeprowadza rekrutację dzieci na podstawie zasady powszechnej dostępności; 4) zatrudnia nauczycieli posiadających odpowiednie kwalifikacje (Ustawa, 1991, art. 6.1).

W oświacie kontrola zarządcza występuje na dwóch poziomach. Pierwszy z nich to system kontroli zarządczej w Ministerstwie Edukacji Narodowej (II poziom kontroli zarządczej), za który odpowiedzialność ponosi Minister Edukacji. Drugi poziom to system kontroli zarządczej w pojedynczych publicznych jednostkach oświatowych (I poziom kontroli zarządczej), za który odpowiedzialność ponosi kierownik jednostki, czyli jej dyrektor (Postuła, 2012, s. 61). Dyrektor jednostki oświatowej powinien przede wszystkim: 1) określić procedury kontroli zarządczej z uwzględnieniem wymogów ustawy oraz standardów kontroli; 2) przygotować procedury samooceny; 3) zintegrować już istniejące systemy kontroli z tworzonymi z wykorzystaniem obowiązujących mechanizmów (Biadacz, 2011, s. 101). W publicznych jednostkach oświatowych odpowiedzialność za zapewnienie prawidłowego funkcjonowania kontroli zarządczej może zostać powierzona osobom, którym dyrektor jednostki przypisał funkcje zarządcze. Są to zastępcy dyrektora, nauczyciele, pracownicy gospodarczy oraz pracownicy administracji (np. intendent).

2. Metodyka i kryteria oceny kontroli zarządczej

Oceny organizacji systemu kontroli zarządczej dokonano na podstawie udostępnionego materiału źródłowego, to jest zarządzenia kierownika jednostki¹. Kontrola zarządcza jest jednak zagadnieniem, którego wymiar formalny wymaga konfrontacji z funkcjonalnością przyjętych rozwiązań. Oprócz analizy formalnych uregulowań kierownictwo jednostki powinno także wyrazić swoją opinię na temat użyteczności stosowanych narzędzi będących realizacją wymogów w zakresie kontroli zarządczej.

Oceny organizacji kontroli zarządczej dokonano przy uwzględnieniu dwóch grup kryteriów:

- grupa A – kryteria zgodności przyjętych rozwiązań z wymogami ustawodawcy,
- grupa B – kryteria prakseologiczne.

Za podstawowe kryteria oceny uznano kryteria grupy A. Są to wymogi wynikające ze wskazań ustawodawcy, zarówno o charakterze obligatoryjnym (regulacje ustawowe), jak i o charakterze wytycznych (standardy i wytyczne w zakresie kontroli zarządczej sformułowane przez Ministra Finansów). W praktyce kontroli zarządczej funkcjonują 22 standardy, które zostały przedstawione w 5 grupach odpowiadających poszczególnym elementom kontroli zarządczej, na które składają się: środowisko wewnętrzne, cele i zarządzanie ryzykiem, mechanizmy kontroli, informacja i komunikacja, monitorowanie i ocena. Wymogi metodyczne uwzględnia standard kontroli zarządczej nr 6, który zakłada (Komunikat, 2009):

- a) jasne określanie celów i zadań w co najmniej rocznej perspektywie;
- b) monitorowanie wykonania celów i zadań za pomocą wyznaczonych mierników;

¹ Przedmiotem oceny było zarządzenie nr 14/2015 Dyrektora Przedszkola z 31 sierpnia 2015 r. w sprawie ustalenia zasad i funkcjonowania kontroli zarządczej w Przedszkolu Samorządowym nr 2 „Pinokio” w Słubicach, wraz z jego załącznikami.

- c) zapewnienie w jednostce nadrzędnej lub nadzorującej odpowiedniego systemu monitorowania realizacji celów i zadań przez jednostki podległe lub nadzorowane;
- d) przeprowadzanie oceny realizacji celów i zadań, uwzględniając kryterium oszczędności, efektywności i skuteczności;
- e) wskazanie jednostek, komórek organizacyjnych lub osób odpowiedzialnych bezpośrednio za wykonanie celów i zadań oraz zasobów przeznaczonych do ich realizacji.

Należy podkreślić, że zakres zadań realizowanych przez poszczególne jednostki oświatowe w obszarze doboru i pomiaru celów powinien być dostosowany do ich warunków i charakteru działalności oświatowej oraz uwzględniać ogłoszone standardy kontroli zarządczej (Kotarski, 2012, s. 315).

Z kolei przyjmując w ocenie kryteria prakseologiczne, założono, że ich spełnienie jest niezbędne nie tylko dla zachowania adekwatności stosowanych narzędzi zarządczych, lecz także dla zapewnienia adekwatności kontroli zarządczej, do czego obliuguje art. 69 ust. 1 ustawy o finansach publicznych z 2009 roku.

Poszczególne kryteria wraz z dopuszczalnymi w ocenie wartościami ujęto w tabeli 1. Każdej z wartości logicznej przyporządkowano również wartości punktowe (zasadniczo 0 lub 1 pkt, dopuszczalna była również wartość pośrednia – 1/2 pkt). W kryteriach zgodności z wymogami ustawodawcy (grupa A) wartość 1/2 pkt stosowano wówczas, gdy z analizy dokumentacji nie wynikała jednoznacznie odpowiedź lub kryterium spełniono częściowo. Natomiast w kryteriach prakseologicznych (grupa B) wartość 1/2 pkt stosowano wówczas, gdy treści wynikające z dokumentacji nie potwierdzały deklaracji kierownictwa jednostki zawartych w ankiecie.

Wartość logiczna, do której przyporządkowano 1 pkt, jest wartością oczekiwaną (pozytywnie wpływającą na ogólną ocenę systemu).

Tabela 1

Kryteria oceny systemu kontroli zarządczej i dopuszczalne wartości

Lp.	Kryterium oceny	Dopuszczalne wartości przy ustalaniu stanu faktycznego (w nawiasie podano wartości punktowe)
1	2	3
A Kryteria zgodności z wymogami ustawodawcy		
1	Zgodność rozumienia pojęcia kontroli zarządczej z intencją ustawodawcy.	zgodne (1) / niezgodne (0)
2	Poprawność wyznaczenia osób odpowiedzialnych w procesie kontroli zarządczej:	
2.1	– wskazano kierownictwo jednostki,	tak (1) / nie (0)
2.2	– wskazano osoby na stanowiskach niekierowniczych,	tak (0) / nie (1)
2.3	– wskazano osoby spoza jednostki.	tak (0) / nie (1)

1	2	3
3	Zgodność procesu wyznaczania celów ze standardami kontroli zarządczej:	
3.1	– zarządzenie wymaga od kierownictwa wyznaczenia celów jednostki w perspektywie minimum roku,	tak (1) / nie (0)
3.2	– wyznaczone cele powinny być przyporządkowane miernikom ich wykonania wraz oczekiwanym wartościom docelowym,	tak (1) / nie (0)
3.3	– zarządzenie wymaga monitorowania realizacji wyznaczonych celów za pomocą ustalonych mierników.	tak (1) / nie (0)
4	Zgodność procesu zarządzania ryzykiem ze standardami kontroli zarządczej:	
4.1	– identyfikacji ryzyka należy dokonywać co najmniej raz w roku,	tak (1) / nie (0)
4.2	– ryzyko ocenia się jako wypadkową prawdopodobieństwa jego wystąpienia i skutków zmaterializowania.	tak (1) / nie (0)
5.	Zgodności pozostałych elementów organizacji kontroli zarządczej ujętych w zapisach zarządzenia kierownika jednostki będącego przedmiotem oceny z założeniami koncepcyjnymi kontroli zarządczej:	
5.1	– formy organizacyjne kontroli zarządczej,	dopuszczalne (1) / niedopuszczalne (0)
5.2	– pojęcie samokontroli,	właściwe (1) / błędne (0)
5.3	– zakres samokontroli,	właściwy (1) / błędny (0)
5.4	– pojęcie samooceny,	właściwe (1) / błędne (0)
5.5	– zakres samooceny.	właściwy (1) / błędny (0)
B.	Kryteria prakseologiczne (adekwatność kontroli zarządczej)	
6	Zgodność procesu zarządzania ryzykiem z wymogami prakseologicznymi:	
6.1	– proces identyfikacji i analizy ryzyka poprzedza proces wyznaczania celów lub jest jego integralną częścią,	tak (1) / nie (0)
6.2	– w procesie identyfikacji rodzajów ryzyka wykorzystuje się sygnały (wnioski, inicjatywy oraz skargi itp.) zgłaszane przez klientów jednostki (rodziców),	tak (1) / nie (0)
6.3	– w procesie identyfikacji rodzajów ryzyka są zaangażowani pracownicy jednostki (więcej niż połowa),	tak (1) / nie (0)
6.4	– ryzyko o istotnym znaczeniu dla jednostki, na które jednostka nie może podjąć samodzielnie skutecznej reakcji, jest sygnalizowane właściwym (posiadającym kompetencje) podmiotom zewnętrznym.	tak (1) / nie (0)

Źródło: opracowanie własne.

Za spełnienie wszystkich kryteriów oceny zgodności z wymogami ustawodawcy jednostka mogła otrzymać maksymalnie 14 pkt, a za spełnienie kryteriów prakseologicznych – 4 pkt. Maksymalna liczba punktów możliwa do uzyskania to 18.

3. Wyniki oceny kontroli zarządczej

W wyniku dokonanej analizy dokumentacji ustalono, że na 18 przyjętych w ocenie kryteriów 6 jest spełnionych w pełni, a 2 kryteria spełniono częściowo. Dokumentacja poddania badaniu spełnia zatem w 39% kryteria zgodności z regulacjami ustawowymi z zakresu kontroli zarządczej².

W badanej dokumentacji, mimo że wyraźnie odwołano się do terminologii stosowanej w ustawie o finansach publicznych odnośnie do kontroli zarządczej³, to pojęcie *kontroli zarządczej* nie jest rozumiane zgodnie z intencją ustawodawcy. Ten uznał bowiem, że kontrola zarządcza to inna nazwa systemu zarządzania. Trudno zatem mówić o „przeprowadzaniu kontroli zarządczej”, co postuluje § 2 badanego Zarządzenia. Nie można „przeprowadzać zarządzania”. Ponadto § 6 oraz § 8 pkt 5.1 odwołują się do harmonogramu kontroli zarządczej określonego załącznikiem nr 4 do Zarządzenia. Sformułowania te oraz wzór harmonogramu⁴ dowodzą, że przyjęte rozumienie pojęcia *kontroli zarządczej* nie jest zgodne ze stanowiskiem ustawodawcy.

Częściowo pozytywnie oceniono wskazanie osób odpowiedzialnych za kontrolę zarządczą w jednostce. Ustawowo odpowiada za nią kierownik jednostki. Jednak biorąc pod uwagę to, że funkcje zarządcze w badanym Przedszkolu realizuje kilka osób, należy uznać za prawidłowe wskazanie, że za kontrolę zarządczą oprócz dyrektora Przedszkola i jego zastępcy odpowiadają: inspektor BHP, społeczny inspektor pracy, intendent, pracownik gospodarczy oraz inni pracownicy, którym dyrektor przypisał funkcje zarządcze (prawo do kontrolowania). Kontrowersje budzi jednak wskazanie osób niebędących pracownikami jednostki. Wydaje się, że ich uprawnienia nie są w zakresie władztwa dyrektora Przedszkola, a zatem nie stanowią elementu systemu zarządzania funkcjonującego w Przedszkolu. Stanowią natomiast element systemu zarządzania JST (II poziom kontroli zarządczej). Wskazane osoby są bowiem osobami, które realizują funkcje zarządcze w strukturze całej JST. Są to: główny księgowy zespołu administracyjnego oświaty, który jest pracownikiem jednostki zapewniającej JST wspólną obsługę ekonomiczno-administracyjną jednostek oświatowych oraz komisje powołane przez organ prowadzący szkołę (organem prowadzącym jest gmina).

Standardy kontroli zarządczej wskazują, że najważniejszym elementem systemu kontroli zarządczej są procesy planowania (wyznaczania celów). Właściwe zorganizowanie kontroli zarządczej wiąże się z prawidłową identyfikacją celów i zadań jednostki związa-

² Uwzględniając ustawowy wymóg adekwatności kontroli zarządczej oraz wymogi wynikające ze standardów i wytycznych Ministra Finansów.

³ W § 1 badanego zarządzenia przywołano w zasadzie definicję ustawową kontroli zarządczej.

⁴ Harmonogram wymaga wskazania m.in. zakresu, terminu i osoby przeprowadzającej kontrolę.

nych z zapewnieniem jej funkcjonowania (Szczepankiewicz, Simon, 2012, s. 285). Badana dokumentacja w ogóle jednak nie odnosi się do kwestii wyznaczania celów, jakie dyrektor Przedszkola stawia sobie i kierowanej przez siebie instytucji. Natomiast konsekwencją błędu polegającego na przyjęciu w badanej dokumentacji, że kontrola zarządcza jest tożsama z kontrolowaniem, jest to, że kwestie planowania w zorganizowanym w Przedszkolu systemie kontroli zarządczej sprowadza się do sporządzania planu (harmonogramu) kontroli.

W związku z powyższym kwestie wyznaczania celów na okres nie mniejszy niż rok, przyporządkowania im mierników i oczekiwanych poziomów do osiągnięcia oraz monitorowania tych osiągnięć, postulowane w standardach kontroli zarządczej, nie są należycie ujęte w dokumentacji poddanej badaniu.

W badaniu przyjęto również kryteria odnoszące się do organizacji systemu zarządzania ryzykiem. Wśród wybranych kryteriów nie wskazano kontekstu identyfikowanych rodzajów ryzyka. Biorąc jednak pod uwagę negatywną ocenę obszaru wyznaczania celów, identyfikacja rodzajów ryzyka i późniejsza ich analiza nie jest dokonywana w stosunku do celów Przedszkola. Według Zarządzenia analizy ryzyka należy natomiast dokonywać w celu identyfikacji obszarów potencjalnie wymagających kontrolowania. Z punktu widzenia poprawności tworzenia planów kontroli jest to rozwiązanie jak najbardziej właściwe, jednak w standardach kontroli zarządczej proces zarządzania ryzykiem odnosi się do procesu wyznaczania celów instytucji publicznej, a nie do metod doboru obszaru, zakresu i czasu kontroli. Pomimo że oceniana dokumentacja nakazuje identyfikować ryzyko co najmniej raz w roku, a jego ocena uwzględnia prawdopodobieństwo materializacji oraz skutki, to jest to rozwiązanie nadające procesom zarządzania ryzykiem kontekst⁵ odmienny niż postulowany przez standardy kontroli zarządczej.

W proces zarządzania ryzykiem nie włączono ważnych źródeł identyfikacji rodzajów ryzyka, jakimi są sygnały z zewnątrz w postaci skarg i wniosków. Negatywnie oceniono także kwestię angażowania pracowników w proces zarządzania ryzykiem. W świetle uregulowań ocenianego Zarządzenia analizy ryzyka „dokonuje się”, nie wiadomo zatem, kto jej dokonuje, kto w niej uczestniczy. Wiadomo natomiast, że odpowiada za nią dyrektor Przedszkola. Nie ma zatem dowodów na szerokie angażowanie w proces zarządzania ryzykiem pracowników. Skąpa polityka zarządzania ryzykiem nie dookreśla również sposobów postępowania z ryzykiem o istotnym znaczeniu dla jednostki, na które jednostka nie może podjąć samodzielnie skutecznej reakcji. Uzasadnione jest, by w takich przypadkach sygnalizować je właściwym, czyli posiadającym kompetencje decyzyjne, podmiotom zewnętrznym.

Kompleksowość oceny przedmiotu badania wymagała, aby analiza obejmowała także pozostałe uregulowania zawarte w Zarządzeniu dyrektora Przedszkola.

⁵ Należy podkreślić, że normy ISO wskazują, że proces zarządzania ryzykiem może przebiegać w stosunku do dowolnie zdefiniowanego kontekstu. Podejście norm ISO do zarządzania ryzykiem ma zatem charakter bardziej uniwersalny niż podejście w modelu kontroli zarządczej. Można bowiem identyfikować ryzyko w stosunku do obszarów organizacji, w kontekście doboru przedmiotu i podmiotu planowanych kontroli lub audytów, ale można również proces zarządzania ryzykiem organizować w kontekście bezpieczeństwa informacji, ochrony mienia itp. Natomiast procesy zarządzania ryzykiem w odniesieniu do zarządzania organizacją powinny dotyczyć celów podmiotu.

Wskazane w Zarządzeniu formy organizacyjne kontroli zarządczej, to jest samokontrola, kontrola sprawowana przez osoby uprawnione (wewnętrzna i zewnętrzna) oraz samoocena, to formy wchodzące w zakres zarządzania jednostką. Jednak formy te potwierdzają błędne rozumienie pojęcia *kontroli zarządczej*. Wydaje się, że nie można uznać za właściwe wskazywania, że formą zarządzania jest wyłącznie kontrolowanie. Poza tym kontrola zewnętrzna jako forma zarządcza nie powinna być przedmiotem regulacji wewnętrznej kierownika jednostki, który nie ma nad nią władztwa i nie odpowiada za nią. Szczególnie biorąc pod uwagę odpowiedzialność za tak zwany I poziom kontroli zarządczej, o której mowa w ustawie o finansach publicznych i standardach kontroli zarządczej. Stąd wskazanie w Zarządzeniu form kontroli zarządczej oceniono negatywnie (tab. 2).

Ciekawym rozwiązaniem jest wprowadzenie obowiązku dokonywania przez pracowników samokontroli i samooceny. Jako samokontrolę rozumie się proces dokonywany przez pracownika raz w roku, którego celem jest ocena własnej pracy. Z kolei samoocena jest proces podobny do samokontroli, natomiast przedmiotem oceny są zagadnienia wkraczające w zakres organizacji i pracy Przedszkola.

Tabela 2

Spełnienie kryteriów oceny systemu kontroli zarządczej przez badaną jednostkę

Lp.	Kryterium oceny	Spełnienie kryterium	
		ustalenie	wartość punktowa
1	2	3	4
A Kryteria zgodności z wymogami ustawodawcy			
1	Zgodność rozumienia pojęcia kontroli zarządczej z intencją ustawodawcy.	niezgodne	0
2	Poprawność wyznaczenia osób odpowiedzialnych w procesie kontroli zarządczej:		
2.1	– wskazano kierownictwo jednostki,	tak	1
2.2	– wskazano osoby na stanowiskach niekierowniczych,	nie	1
2.3	– wskazano osoby spoza jednostki.	tak	0
3	Zgodność procesu wyznaczania celów ze standardami kontroli zarządczej:		
3.1	– zarządzenie wymaga od kierownictwa wyznaczenia celów jednostki w perspektywie minimum jednego roku,	nie	0
3.2	– wyznaczane cele powinny być przyporządkowane miernikom ich wykonania wraz oczekiwanym wartościami docelowym,	nie	0
3.3	– zarządzenie wymaga monitorowania realizacji wyznaczonych celów za pomocą ustalonych mierników.	nie	0
4	Zgodność procesu zarządzania ryzykiem ze standardami kontroli zarządczej:		
4.1	– identyfikacji ryzyka należy dokonywać co najmniej raz w roku,	tak	1

1	2	3	4
4.2	– ryzyko ocenia się jako wypadkową prawdopodobieństwa jego wystąpienia i skutków zmaterializowania.	tak	1
5.	Zgodności pozostałych elementów organizacji kontroli zarządczej ujętych w zapisach zarządzenia kierownika jednostki będącego przedmiotem oceny z założeniami koncepcyjnymi kontroli zarządczej:		
5.1	– formy organizacyjne kontroli zarządczej,	niedopuszczalne	0
5.2	– pojęcie samokontroli,	niesprzeczne z intencją ustawodawcą	1/2
5.3	– zakres samokontroli,	niesprzeczne z intencją ustawodawcą	1/2
5.4	– pojęcie samooceny,	właściwe	1
5.5	– zakres samooceny.	właściwy	1
B. Kryteria prakseologiczne (adekwatność kontroli zarządczej)			
6	Zgodność procesu zarządzania ryzykiem z wymogami prakseologicznymi:		
6.1	– proces identyfikacji i analizy ryzyka poprzedza proces wyznaczania celów lub jest jego integralną częścią,	nie	0
6.2	– w procesie identyfikacji rodzajów ryzyka wykorzystuje się sygnały (wnioski, inicjatywy oraz skargi itp.) zgłaszane przez klientów jednostki (rodziców),	nie	0
6.3	– w procesie identyfikacji rodzajów ryzyka są zaangażowani pracownicy jednostki (więcej niż połowa),	nie	0
6.4	– ryzyko o istotnym znaczeniu dla jednostki, na które jednostka nie może podjąć samodzielnie skutecznej reakcji, jest sygnalizowane właściwym (posiadającym kompetencje) podmiotom zewnętrznym.	nie	0

Źródło: opracowanie własne.

O ile standardy kontroli zarządczej nie przybliżają szeroko zagadnienia samokontroli, to nie można go uznać za niezgodne z ideą kontroli zarządczej⁶. Natomiast pojęcie *samooceny* przyjęto zgodnie z założeniem ustawodawcy, a formularz związany z tym procesem, obowiązujący w Przedszkolu, jest zaczerpnięty z publikacji Ministerstwa Finansów, które uznało jego stosowanie za przykład dobrych praktyk. Zgodność pojęć i zakresów samokontroli i samooceny oceniono pozytywnie.

⁶ Samokontrola bywa często przywoływana w opracowaniach naukowych nt. kontroli zarządczej w kontekście samooceny kontroli zarządczej, co nie do końca odpowiada definicji przyjętej przez ustawodawcę.

Uwagi końcowe

Prawidłowe rozumienie zasad funkcjonowania kontroli zarządczej wpływa zasadniczo na poprawność przyjmowanych przez kierowników jednostek rozwiązań wykonawczych. W badanej jednostce stwierdzono problemy w zakresie zgodności systemu wyznaczania celów ze standardami kontroli zarządczej, poprawności identyfikacji ryzyka oraz – przede wszystkim – prawidłowej interpretacji zakresu kontroli zarządczej, zgodnej z intencją ustawodawcy.

Wyniki dokonanej oceny należałoby wzbogacić o indywidualną, dokonaną przez dyrekcję Przedszkola ocenę funkcjonalności przyjętych rozwiązań w zakresie kontroli zarządczej. Zgodnie bowiem z postanowieniami ustawy o finansach publicznych kontrola zarządcza powinna funkcjonować w sposób adekwatny. W celu poprawy adekwatności funkcjonowania kontroli zarządczej w badanym przedszkolu publicznym można również dokonać aktualizacji systemu monitorowania i oceny realizacji celów i zadań, przeprowadzić dodatkowe oceny kontroli zarządczej, wskazać istotne czynniki ryzyka, zaplanować działania zapobiegawcze oraz dokonać aktualizacji struktury organizacyjnej oraz procedur wewnętrznych.

Literatura

- Biadacz, R. (2011). Kontrola zarządcza w jednostce budżetowej na przykładzie szkoły podstawowej. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 669, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 42, 97–109.
- Komunikat nr 23 Ministra Finansów z 16.12.2009 w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych. Dz.Urz. Min. Fin. nr 15, poz. 84.
- Kotarski, D. (2012). Określenie celów i zadań sanatorium uzdrowiskowego na potrzeby kontroli zarządczej. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 718, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 53, 313–320.
- Postuła, M. (2012). Wyznaczanie celów i mierników ich realizacji elementem kontroli zarządczej. W: K. Winiarska (red.), *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych* (s. 46–70). Warszawa: Wolters Kluwer.
- Szczepankiewicz, E.I., Simon, K. (2012). Organizacja systemu kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej w Poznaniu. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 718, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 53, 285–300.
- Ustawa z 7.09.1991 o systemie oświaty. Dz.U. nr 95, poz. 425, z późn. zm.
- Ustawa z 27.08.2009 o finansach publicznych. Dz.U. 2013, poz. 885, z późn. zm.

**EVALUATION OF FUNCTIONING OF MANAGEMENT CONTROL
IN A PUBLIC KINDERGARTEN IN ŚLUBICE**

Abstract: *Purpose* – The paper shows evaluation of organization and functioning principles of management control in a public kindergarten with its management of risk, objectives, tasks and system of evaluation as the main elements of the management control system.

Design/methodology/approach – Based on the current regulations, there were used analysis of documents of kindergarten.

Findings – Apart from that in the paper one can find an example of evaluating criteria of management control in a kindergarten.

Originality/value – The paper shows originality of the management control system in kindergarten description of some problems, and aim at correcting lapses before they are discovered during an external control.

Keywords: management control, management control standards and regulations, self-control, public education unit

Cytowanie

Kotarski, D., Rosiek, I. (2016). Ocena funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce oświatowej na przykładzie samorządowego przedszkola w Ślubicach. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 6/1 (84), 231–241. DOI: 10.18276/frfu.2016.84/1-20.

