



UNIWERSYTET WARSZAWSKI
Wydział Nauk Ekonomicznych

Kontrola zarządcza i audyt wewnętrzny

Prof. dr hab. Krzysztof Opolski

Kierownik Katedry Bankowości, Finansów i Rachunkowości WNE UW

dr Piotr Modzelewski

Adiunkt w Katedrze Bankowości, Finansów i Rachunkowości WNE UW

Plan zajęć

- 1) Audyt wewnętrzny w instytucjach prywatnych
- 2) Audyt wewnętrzny w instytucjach publicznych
- 3) Standardy rewizji finansowej
- 4) Kontrola zarządcza w instytucjach publicznych
- 5) System kontroli wewnętrznej



Definicja Audytu Wewnętrznego wg międzynarodowych standardów IIA

Audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacji. Polega na systematycznej i dokonywanej w uporządkowany sposób ocenie procesów: zarządzania ryzykiem, kontroli ładu organizacyjnego, i przyczynia się do poprawy ich działania. Pomaga organizacji osiągnąć cele dostarczając zapewnienia o skuteczności tych procesów, jak również poprzez doradztwo.

Standardy audytu wewnętrznego

- Międzynarodowe standardy IIA (The Institute of Internal Auditors)
- INTOSAI
- Standardy kontroli finansowej Ministra Finansów
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 1 lutego 2010 r. w sprawie przeprowadzania i dokumentowania audytu wewnętrznego
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 września 2015 r. w sprawie audytu wewnętrznego oraz informacji o pracy i wynikach tego audytu
- Komunikat Ministra Finansów Nr 6 z dnia 17 listopada 2014 r. w sprawie wzoru informacji o realizacji zadań z zakresu audytu wewnętrznego

Linki do stron zawierających informacje na temat kwalifikacji zawodowych uprawniających do prowadzenia audytu wewnętrznego [Źródło: Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych]:

- **Certified Internal Auditor (CIA)**

<http://www.theiia.org/certification/certified-internal-auditor/>

- **Certified Government Auditing Professional (CGAP)**

<http://www.theiia.org/certification/specialty-certifications/cgap/>

- **Certified Information Systems Auditor (CISA)**

http://www.isaca.org/Template.cfm?Section=CISA_Certification&Template=/TaggedPage/TaggedPageDisplay.cfm&TPLID=16&ContentID=4526

- **Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)**

<http://www.accaglobal.com/en/qualifications/glance/acca/overview.html>

- **Certified Fraud Examiner (CFE)**

<http://www.acfe.pl/pl/index.php?par=certyfikat>

http://www.acfe.pl/pl/?page_id=8

- **Chartered Financial Analyst (CFA)**

http://www.cfa.com.pl/www/6,cfa_program.html

- **Certification in Control Self-Assessment (CCSA)**

<http://www.theiia.org/certification/specialty-certifications/ccsa/>

- **Certified Financial Services Auditor (CFSA)**

<http://www.theiia.org/certification/specialty-certifications/cfsa/>

Międzynarodowe standardy rewizji finansowej

- International Standards on Auditing (ISAs)
– IFAC (International Federation of Accountants) + The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)
- Wkomponowane np. w ACCA
- SOX
- Krajowy Standard Rachunkowości nr 9
(ogólne zasady badania sprawozdań finansowych)

SOX – system kontroli wewnętrznej w USA

- Ustawa Sarbanes-Oxley (SOX), USA 2002 r.
- Firma notowana na giełdzie w USA musi posiadać udokumentowany, wdrożony i potwierdzony przez audytora zewnętrzny system kontroli wewnętrznej

System kontroli wewnętrznej (wg COSO)

- Środowisko kontroli
- Ocena ryzyka
- Działania związane z kontrolą
- Systemy informacji i komunikacji
- Samoocena lub monitorowanie

To są procedury mające na celu
zapewnienie systemu kontroli wewnętrznej

Kontrola zarządcza

- Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 września 2010 r. w sprawie planu działalności i sprawozdania z jego wykonania
- Komunikat Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych
- Komunikat Nr 3 Ministra Finansów z dnia 16 lutego 2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych
- 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

Art. 34. 1. UoFP Zasada jawności gospodarowania środkami publicznymi jest realizowana przez:

6) zapewnianie radnym danej jednostki samorządu terytorialnego dostępu do:

c) sprawozdania z wykonania planu audytu za rok poprzedni;

11) podawanie do publicznej wiadomości treści planów działalności, sprawozdań z wykonania planów działalności oraz oświadczeń o stanie kontroli zarządczej, o których mowa w art. 70.

Kontrola zarządcza oraz koordynacja kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych

Art. 68. 1. Kontrolę zarządczą w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

2. Celem kontroli zarządczej jest zapewnienie w szczególności:

- 1) zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
- 2) skuteczności i efektywności działania;
- 3) wiarygodności sprawozdań;
- 4) ochrony zasobów;
- 5) przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;
- 6) efektywności i skuteczności przepływu informacji;
- 7) zarządzania ryzykiem.

Art. 69. 1. Zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy do obowiązków:

- 1) ministra w kierowanych przez niego działach administracji rządowej, zwanego dalej „ministrem kierującym działem”, z zastrzeżeniem ust. 2;
- 2) wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego;
- 3) kierownika jednostki.

Kontrola zarządcza (c.d.)

2. Minister Sprawiedliwości zapewnia funkcjonowanie adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej w kierowanym przez niego dziale administracji rządowej, w zakresie spraw niezastrzeżonych odrębnymi przepisami do kompetencji innych organów państwowych i z uwzględnieniem zasady niezawisłości sędziowskiej.
3. Minister Finansów określi w formie komunikatu i ogłosi, w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów, standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, zgodne z międzynarodowymi standardami.
4. Minister Finansów może określić w formie komunikatu i ogłosić, w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów, szczegółowe wytyczne w zakresie kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych.
5. Minister kierujący działem może określić w formie komunikatu i ogłosić, w dzienniku urzędowym ministra, szczegółowe wytyczne w zakresie kontroli zarządczej dla kierowanych przez niego działów administracji rządowej.

Kontrola zarządcza (c.d.)

Art. 70. 1. Minister kierujący działem sporządza, do końca listopada każdego roku, plan działalności na rok następny dla kierowanych przez niego działów administracji rządowej.

2. Plan działalności zawiera w szczególności określenie celów w ramach poszczególnych zadań budżetowych wraz ze wskazaniem podzadań służących osiągnięciu celów oraz mierniki określające stopień realizacji celu i ich planowane wartości.

3. Minister kierujący działem sporządza do końca kwietnia każdego roku sprawozdanie z wykonania planu działalności oraz składa oświadczenie o stanie kontroli zarządczej za poprzedni rok w zakresie kierowanych przez niego działów administracji rządowej.

4. Minister kierujący działem może zobowiązać kierownika jednostki w dziale do sporządzania planu działalności na rok następny dla tej jednostki oraz sporządzania sprawozdania z wykonania planu działalności i składania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za poprzedni rok w zakresie kierowanej przez niego jednostki.

Audyty wewnętrzne oraz koordynacja audytu wewnętrznych w jednostkach sektora finansów publicznych

Art. 272. 1. Audyt wewnętrzny jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej oraz czynności doradcze.

2. Ocena, o której mowa w ust. 1, dotyczy w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej lub jednostce.

Art. 273. 1. Minister Finansów określi, w formie komunikatu, i ogłosi w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów standardy audytu wewnętrznego dla jednostek sektora finansów publicznych, zgodne z powszechnie uznawanymi standardami audytu wewnętrznego.

2. Audytor wewnętrzny, prowadząc audyt wewnętrzny, kieruje się wskazówkami zawartymi w standardach audytu wewnętrznego, o których mowa w ust. 1.

Art. 274. 1. Audyt wewnętrzny prowadzi się w:

- 1) Kancelarii Prezesa Rady Ministrów;
- 2) ministerstwach;
- 3) urzędach wojewódzkich;
- 4) izbach celnych;
- 5) izbach skarbowych;
- 6) Zakładzie Ubezpieczeń Społecznych, w tym w zarządzanych przez niego funduszach;
- 7) Kasie Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego, w tym w funduszach zarządzanych przez Prezesa Kasy Rolniczego Ubezpieczenia Społecznego;
- 8) Narodowym Funduszu Zdrowia.

2. Audyt wewnętrzny prowadzi się także w:

- 1) państwowych jednostkach budżetowych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej dochodów lub kwota wydatków przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł;
- 2) uczelniach publicznych, jeżeli kwota ujętych w planie rzeczowo-finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł;
- 3) samodzielnych publicznych zakładach opieki zdrowotnej, które nie zostały utworzone przez jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł;
- 4) agencjach wykonawczych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł;
- 5) państwowych funduszach celowych, jeżeli kwota ujętych w planie finansowym przychodów lub kosztów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł.

Jak również w następujących sytuacjach:

3. Audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł.
4. Audyt wewnętrzny prowadzi się również w jednostkach sektora finansów publicznych, których kierownicy podejmą decyzję o prowadzeniu audytu wewnętrznego.
5. Audyt wewnętrzny prowadzi się również w jednostkach w dziale wskazanych przez właściwego ministra kierującego działem. Wskazując jednostkę zobowiązaną minister określa termin rozpoczęcia prowadzenia audytu wewnętrznego.
6. Przepisy ust. 5 stosuje się odpowiednio do jednostek podległych Prezesowi Rady Ministrów lub przez niego nadzorowanych oraz jednostek obsługujących organy podległe Prezesowi Rady Ministrów lub przez niego nadzorowane.
7. Kierownicy jednostek, o których mowa w ust. 2–6, informują pisemnie Ministra Finansów o rozpoczęciu prowadzenia audytu wewnętrznego.

Plan audytu

Art. 283. 1. Audyt wewnętrzny, z zastrzeżeniem ust. 2, przeprowadza się na podstawie rocznego planu audytu wewnętrznego, zwanego dalej „planem audytu”.

2. W uzasadnionych przypadkach audyt wewnętrzny przeprowadza się poza planem audytu.

3. Do końca roku kierownik komórki audytu wewnętrznego w porozumieniu z kierownikiem jednostki przygotowuje na podstawie analizy ryzyka plan audytu na następny rok.

4. Kierownik komórki audytu wewnętrznego, przeprowadzając analizę ryzyka, bierze pod uwagę w szczególności zadania wynikające z planu działalności, a także wytyczne ministra kierującego działem, komitetu audytu oraz szczegółowe wytyczne Ministra Finansów, o których mowa w art. 69 ust. 4.

5. Do końca stycznia każdego roku kierownik komórki audytu wewnętrznego sporządza sprawozdanie z wykonania planu audytu za rok poprzedni.

Art. 286. 1. Audytorem wewnętrznym może być osoba, która:

- 1) ma obywatelstwo państwa członkowskiego Unii Europejskiej lub innego państwa, którego obywatelom, na podstawie umów międzynarodowych lub przepisów prawa wspólnotowego, przysługuje prawo podjęcia zatrudnienia na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej;
- 2) ma pełną zdolność do czynności prawnych oraz korzysta z pełni praw publicznych;
- 3) nie była karana za umyślne przestępstwo lub umyślne przestępstwo skarbowe;
- 4) posiada wyższe wykształcenie;
- 5) posiada następujące kwalifikacje do przeprowadzania audytu wewnętrznego:
 - a) jeden z certyfikatów: Certified Internal Auditor (CIA), Certified Government Auditing Professional (CGAP), Certified Information Systems Auditor (CISA), Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), Certified Fraud Examiner (CFE), Certification in Control Self Assessment (CCSA), Certified Financial Services Auditor (CFSA) lub Chartered Financial Analyst (CFA), lub
 - b) złożyła, w latach 2003–2006, z wynikiem pozytywnym egzamin na audytora wewnętrznego przed Komisją Egzaminacyjną powołaną przez Ministra Finansów, lub
 - c) uprawnienia biegłego rewidenta, lub
 - d) dwuletnią praktykę w zakresie audytu wewnętrznego i legitymuje się dyplomem ukończenia studiów podyplomowych w zakresie audytu wewnętrznego, wydanym przez jednostkę organizacyjną, która w dniu wydania dyplomu była uprawniona, zgodnie z odrębnymi ustawami, do nadawania stopnia naukowego doktora nauk ekonomicznych lub prawnych.

Praktyka w zakresie audytu

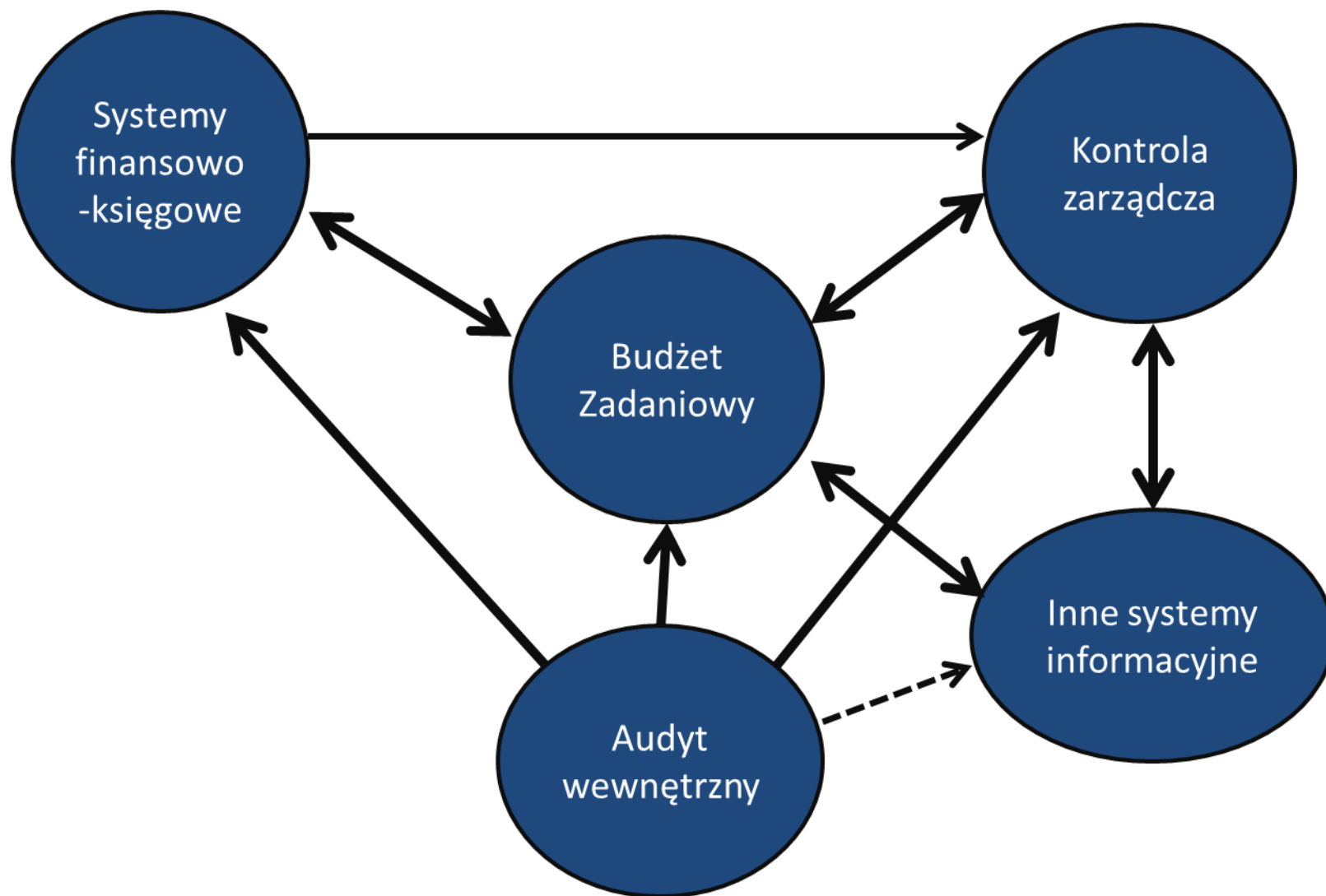
2. Za praktykę w zakresie audytu wewnętrznego, o której mowa w ust. 1 pkt 5 lit. d, uważa się udokumentowane przez kierownika jednostki wykonywanie czynności, w wymiarze czasu pracy nie mniejszym niż 1/2 etatu, związanych z:

1) przeprowadzaniem audytu wewnętrznego pod nadzorem audytora wewnętrznego;

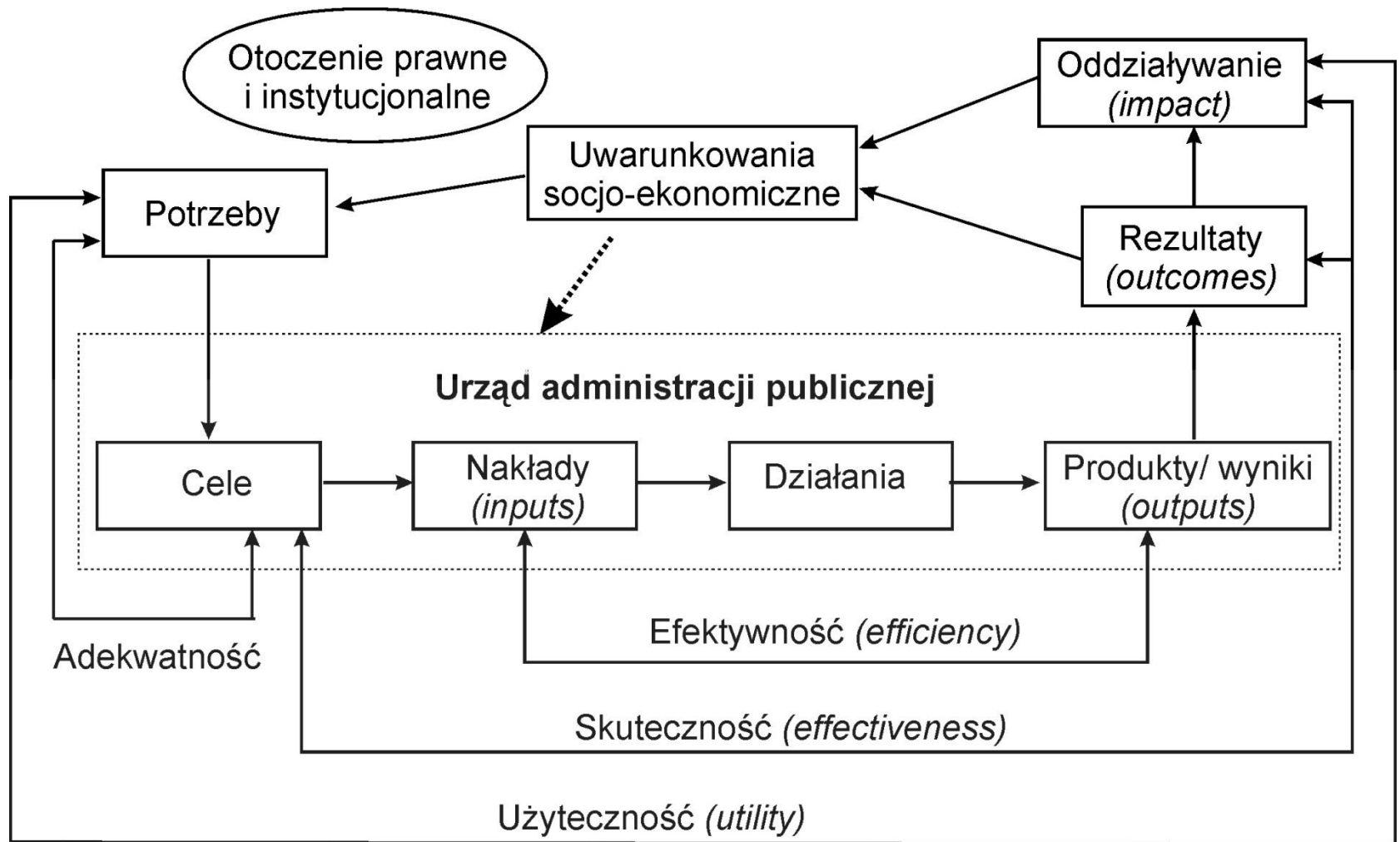
2) realizacją przez inspektorów kontroli skarbowej czynności z zakresu certyfikacji i wydawania deklaracji zamknięcia pomocy finansowej ze środków pochodzących z Unii Europejskiej, o których mowa w ustawie z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej (Dz. U. z 2011 r. Nr 41, poz. 214, z późn. zm.);

3) nadzorowaniem lub wykonywaniem czynności kontrolnych, o których mowa w ustawie z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2012 r. poz. 82, 1529 i 1544).

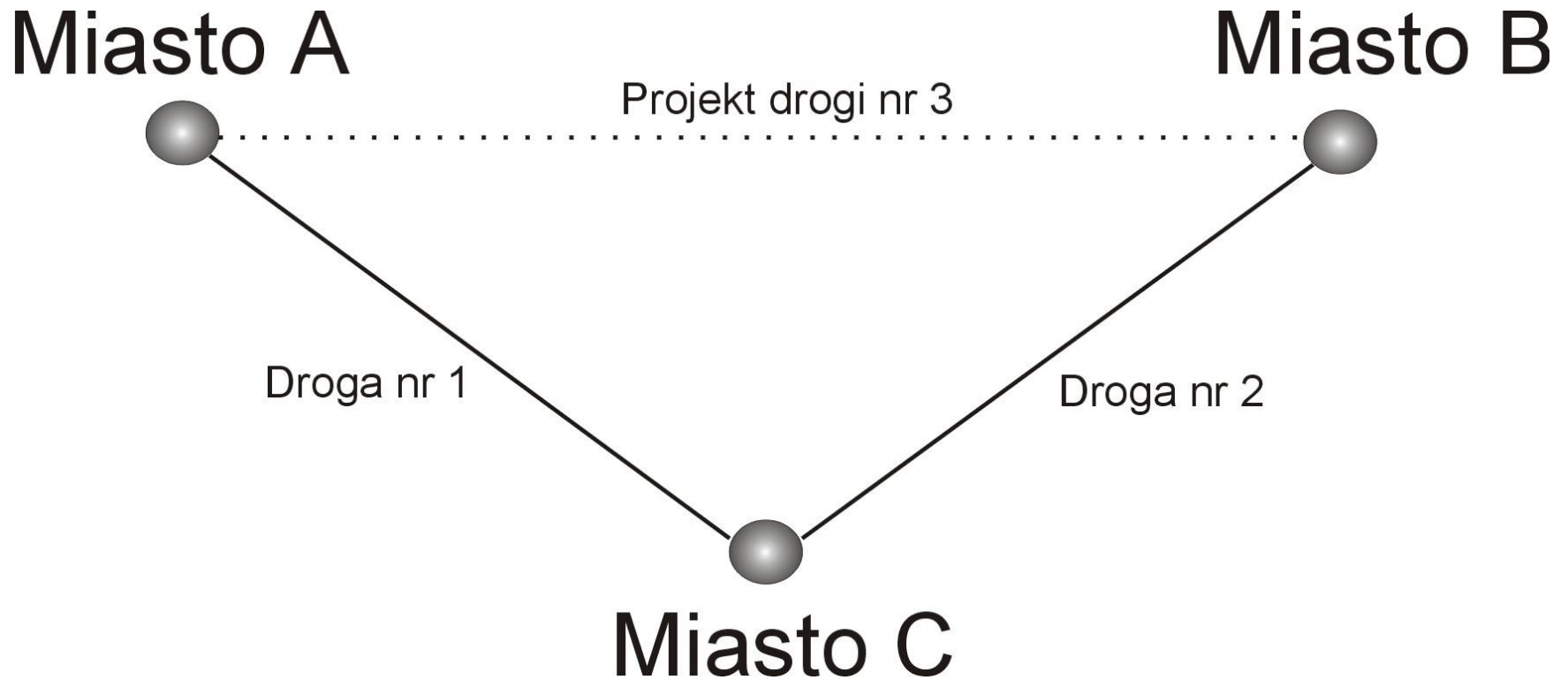
Kontrola zarządcza a system informacyjny w jednostkach sektora finansów publicznych



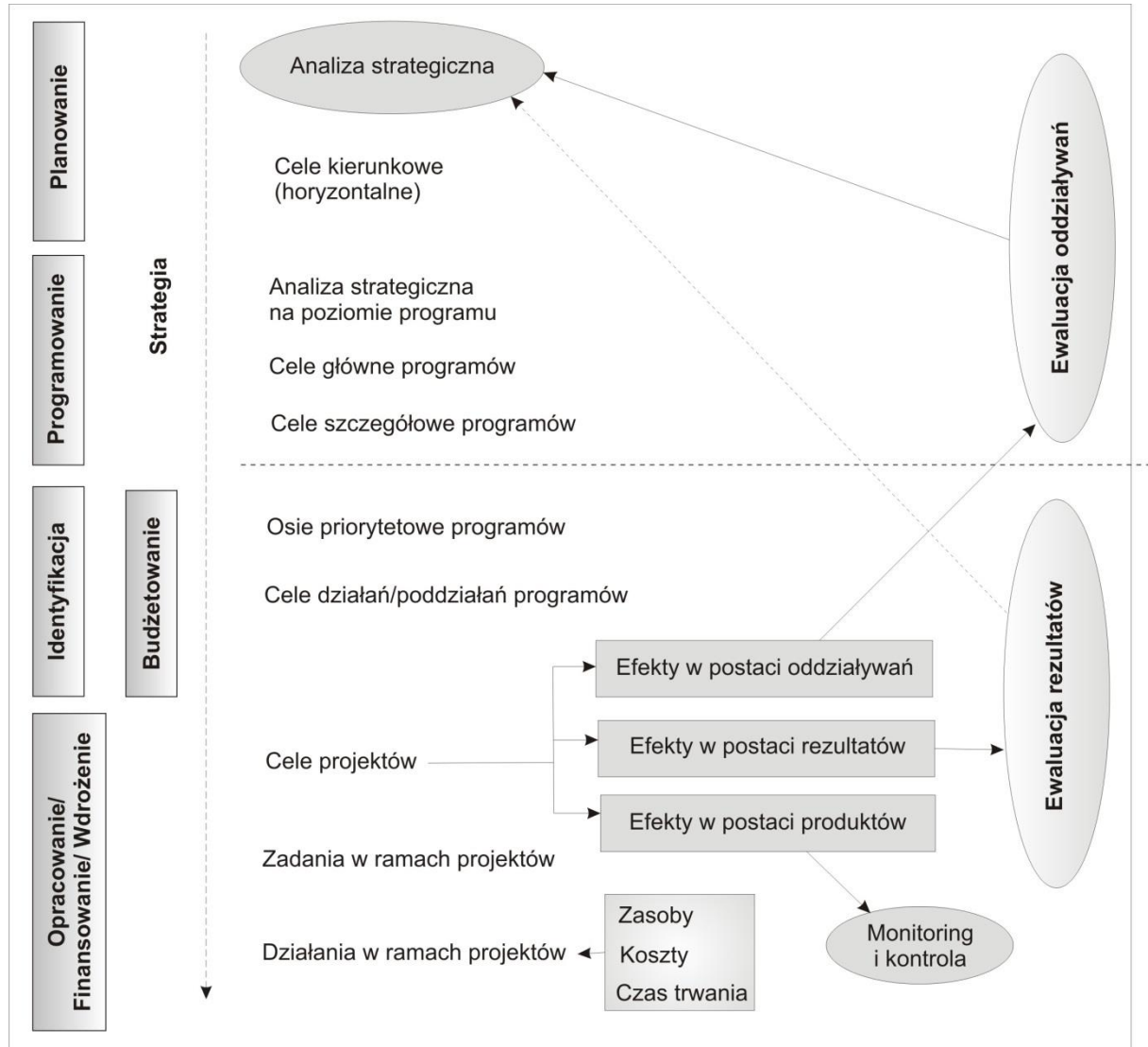
Model nakłady/ wyniki dla administracji publicznej



Produkt/rezultat/oddziaływanie



Planowanie/Programowanie/Budżetowanie

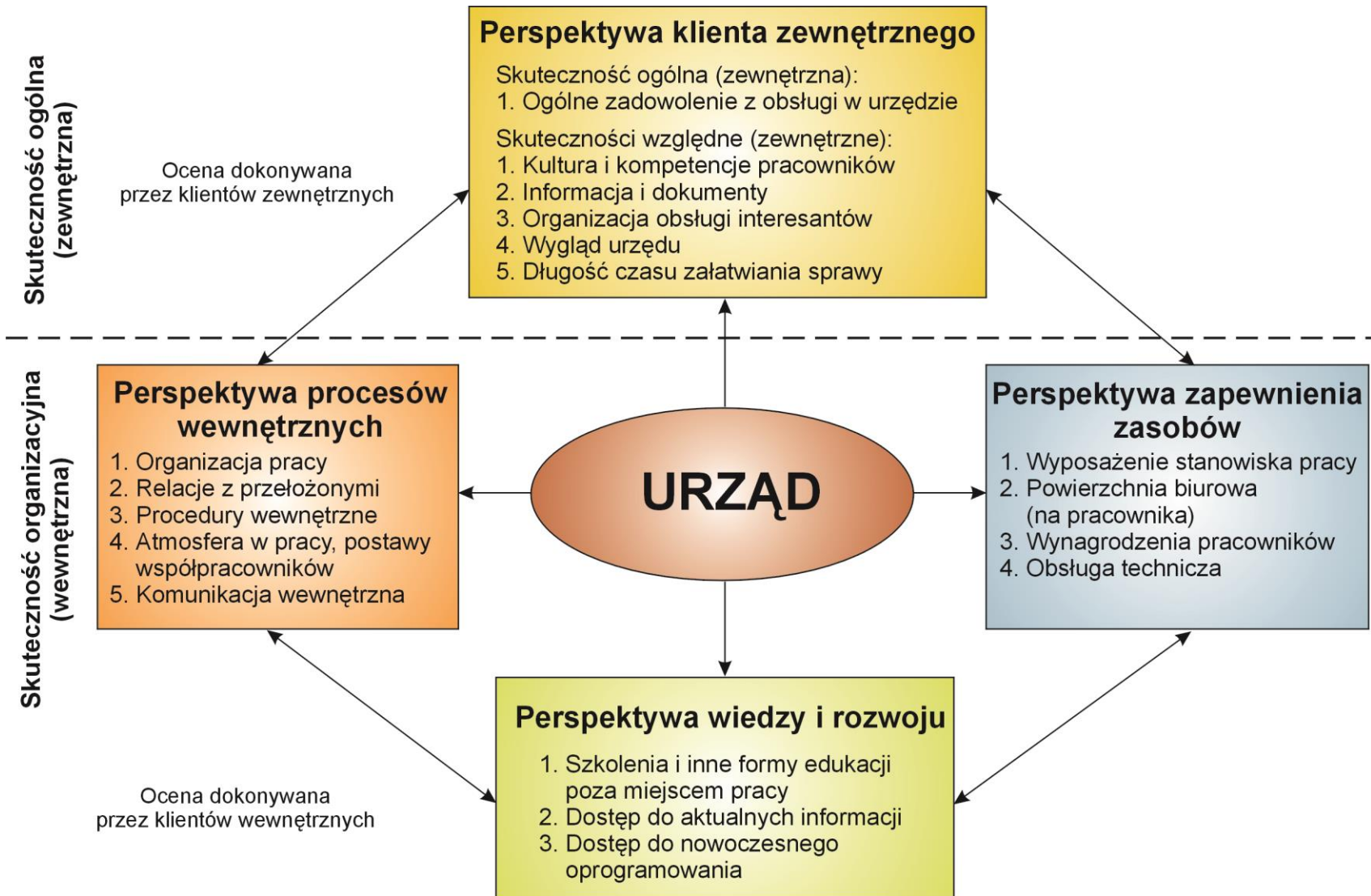


Rodzaje skuteczności

- Skuteczność ogólna vs. skuteczność względna
- Skuteczność zewnętrzna vs. skuteczność wewnętrzna (organizacyjna)



Skuteczność ogólna vs. organizacyjna



Efektywność vs. produktywność

- Produktywność jako wydajność (1 nakład/1wynik lub suma nakładów w stosunku do sumy wyników – czyli stosunek dwóch skalarów)
- Produktywność cząstkowa vs. produktywność całkowita
- Efektywność jako odległość pomiędzy ilością nakładów i wyników dla badanej jednostki, oraz ilością nakładów i wyników, które tworzą najlepszą możliwą krzywą dla danego zbioru jednostek (optymalizacja wielkości nakładów i wyników za pomocą bardziej złożonych algorytmów)



Ewolucja pojęcia efektywności

- Mikroekonomiczna analiza efektywności alokacji w sensie Pareto
- 1951 r. Koopmans i Debreu sprowadzili analizę efektywności na poziom wzajemnie oddziałujących jednostek produkcyjnych
- Koopmans wprowadził definicję efektywności, którą obecnie nazywa się efektywnością techniczną.
- W 1957 r. M.J. Farrell wprowadził innowację polegającą na zastosowaniu metod Koopmansa i Debreu do analizy efektywności indywidualnych, niezależnych jednostek produkcyjnych, dla których są osobno określone nakłady i wyniki



Ewolucja pojęcia efektywności

- M. J. Farrell wyróżnił oprócz efektywności technicznej, efektywność cenową (obecnie określaną mianem efektywności alokacji nakładów), (Farrell, 1957) ukazując jak możliwa jest ocena alokacji czynników produkcji, przy uwzględnieniu różnego poziomu cen tych czynników
- 1984 r. Banker, Charnes oraz Cooper pokazali, jak można dokonać analizy efektywności skali

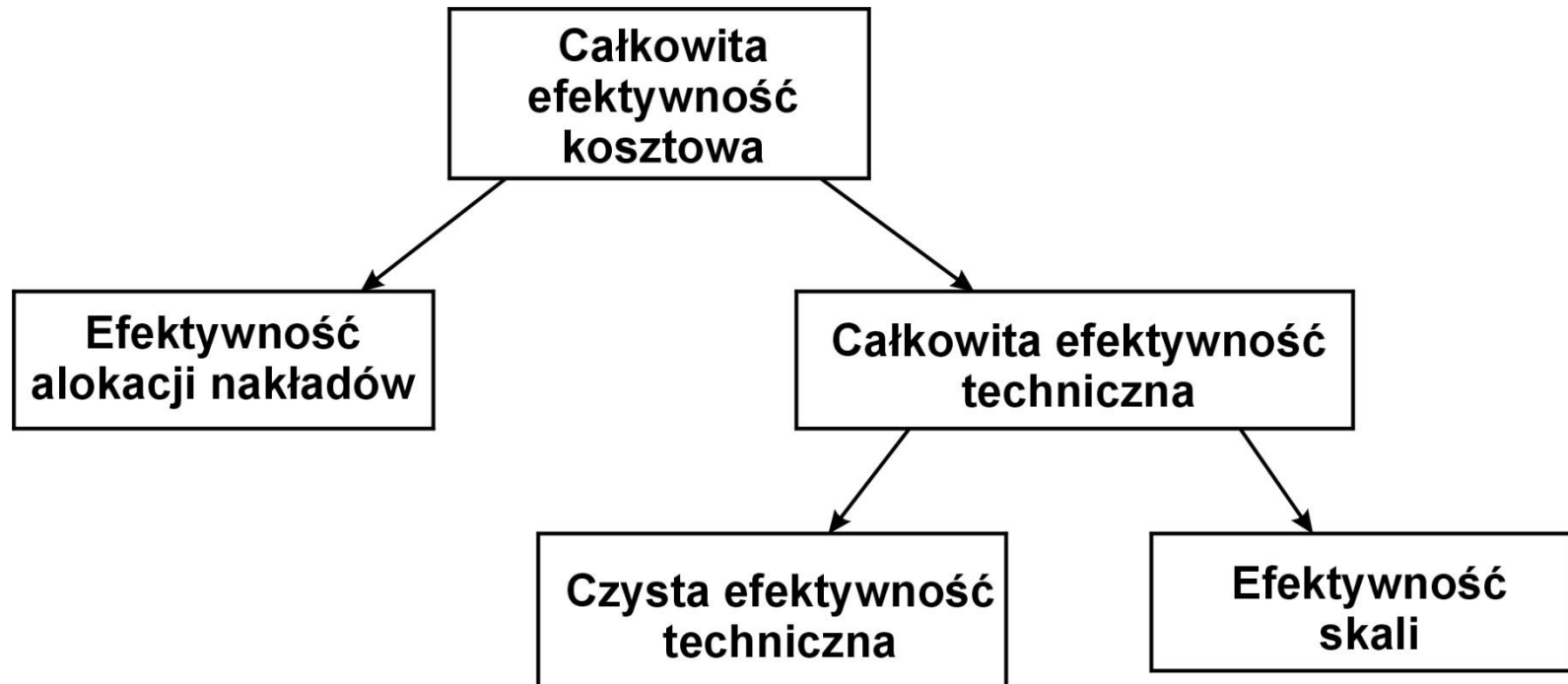
Ewolucja pojęcia efektywności

- W 1966 r. H. Leibenstein zaprezentował swoją koncepcję X-efektywności, wykazując iż oprócz „tradycyjnej” z punktu widzenia ekonomistów efektywności alokacji w sensie Pareto (analiza na poziomie mikroekonomicznym), istnieje jeszcze inny, nieznany dotąd rodzaj efektywności, związany z poziomem racjonalności jednostek podejmujących decyzję, motywacją tych jednostek, interakcjami międzyludzkimi, niekompletnymi kontraktami, wewnętrzną organizacją jednostek decyzyjnych takich jak firmy
- H. Leibenstein m.in. zauważył, iż założenie teorii neoklasycznej, iż każde przedsiębiorstwo minimalizuje koszty spowodowałoby, iż nie istniałaby X-nieefektywność.

Ewolucja pojęcia efektywności

- W wyniku prowadzonej w literaturze światowej dyskusji odnośnie możliwych rodzajów efektywności, jak również w wyniku możliwości ich pomiaru, wykształciła się spójna koncepcja dotycząca efektywności.
- W przedsiębiorstwach analiza efektywności jest możliwa zarówno w zakresie efektywności kombinacji wyników (output mix efficiency), jak i efektywności kosztowej (cost efficiency).

Dekompozycja całkowitej efektywności kosztowej



Wyniki badań empirycznych w urzędach miast

Badania zrealizowano na dwóch próbach urzędów miast:

(1) urzędów dzielnic m. st. Warszawy (18 urzędów)

(2) urzędów miast województwa mazowieckiego:

	próba badawcza	populacja generalna	odsetek jednostek przebadanych
ogółem	19	38	50%
bez miast na prawach powiatu	15	34	44%
miasta na prawach powiatu	4	4	100%

Badania empiryczne w urzędach miast

W każdym urzędzie przeprowadzone zostały badania wśród:

- pracowników urzędu,
- klientów zewnętrznych urzędu,
- kadry kierowniczej urzędu.

Wypełnione również zostały:

- ankiety „zasobowe”,
- ankiety wypełniane przez badacza.

Wykorzystane zostały dane:

- Ministerstwa Finansów,
- Urzędu m. st. Warszawy,
- Głównego Urzędu Statystycznego.

Metody badawcze

- Metoda Data Envelopment Analysis
- Analiza regresji
- Analiza czynnikowa
- Test U Manna-Whitneya
- Nieparametryczna analiza korelacji

Wyniki badań w urzędach dzielnic m. st. Warszawy (1)

Wykazane zostały statystycznie istotne różnice w rozkładach zmiennych pomiędzy urzędami dzielnic, w których funkcjonują wydzielone Wydziały Obsługi Mieszkańców, a tymi urzędami, w których brak jest realnie wydzielonych WOM-ów w odniesieniu do:

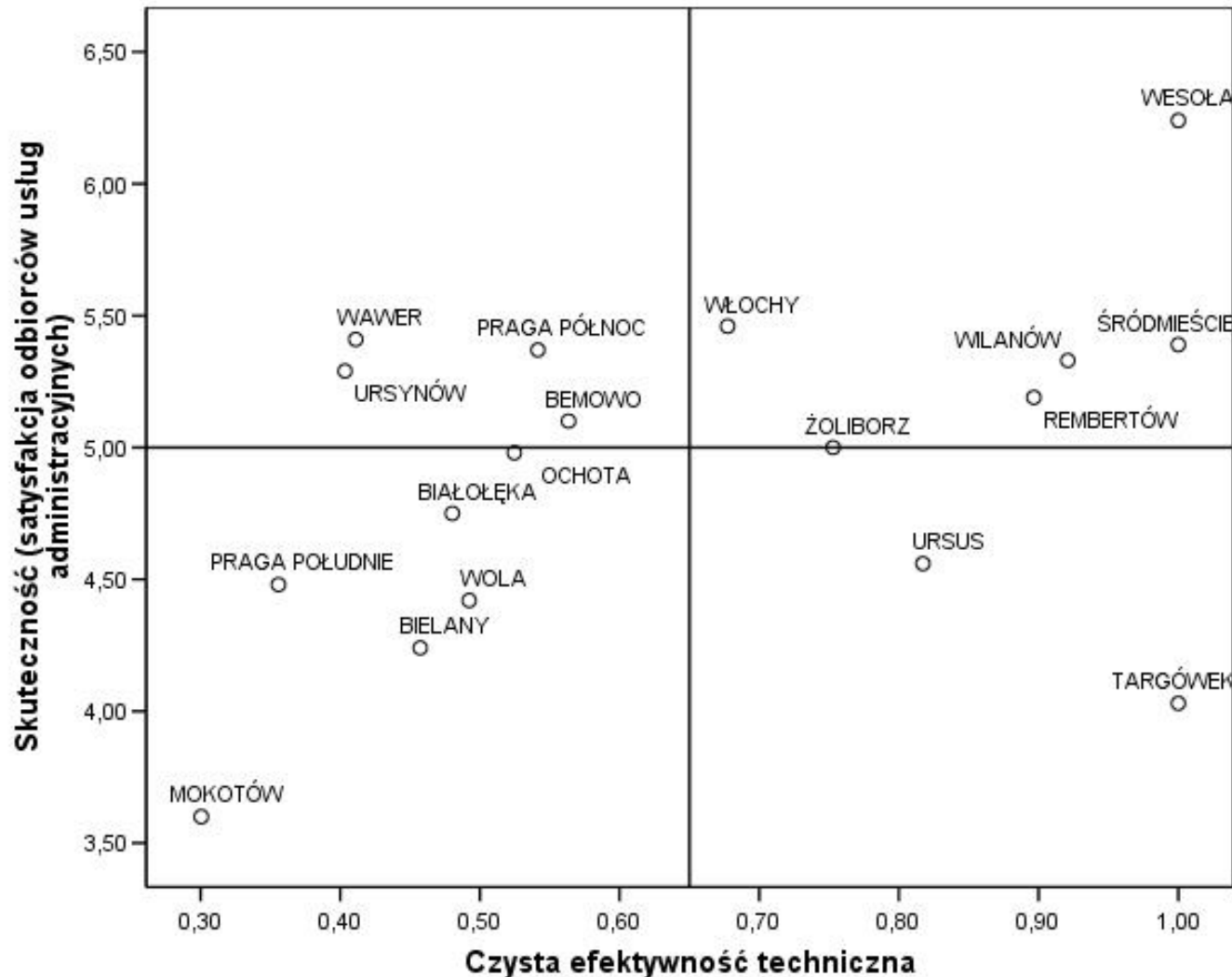
- miar **skuteczności ogólnej** urzędu,
- wszystkich badanych **atrybutów jakości**,
- większości zmiennych dotyczących **skuteczności organizacyjnej**.

Wyniki badań w urzędach dzielnic m. st. Warszawy (2)

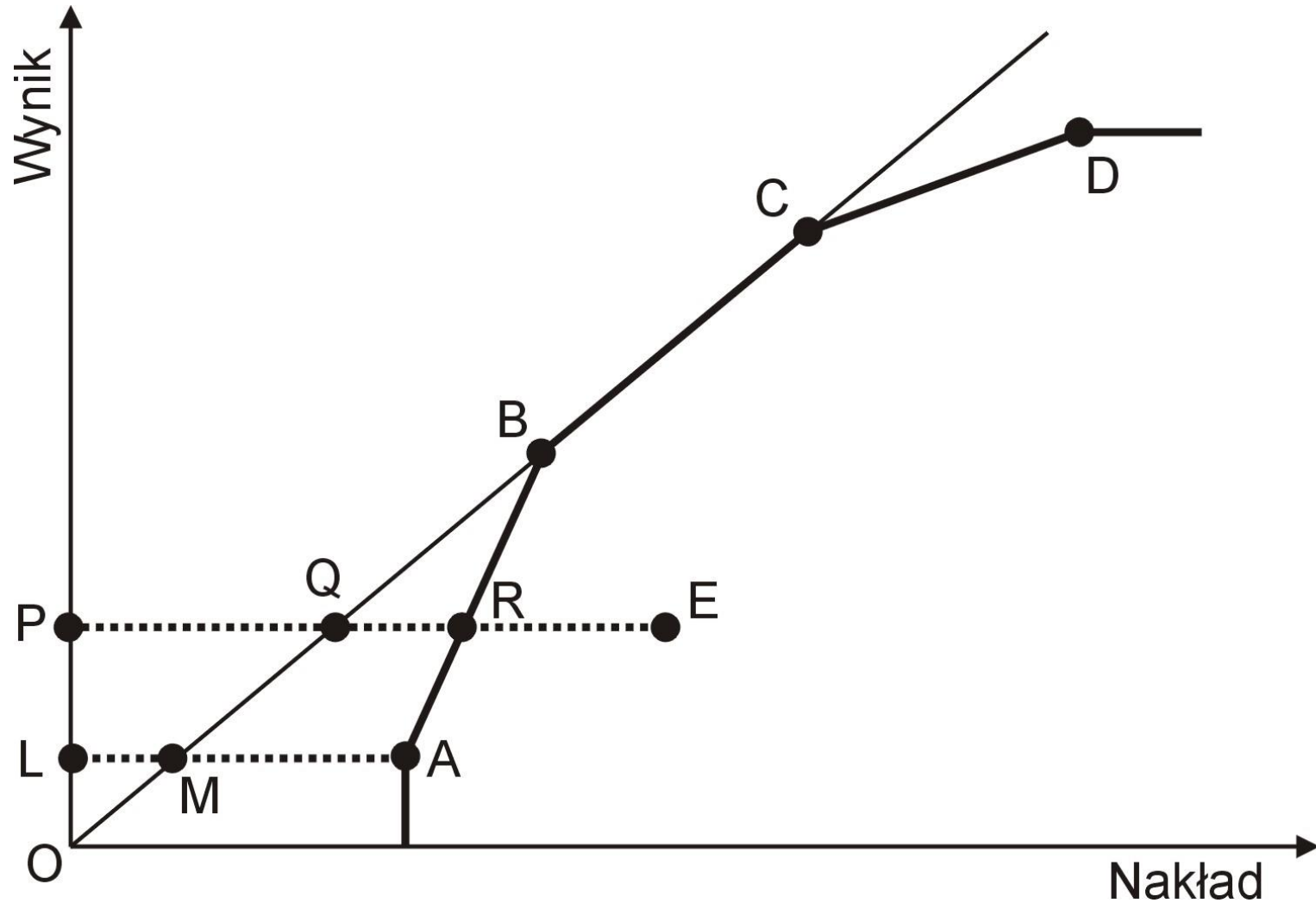
Nie wykazano statystycznie istotnego związku pomiędzy występowaniem funkcjonującego, realnie wydzielonego (a nie tylko formalnie) Wydziału Obsługi Mieszkańców a:

- czystą efektywnością techniczną,
- efektywnością skali,
- efektywnością alokacji nakładów.

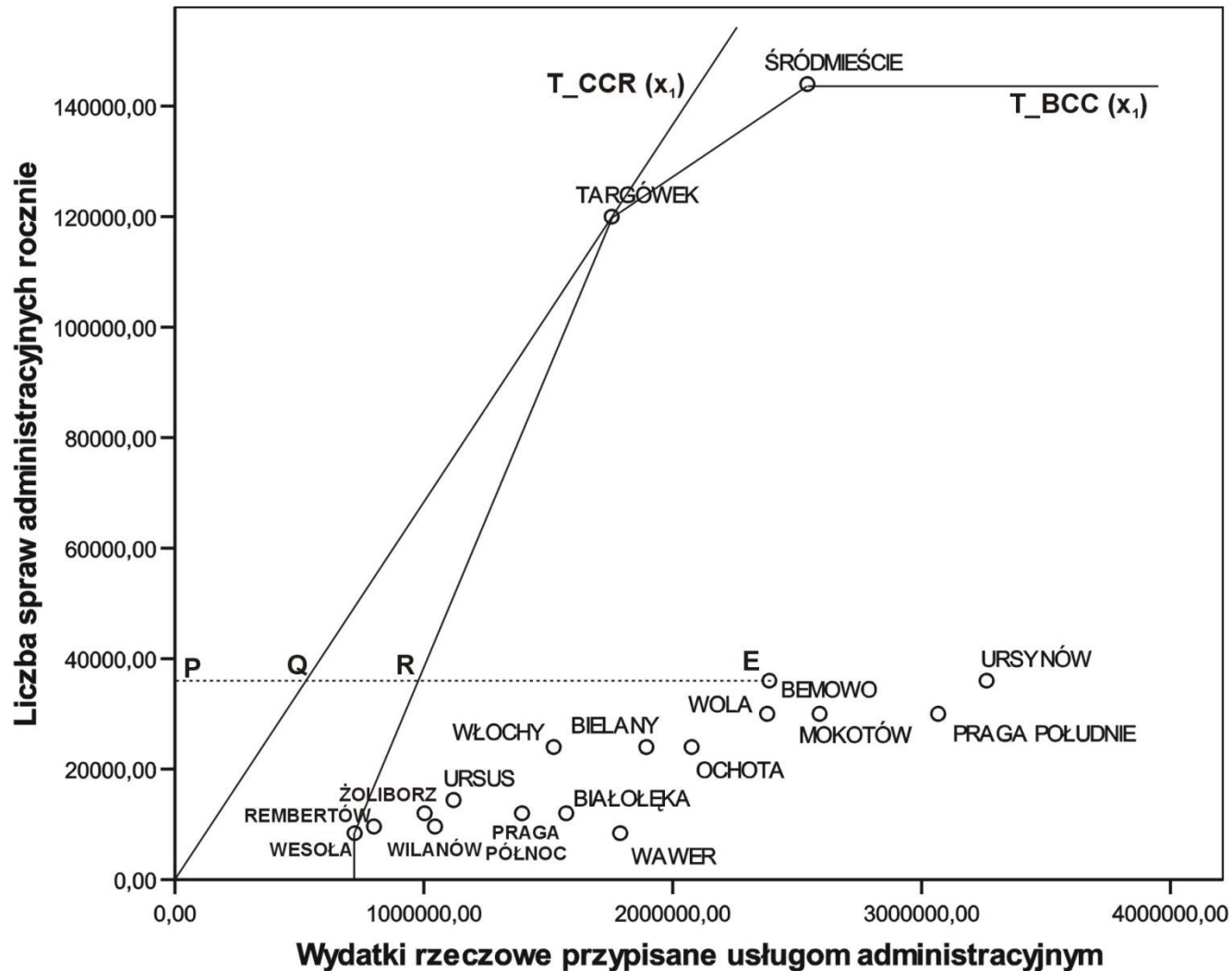
Skuteczność ogólna a czysta efektywność techniczna w urzędach dzielnic m. st. Warszawy - przykładowy schemat prezentacji wyników



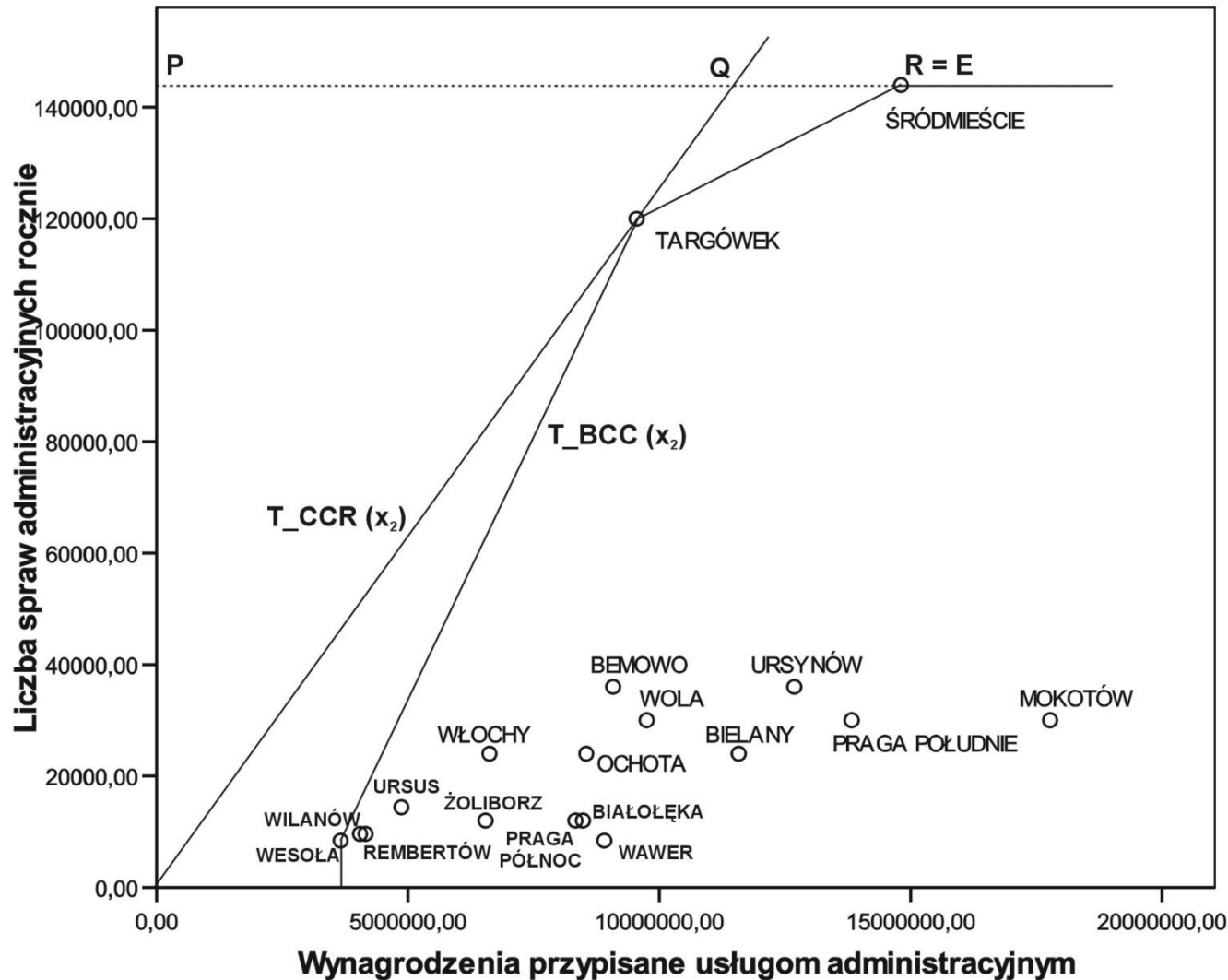
Efektywność skali



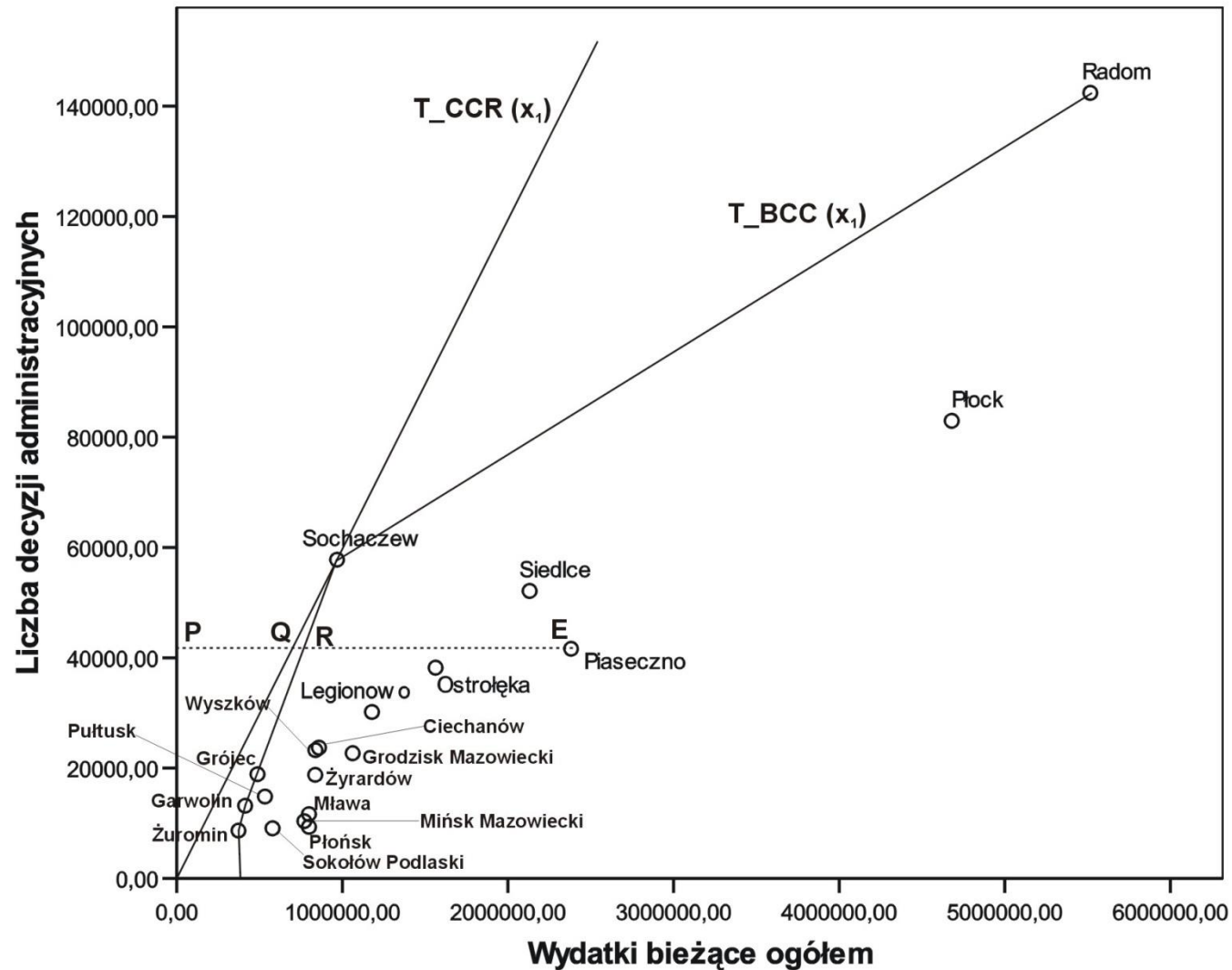
Efektywność skali w urzędach dzielnic m. st. Warszawy (1)



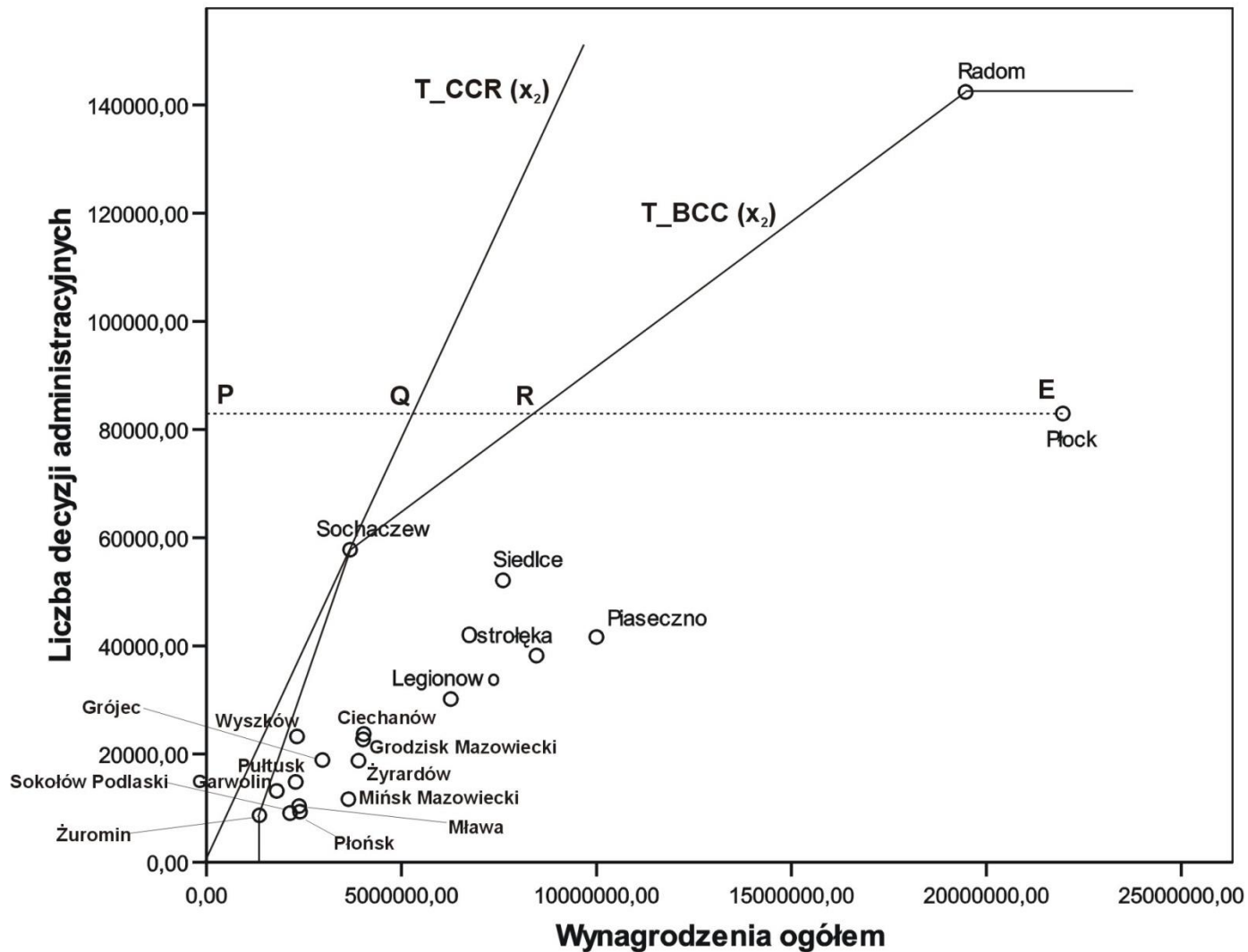
Efektywność skali w urzędach dzielnic m. st. Warszawy (2)



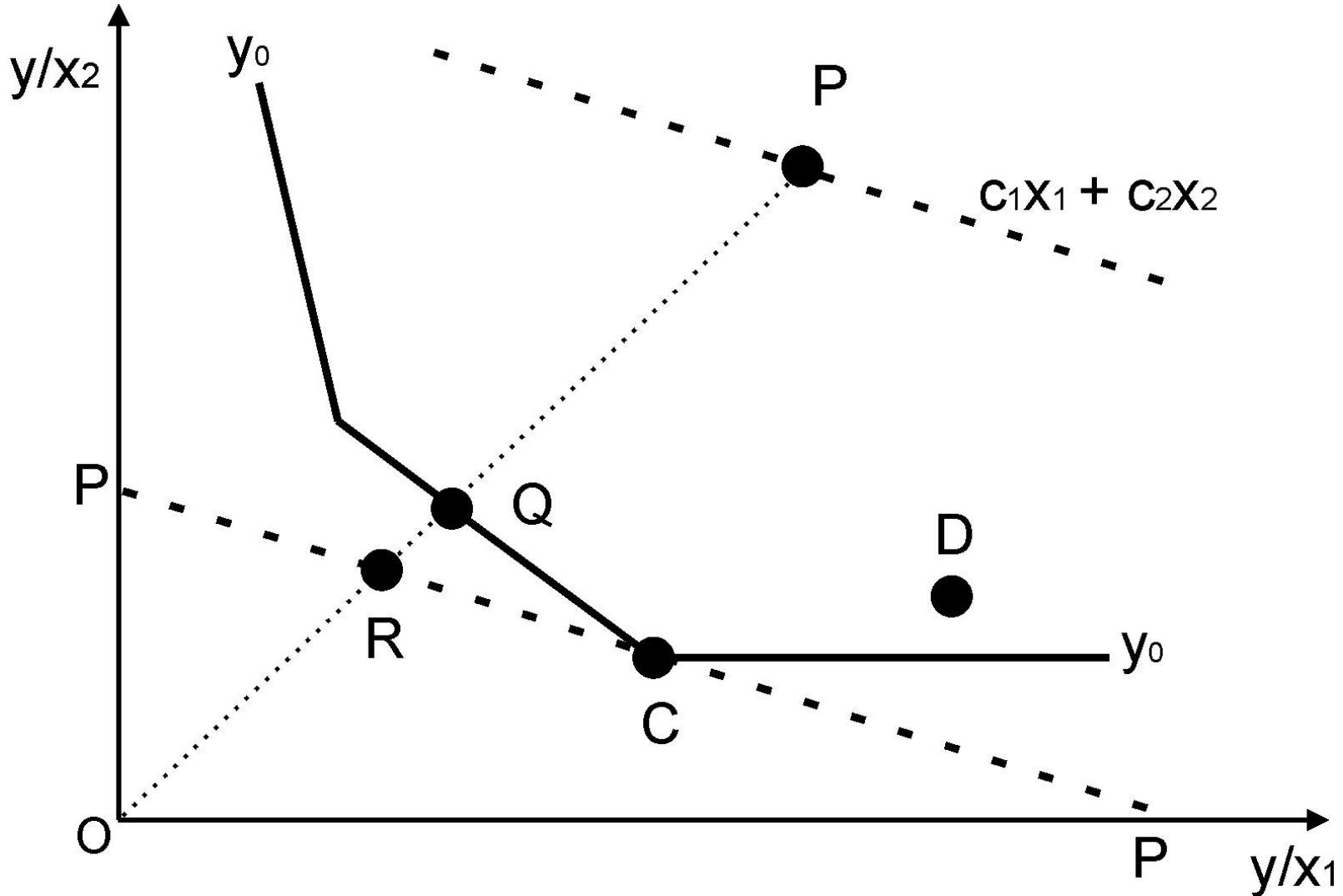
Efektywność skali w urzędach miast województwa mazowieckiego (1)



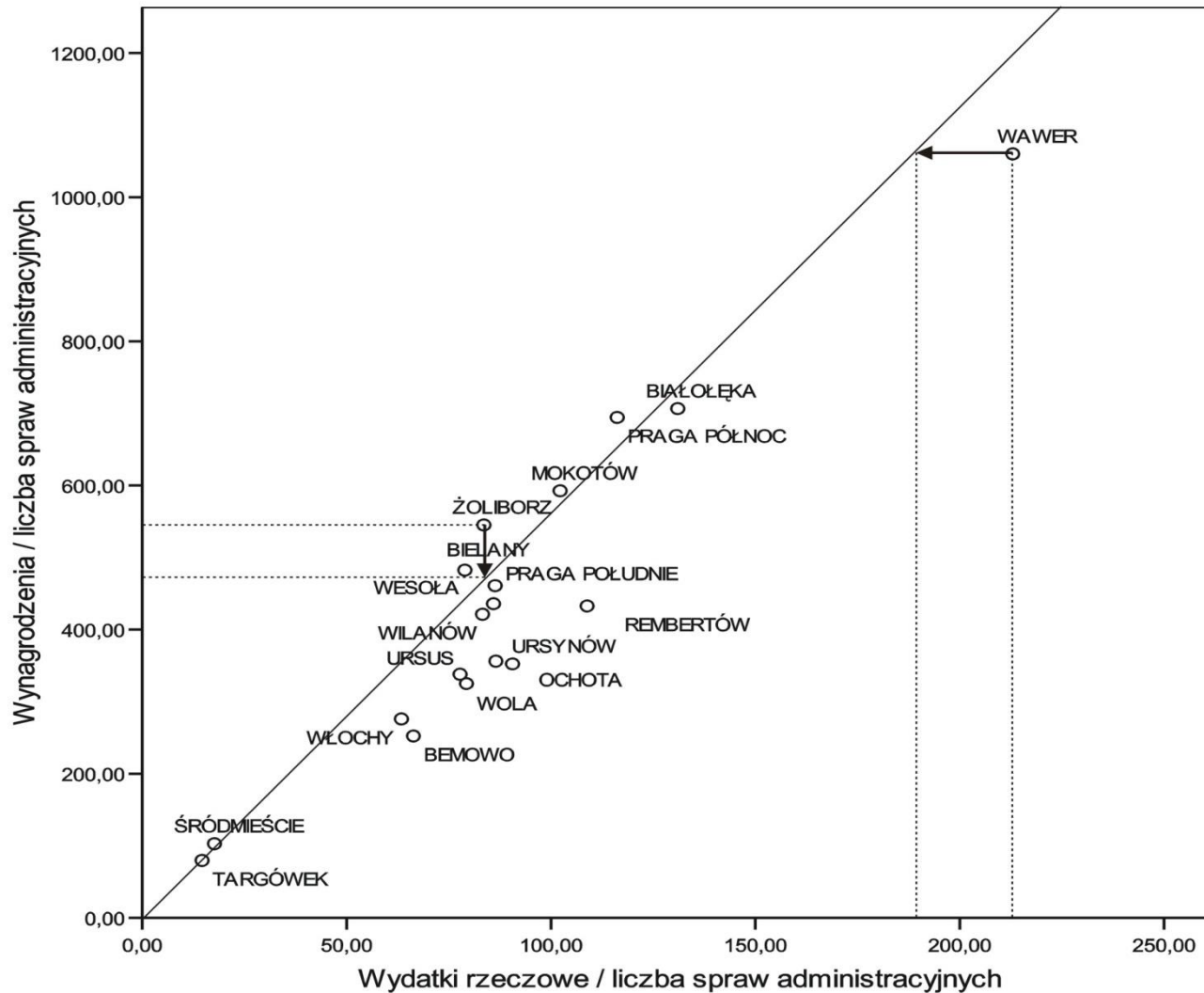
Efektywność skali w urzędach miast województwa mazowieckiego (2)



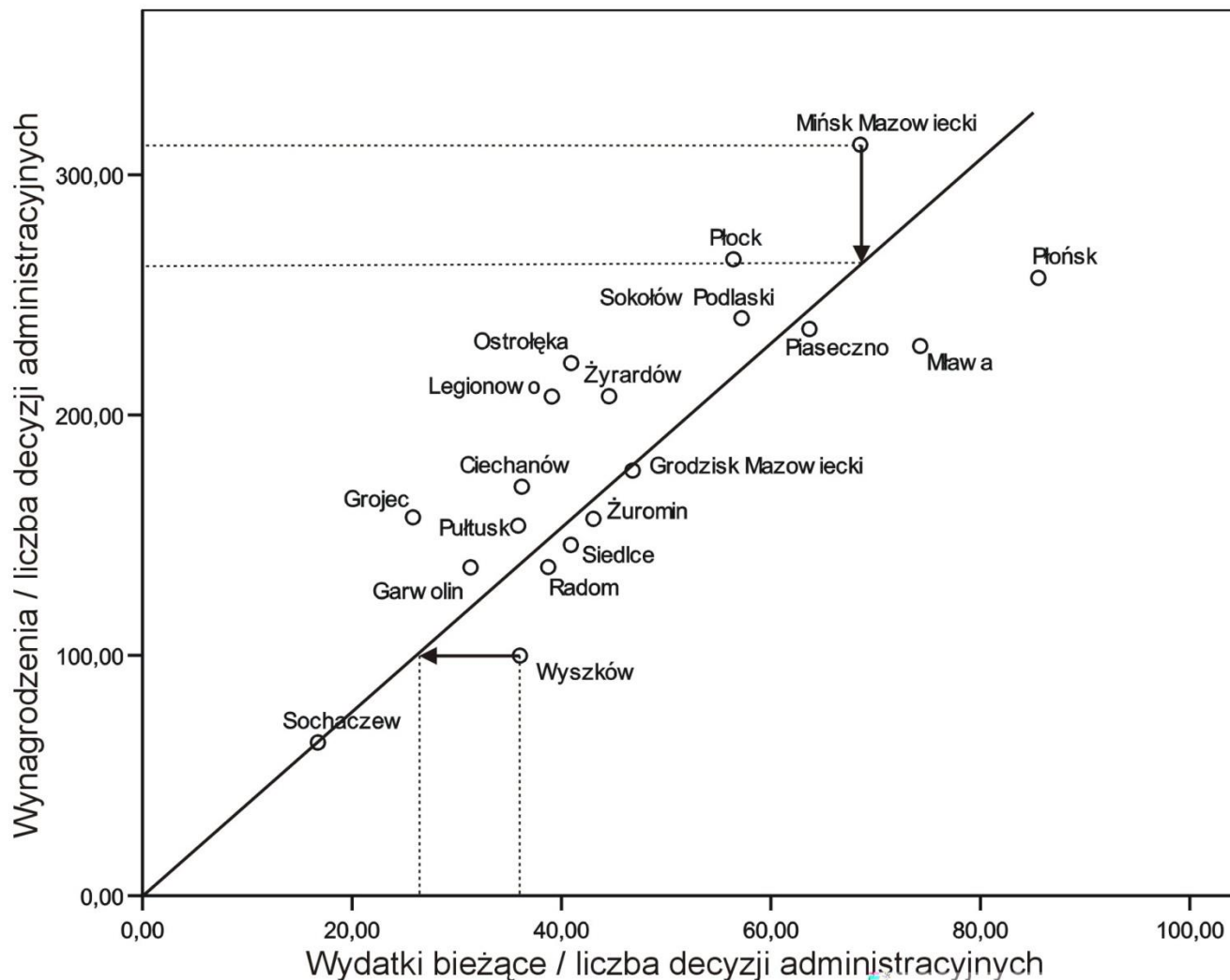
Całkowita efektywność kosztowa, całkowita efektywność techniczna oraz efektywność alokacji nakładów



Efektywność alokacji nakładów w urzędach dzielnic m. st. Warszawy



Efektywność alokacji nakładów w urzędach miast województwa mazowieckiego



Podsumowanie

- Kryteria pomiaru
- Poziom analizy
- Interpretacja wyników badań
- Główny nurt badań nad efektywnością



Diagnoza systemów pomiaru efektywności w jednostkach administracji publicznej

(wnioski na podstawie wystąpień pokontrolnych NIK)

- Ministerstwo Finansów
- Ministerstwo Obrony Narodowej
- Ministerstwo Gospodarki
- Ministerstwo Sportu i Turystyki
- Ministerstwo Rolnictwa i Rozwoju Wsi
- Ministerstwo Infrastruktury (Na dzień wydania wystąpienia pokontrolnego obowiązywała nazwa Ministerstwo Transportu, Budownictwa i Gospodarki Morskiej)
- Kujawsko-Pomorski Urząd Wojewódzki w Bydgoszczy
- Pomorski Urząd Wojewódzki w Gdańsku
- Warmińsko- Mazurski Urząd Wojewódzki w Olsztynie
- Zachodniopomorski Urząd Wojewódzki w Szczecinie
- Mazowiecki Urząd Wojewódzki w Warszawie
- Podlaski Urząd Wojewódzki w Białymstoku
- Komenda Główna Policji

Przeszkody wdrażania budżetu zadaniowego w zakresie pomiaru skuteczności i efektywności oraz rekomendacje

L.p.	Przeszkody wdrażania budżetu zadaniowego w zakresie pomiaru skuteczności i efektywności	Rekomendacje dla dysponentów środków budżetowych
1)	Stosowanie wielu systemów informacyjnych co może skutkować rozproszeniem informacji i trudnością w zapewnieniu ich porównywalności	Tworzenie baz danych i raportów zawierających informacje z różnych obszarów funkcjonowania jednostek podległych
2)	Gromadzenie niektórych istotnych danych w postaci zapisów w ewidencji papierowej	Sporządzanie sprawozdań zbiorczych w postaci elektronicznej lub zbieranie danych pierwotnych w postaci elektronicznej
3)	Stosowanie różnych rozwiązań księgowych przez poszczególnych dysponentów III stopnia, co może powodować brak możliwości zapewnienia porównywalności wyników	Wprowadzenie jednolitych standardów w zakresie polityki rachunkowości u dysponentów III stopnia
4)	Brak wzorów raportów do stosowania przez dysponentów trzeciego stopnia	Utworzenie wzorów raportów z kontroli zarządczej z informacją nt. wartości miar skuteczności i efektywności w poszczególnych jednostkach podległych, a następnie agregowanie tych danych do raportów zbiorczych u dysponentów II stopnia
5)	Brak jednoznacznych zaleceń co do pomiaru wyników osiągniętych przez dysponentów III stopnia	Konieczne byłoby zapewnienie upowszechniania dobrych praktyk lub wręcz narzucania dysponentom III stopnia standardowych mierników opracowanych w oparciu o dobre praktyki
6)	Brak narzędzi informatycznych, które umożliwiłyby używanie informacji zarządczej w przekrojowych raportach, zawierających dane z różnych obszarów działalności jednostek	Korzystanie ze zintegrowanych systemów informatycznych lub tworzenie tzw. hurtowni danych, gdzie importowane byłyby dane pochodzące z różnych systemów

Przeszkody wdrażania budżetu zadaniowego w zakresie pomiaru skuteczności i efektywności oraz rekomendacje

L.p.	Przeszkody, związane ze stosowaniem kontroli zarządczej w zakresie pomiaru skuteczności i efektywności	Rekomendacje dla dysponentów środków budżetowych
7)	Brak zdiagnozowanych i obliczonych kosztów stałych i zmiennych w podmiotach podległych	Wydzielenie kosztów, które pozostają względnie stałe w czasie i stosowanie do nich ew. programów oszczędnościowych, jak również uwzględnienie znaczenia kosztów stałych w kształtowaniu miar efektywności (w wielu przypadkach dysponenci III stopnia nie mają wpływu np. na wielkość zajmowanej infrastruktury)
8)	Stosowanie różnych sposobów obliczania wydatków lub kosztów bezpośrednich i pośrednich w układzie budżetu zadaniowego	Konieczne jest stosowanie ujednoczonych standardów i instrukcji wydziałania kosztów bezpośrednich, jak również kosztów pośrednich „wydziałowych” (związanych z obsługą wydziałów merytorycznych oraz jednostek terenowych/placówek) oraz „ogólnoodziałowych” (związanych z kosztami ogólnymi dysponenta III stopnia)
9)	Brak ustalenia wysokości kosztów nieruchomości przypisanych do poszczególnych działań w ramach budżetu zadaniowego	Wydzielenie kosztów nieruchomości przypisanych do poszczególnych działań w ramach budżetu zadaniowego
10)	Finansowanie w ramach budżetu zadaniowego innych wydatków, niż ujęte w zakresie przedmiotowym (nazwie) działania budżetu zadaniowego	Ustalenie obszarów, zakresu i skali współdziałania z innymi dysponentami, ujmowanie tych kosztów/wydatków w wydzielonych działaniach
11)	Finansowanie niektórych inwestycji i kosztów np. nieruchomości przez innych dysponentów	Przydzielenie środków finansowych do odpowiednich dysponentów
12)	Przekazywanie do dyspozycji sprzętu, wyposażenia i materiałów jednostkom podległym bez przypisywania im kosztów/wydatków	Ewidencja lub/i raportowanie rozchodu sprzętu, wyposażenia i materiałów w podziale na podległe jednostki
13)	Problem zapewnienia porównywalności danych w kolejnych latach	Stosowanie zestawień informacji/raportów zawierających większą liczbę mierników (w tym mierników, które były stosowane wcześniej), ale również stosowanie większej liczby mierników pomocniczych, które dają obraz funkcjonowania jednostek w perspektywie wieloletniej

Rekomendacje

- Potrzeby informacyjne dysponentów I, II i III stopnia
- Ewolucyjne zmiany w zakresie wdrażania kontroli zarządczej
- Rola audytu wewnętrznego i kontroli zarządczej w zapewnieniu unifikacji stosowanych metod finansowo-księgowych na potrzeby budżetu zadaniowego
- Zintegrowane systemy informacyjne

Literatura – najważniejsze pozycje

- Leibenstein H., Allocative Efficiency vs. “X-Efficiency”, The American Economic Review, Vol. 56, No. 3. (Jun., 1966), s. 392-415
- Zieleniewski J., Organizacja i zarządzanie, Państwowe Wydawnictwo Naukowe, Warszawa 1969
- Kudła J., Opolski K., Jakość a wzrost efektywności oddziałów bankowych, Wydawnictwa fachowe CeDeWu, Warszawa 2006
- Cooper W.W., Seiford L.M., Tone K., Data envelopment analysis. A Comprehensive Text wit Models, Applications, References and DEA-Solver Software, Kluwer 2000
- Modzelewski P., System zarządzania jakością a skuteczność i efektywność administracji samorządowej, Wydawnictwa Fachowe CeDeWu, Warszawa 2009
- Pollitt Ch., Bouckaert G., Public Management Reform. A Comparative Analysis, Oxford University Press, UK 1999

Dziękuję Państwu za uwagę

Kontakt:

pmodzelewski@wne.uw.edu.pl



UNIWERSYTET WARSZAWSKI
Wydział Nauk Ekonomicznych