

Demitologizacja kontroli zarządczej - refleksje po roku funkcjonowania kontroli zarządczej w szkołach.

oprac.: Ewa Halska

Minął rok od czasu jak ustawa z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.) wprowadziła do porządku prawnego pojęcie kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych, określając ją jako działania podejmowane dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Ustawa określiła też osoby odpowiedzialne za zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej. Jak wynika z moich obserwacji, na przestrzeni tego roku pojawiło się wiele „jedynie słusznych” interpretacji i różnego rodzaju wskazówek i rad (w szczególności zachęcających lub wręcz nakazujących wprowadzanie niezliczonej ilości nowych procedur, dokumentów itp. – jako niby „wymaganych” w związku z wprowadzeniem do zapisów prawa – kontroli zarządczej), które wzbudzają niepokój wśród wielu dyrektorów szkół, ale też osób odpowiedzialnych za realizację zadań oświatowych w gminie. Może więc pora odmitologizować prawdę dotyczącą kontroli zarządczej w szkole?

Proponuję na początek sięgnąć do źródła (ustawa o finansach publicznych), a w celu wyjaśnienia ewentualnych wątpliwości posiłkować się raczej zamieszczonymi na stronie internetowej ministerstwa finansów wyjaśnieniami, jako tymi, które w najbardziej wiarygodny sposób oddają cel, sens i charakter wprowadzonemu ponad rok temu do prawa pojęciu kontroli zarządczej.

Przepisy dotyczące kontroli zarządczej zawiera rozdział 6 ustawy – „Kontrola zarządcza oraz koordynacja kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych” obejmujący cztery artykuły (68 -71). Ich analiza, pozwala stwierdzić, że dla dyrektora szkoły obligatoryjne są normy umieszczone w art. 68 i 69 ust.1 pkt 3 ustawy. Dyrektora szkoły, dla której organem prowadzącym jest JST, obejmuje także art. 69 ust. 1 pkt 2. I to w zasadzie wszystkie zapisy, które dyrektor szkoły ma obowiązek stosować.

Organizując i wdrażając kontrolę zarządczą w szkole dyrektor powinien uwzględnić przywołane w art. 69 ust. 3 standardy kontroli zarządczej ogłoszone przez Ministra Finansów w Komunikacie nr 23 dnia 16 grudnia 2009 r. (Dz. Urz. MF, Nr 15, poz. 84). Standardy, jak podaje minister w przywołanym Komunikacie, stanowią uporządkowany zbiór wskazówek, które osoby odpowiedzialne za funkcjonowanie kontroli zarządczej powinny wykorzystać do tworzenia, oceny i doskonalenia systemów kontroli zarządczej. Określają one podstawowe wymagania odnoszące się do kontroli zarządczej w sektorze finansów publicznych. Z wstępu omawianego dokumentu, obejmującego „*Cel i charakter standardów*” dowiadujemy się, że ich celem jest promowanie i wdrażanie w sektorze finansów publicznych spójnego i jednolitego modelu kontroli zarządczej zgodnego z międzynarodowymi standardami w tym zakresie, z **uwzględnieniem specyficznych zadań jednostki, która ją wdraża i warunków, w których jednostka działa**. Upowszechnienie standardów stanowi wykonanie przez Ministra Finansów wymogu ustawowego (art. 71 ust. 3 ustawy) w zakresie koordynacji kontroli zarządczej.

Z cytowanej poniżej wypowiedzi umieszczonej na stronie ministerstwa wynika, że: „*Ministerstwo Finansów nie planuje opracowania wytycznych dotyczących całościowo systemu kontroli zarządczej. W planach Ministerstwa Finansów znajduje się opracowanie*

wytycznych dotyczących poszczególnych specjalistycznych zagadnień dotyczących kontroli zarządczej, np.: samooceny kontroli zarządczej, zarządzania ryzykiem itp. W miarę opracowywania kolejnych projektów, będą one udostępniane na stronie internetowej Ministerstwa Finansów”. Ponadto podkreśla, że zgodnie z art. 69 ust. 4 jest to uprawnienie fakultatywne, a wytyczne wydawane są w formie komunikatu i nie stanowią przepisów prawa powszechnego, lecz wyłącznie wskazówki Ministra Finansów dotyczące systemów kontroli zarządczej w sektorze finansów publicznych, które mogą być dobrowolnie stosowane w poszczególnych jednostkach. I dalej, jak wynika z cytowanych materiałów – „Ogólne wskazówki dotyczące zasad budowania systemów kontroli zarządczej w sektorze finansów publicznych zostały wydane w Komunikacie Ministra Finansów w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, który ukazał się w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów.

W zakładce : Bezpieczeństwo finansowe/Audyt sektora finansów publicznych/Najczęściej zadawane pytania <http://www.mf.gov.pl/index.php?const=7&dzial=489&wysw=2&sub=sub3> można znaleźć odpowiedzi na pytania dotyczące m.in. sporządzania planów działalności, sprawozdań z wykonania planu działalności oraz oświadczenia o stanie kontroli zarządczej przez jednostki samorządu terytorialnego czy też pytanie o obowiązek składania przez wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego oświadczenia o stanie kontroli zarządczej. Z odpowiedzi udzielanych respondentom na stronie ministerstwa finansów jednoznacznie wynika, że obowiązki te (art. 70 ustawy o finansach publicznych) dotyczą wyłącznie ministrów kierujących działem lub kierowników jednostek w dziale administracji rządowej, którzy zostaną do tego zobowiązani przez ministra. Natomiast, zdaniem ministerstwa, JST nie zostały objęte zakresem tego przepisu i nie ciążyą na nich powyższe obowiązki. Ministerstwo nie widzi przeszkód do podjęcia przez organy wykonawcze jednostki samorządu terytorialnego decyzji o sporządzaniu planów, sprawozdań czy też oświadczeń, ale na zasadzie dobrowolnej. Decyzja nakładająca na JST obowiązek sporządzania różnego rodzaju dokumentacji jest więc decyzją organu wykonawczego (poziom I i poziom II kontroli zarządczej na terenie samorządu) wprowadzaną zarządzeniem - prawo lokalne, a nie spełnieniem obligatoryjnego wymogu wynikającego z zapisów ustawy o finansach publicznych.

Biorąc pod uwagę przedstawione powyżej uregulowania prawne i posiłkując się wskazówkami zawartymi w standardach kontroli i informacjami pozyskanymi ze strony ministerstwa finansów, należało podjąć działania mające na celu wprowadzenie systemu kontroli zarządczej. Pamiętać przy tym, że ministerstwo nie nakazuje tworzenia dokumentów, obligatoryjnych w przypadku administracji rządowej, wskazuje jednak, że obligatoryjne zarówno dla administracji rządowej jak i samorządowej są zapisy art. 68 i 69 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy o finansach publicznych. Jest to ogólny obowiązek zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej w jednostce samorządu terytorialnego.

Dyrektor szkoły jako osoba odpowiedzialna za poziom I kontroli ustala zasady funkcjonowania tej kontroli w kierowanej przez niego szkole, biorąc pod uwagę standardy kontroli zarządczej, pamiętając o uwzględnieniu specyficznych zadań jednostki i warunków, w których szkoła działa.

Opisane w komunikacie 22 standardy zostały przedstawione w pięciu grupach odpowiadających poszczególnym elementom kontroli zarządczej. Należą do nich:

- a) środowisko wewnętrzne – opisane 4 standardami,

- b) cele i zarządzanie ryzykiem – opisane 5 standardami,
- c) mechanizmy kontroli – opisane 6 standardami,
- d) informacja i komunikacja – określona 3 standardami,
- e) monitorowanie i ocena – opisana 4 standardami (audyt wewnętrzny nie dotyczy szkoły na poziomie I).

Mając na względzie specyfikę zadań jednostki oraz warunki w jakich ona działa, lektura opisu standardów pozwala na opracowanie zasad funkcjonowania kontroli zarządczej w szkole tak, aby była ona działaniem, które zapewni realizację celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Z zasadami tymi należy zapoznać pracowników oraz realizować przyjęte rozwiązania.

Uwzględniając specyfikę szkoły należy wziąć pod uwagę, iż jest to samorządowa jednostka budżetowa pozbawiona osobowości prawnej, działająca w oparciu nie o budżet, a o zatwierdzony plan finansowy. Taki status prawny jednostki powoduje, że ma ona określone prawne warunki działania (np. działa na zasadzie udzielonych pełnomocnictw w zakresie dysponowania majątkiem, nie posiada z reguły swobody dysponowania środkami między paragrafami w zakresie zatwierzonego planu finansowego, posiada ograniczone możliwości regulowania polityki kadrowej), które w istotny sposób ograniczają możliwość podejmowania ryzykownych działań na wysokim poziomie. Usytuowanie prawne funkcjonowania szkoły, w znacznym stopniu ograniczone bieżącym nadzorem i bieżącą kontrolą, eliminują ryzyko działania szkoły na poziomie przekraczającym ryzyko rezydualne. Poziom ryzyka, jakie dopuszcza organ prowadzący w obszarze zarządzania i administrowania szkołą organ prowadzący ustala na poziomie możliwym przez siebie do zaakceptowania i uzasadniony, a więc znajduje się on w granicach tzw. „apetytu na ryzyko”. Mając to na względzie można przyjąć, że w zasadzie (pomijając ryzyko związane z procesem dydaktycznym) szkoła na poziomie I musi funkcjonować w obszarze ryzyka akceptowalnego. Nie oznacza to, że w szkole nie występują zadania określane jako wrażliwe czyli takie zadania przy wykonywaniu których pracownicy mogą być szczególnie podatni na wpływy szkodliwe dla gospodarki szkoły. Ich przyczyną jest najczęściej nieznanostwo przepisów prawa lub też prozaiczne błędy ludzkie. Znając te obszary wrażliwe dyrektor podejmował i podejmuje działania mające na celu ich minimalizację lub przynajmniej ograniczenie. Są one też najczęściej opisane i nadzorowane w ramach działającej w szkole na bieżąco i operatywnie kontroli, której elementy funkcjonują w obszarze np. realizacji polityki rachunkowości czy też ochrony danych osobowych czy ochrony zasobów (ludzkich, materialnych, finansowych). Wydaje się więc, że w ramach wdrażania systemu kontroli zarządczej w szkole nie ma potrzeby tworzenia nowych instrukcji, procedur itp., istnieje raczej potrzeba stosowania samokontroli wykonywania obowiązków pracowniczych w sposób zgodny z prawem, tak zorganizowany przez dyrektora, aby był on adekwatny do specyfiki i warunków pracy szkoły.

Na zakończenie, w przypadku, gdy organ prowadzący oczekuje, aby w ramach realizacji kontroli zarządczej dyrektor prowadził samoocenę (zgodnie z zaleceniami opisanymi w standardach) proponuję wykorzystać do jej przeprowadzenia ewentualnie zmodyfikowaną do potrzeb szkoły ankietę samooceny zamieszczoną na stronie internetowej ministerstwa finansów Więcej na temat samooceny kontroli zarządczej można znaleźć pod adresem: <http://www.mf.gov.pl/dokument.php?const=7&dzial=465&id=233798&typ=news>