

KONTROLA ZARZĄDCZA W PLACÓWKACH OŚWIATOWYCH

Agata Piszko

DOBRE PRAKTYKI W OŚWIACIE

KONTROLA ZARZĄDCZA W PLACÓWKACH OŚWIATOWYCH

Agata Piszko

DOBRE PRAKTYKI W OŚWIACIE



Wolters Kluwer

WARSZAWA 2020

Stan prawny na 1 sierpnia 2020 r.

Wydawca serii
Elżbieta Piotrowska-Albin

Wydawca
Isabella Małecka

Redaktor prowadzący
Kinga Zając

Opracowanie redakcyjne
Trzy kropki Joanna Maź

Projekt okładek serii
Wojtek Kwiecień-Janikowski, Przemek Dębowski

.....
Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących
im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej
w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło.
A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.
.....

prawolubni

SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ
Więcej na www.legalnakultura.pl
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., 2020

ISBN 978-83-8223-012-3

Dział Praw Autorskich
01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33
tel. 22 535 82 19
e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

SPIS TREŚCI

Wykaz skrótów	9
Wstęp	11
Rozdział 1	
Istota kontroli zarządczej	13
1.1. Wprowadzenie	13
1.2. Pojęcie kontroli zarządczej na tle przepisów ustawy o finansach publicznych z uwzględnieniem proponowanych zmian z 2019 r.	20
1.3. Cele i zadania szkoły w kontekście kontroli zarządczej	24
Rozdział 2	
Jakość kontroli zarządczej	25
2.1. Przestrzeganie wartości etycznych	25
2.2. Kompetencje zawodowe	34
2.3. Struktura organizacyjna	43
2.4. Delegowanie uprawnień	51
Rozdział 3	
Zarządzanie ryzykiem	63
3.1. Misja	66
3.2. Określenie celów i zadań, monitorowanie i ocena ich realizacji	67
3.3. Identyfikacja ryzyka	73
3.4. Analiza ryzyka	90
3.5. Reakcja na ryzyko	97

Rozdział 4

Mechanizmy kontroli	101
4.1. Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej	103
4.2. Nadzór	108
4.3. Ciągłość działania	114
4.4. Ochrona zasobów	116
4.5. Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych	121
4.6. Mechanizmy kontroli dotyczące systemów informatycznych	126

Rozdział 5

Informacja i komunikacja	131
5.1. Bieżąca informacja	133
5.2. Komunikacja wewnętrzna	133
5.3. Komunikacja zewnętrzna	134

Rozdział 6

Monitorowanie i ocena	137
6.1. Monitorowanie systemu kontroli zarządczej	137
6.2. Samoocena	139
6.3. Audyt wewnętrzny	145
6.4. Uzyskanie zapewnienia o stanie kontroli zarządczej	152

Rozdział 7

Przykładowe wzory dokumentów	155
Wzór nr 1. Organizacja kontroli zarządczej w szkole podstawowej	155
Wzór nr 2. Arkusz identyfikacji ryzyka	166
Wzór nr 3. Wprowadzenie Kodeksu etyki pracowników	168
Wzór nr 4. Instrukcja rejestrowania procedur kontroli zarządczej	171
Wzór nr 5. Zarządzenie w sprawie wydawania i rejestracji upoważnień	172
Wzór nr 6. Zarządzenie w sprawie monitoringu poczty elektronicznej pracowników szkoły	174

Wzór nr 7. Przykładowe ankiety samooceny kontroli zarządczej przedstawione w komunikacie nr 3 Ministra Finansów z 16.02.2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF Nr 2, poz. 11)	175
Wzór nr 8. Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej, na podstawie załącznika do rozporządzenia Ministra Finansów z 2.12.2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (Dz.U. Nr 238, poz. 1581)	185
Bibliografia	191

WYKAZ SKRÓTÓW

Akty prawne

k.k.	– ustawa z 6.06.1997 r. – Kodeks karny (Dz.U. z 2019 r. poz. 1950 ze zm.)
KN	– ustawa z 26.01.1982 r. – Karta Nauczyciela (Dz.U. z 2019 r. poz. 2215)
komunikat nr 3 MF	– komunikat nr 3 Ministra Finansów z 16.02.2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF Nr 2, poz. 11)
komunikat nr 6 MF	– komunikat nr 6 Ministra Finansów z 6.12.2012 r. w sprawie szczegółowych wytycznych dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem (Dz.Urz. MF poz. 56)
komunikat nr 23 MF	– komunikat nr 23 Ministra Finansów z 16.12.2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz. MF Nr 15, poz. 84)
k.p.	– ustawa z 26.06.1974 r. – Kodeks pracy (Dz.U. z 2020 r. poz. 1320)
k.p.a.	– ustawa z 14.06.1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2020 r. poz. 256 ze zm.)
RODO	– rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z 27.04.2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz.Urz. UE L 119, s. 1, ze zm.)
r.w.d.	– rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej z 25.08.2017 r. w sprawie sposobu prowadzenia przez pu-

	bliczne przedszkola, szkoły i placówki dokumentacji przebiegu nauczania, działalności wychowawczej i opiekuńczej oraz rodzajów tej dokumentacji (Dz.U. poz. 1646 ze zm.)
u.d.f.	– ustawa z 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1440 ze zm.)
u.f.p.	– ustawa z 27.08.2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 869 ze zm.)
u.f.p. z 2005 r.	– ustawa z 30.06.2005 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.)
pr. ośw.	– ustawa z 14.12.2016 r. – Prawo oświatowe (Dz.U. z 2020 r. poz. 910 ze zm.)
u.p.s.	– ustawa z 21.11.2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1282)

Inne

Dz.Urz. MF	– Dziennik Urzędowy Ministra Finansów
GKO	– Główna Komisja Orzekająca
RIO	– regionalna izba obrachunkowa
RKO	– regionalna komisja orzekająca
WSA	– wojewódzki sąd administracyjny

WSTĘP

Określone na gruncie ustawy z 27.08.2009 r. o finansach publicznych zadania kontroli zarządczej zostały wprowadzone do krajowego porządku prawnego z uwzględnieniem rozwiązań międzynarodowych. Celem przyjętych regulacji była chęć zastąpienia kontroli finansowej kontrolą zarządczą jako narzędziem ułatwiającym wykonywanie zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Praktyka występująca przed 1.01.2010 r., związana z funkcjonowaniem w przepisach ustawy o finansach publicznych pojęcia kontroli finansowej wskazywała na utożsamianie kontroli wyłącznie z czysto finansowym kontekstem działalności jednostki. Zamierzeniem projektodawcy było więc objęcie zakresem kontroli zarządczej wszystkich aspektów działalności jednostki. Podstawowym elementem kontroli zarządczej w administracji ma być odpowiedzialność każdego kierownika jednostki za wdrożenie i monitorowanie takich elementów kontroli zarządczej, aby jednostka osiągała wyznaczone jej cele w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy¹.

Ramy funkcjonowania kontroli zarządczej wyznaczone są przepisami prawa, w szczególności wskazującymi cele i zadania danej jednostki. Na przepisy prawa składają się zarówno przepisy prawa powszechnie obowiązującego, jak i regulacje wewnętrzne. Na system kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych w wymiarze praktycznym będą się składać procedury, regulaminy, zarządzenia, instrukcje, polityki itd.

¹ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o finansach publicznych, VI kadencja, druk sejm. nr 1181 z 2008 r.

Publikacja koncentruje się na jednostkach systemu oświaty, które podobnie jak inne jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane są do wdrożenia zasad i zapewnienia funkcjonowania systemu kontroli zarządczej. W znakomitej większości szkoły i placówki wdrażają rozwiązania wpisujące się w proces stosowania kontroli zarządczej. Wynika to przede wszystkim z wymogów stawianych jednostkom oświatowym przez przepisy prawa, które w zdecydowanym stopniu determinują zadania wykonywane przez te jednostki. Zatem nie należy tracić z pola widzenia dokumentacji wewnętrznej obowiązującej w jednostce, która z uwagi na swój przedmiot może odnosić się do założeń przyświecających kontroli zarządczej.

Tempo przeobrażeń społecznych oraz towarzysząca temu dynamika zmian przepisów prawa powodują, że realizacja celów i zadań jednostki ciągle ewoluuje. Realizacja zadań kontroli zarządczej powinna być więc procesem ciągłym, poddawany aktualizacji, dostosowywanym do współczesnych wymogów – zarówno prawnych, jak i organizacyjnych, a przede wszystkim zbieżnych z celami i zadaniami jednostki. Realizacja celów i zadań przez jednostkę może nastąpić zatem w szczególności przez zapewnienie przejrzystości istniejących procedur kontroli zarządczej, co innymi słowy powinno wyrażać się w dążeniu do stworzenia takich narzędzi, które zoptymalizują funkcjonowanie jednostki. Kontrola zarządcza powinna wspierać kierownika jednostki w sprawnym i efektywnym zarządzaniu jednostką i dostarczać informacji, które obszary wymagają szczególnej uwagi i wdrożenia działań naprawczych.

W 2019 r. przygotowany został projekt zmian w ustawie o finansach publicznych, w znacznej części poświęcony zagadnieniom kontroli zarządczej. Na dzień oddawania publikacji do druku proponowane zmiany nie weszły jednak w życie.

Rozdział 1

ISTOTA KONTROLI ZARZĄDCZEJ

1.1. Wprowadzenie

Problematyka kontroli zarządczej została wprowadzona przepisami ustawy z 27.08.2009 r. o finansach publicznych. W przepisach ustawy z 30.06.2005 r. o finansach publicznych funkcjonowało pojęcie „kontrola finansowa”. Na tle przepisu art. 47 u.f.p. z 2005 r. kontrola finansowa w jednostkach sektora finansów publicznych dotyczyła procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowywaniem środków publicznych oraz gospodarowaniem mieniem.

Kontrola finansowa obejmowała:

- 1) przeprowadzanie wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków;
- 2) badanie i porównanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym w zakresie dotyczącym procesów pobierania i gromadzenia środków publicznych, zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków ze środków publicznych, udzielania zamówień publicznych oraz zwrotu środków publicznych;
- 3) prowadzenie gospodarki finansowej oraz stosowanie procedur dotyczących tych procesów.

Na podstawie art. 47 ust. 2 u.f.p. z 2005 r. kierownik jednostki zobowiązany był do ustalenia w formie pisemnej procedury dokonywania kontroli finansowej, biorąc pod uwagę standardy kontroli finansowej zgodne z powszechnie uznanymi standardami. Kierownik jednostki

był również zobowiązany do zapewnienia przestrzegania wdrożonych procedur.

W teorii zarządzania kontrolę uznaje się za jedną z czterech podstawowych funkcji zarządzania. Każdy, kto zarządza określonym przedsięwzięciem, musi je zaplanować, zorganizować współpracowników, kierować nimi, a następnie kontrolować wyniki działalności, modyfikując ją w razie potrzeby. Jest zatem oczywiste, że kierujący podmiotami administracji publicznej – niezależnie od kontroli zewnętrznej – sami sprawdzają swoją działalność oraz działalność podległych im jednostek¹.

Źródłem kontroli zarządczej jest zarządzanie, dlatego istotne jest, aby wdrażanie kontroli zarządczej uwzględniało takie procedury i metody działania, które będą miały walor praktyczny, ale jednocześnie pozwolą jednostkom sektora finansów publicznych na realizację założonych celów i weryfikowanie działania jednostki w interesującym zakresie wskazanym przez przepisy. Takie podejście do kontroli zarządczej i postrzeganie jej jako instytucję związaną z zarządzaniem czynią ją instytucją, która wykracza poza ramy tradycyjnego pojmowania kontroli².

Będąc wyrazem nastawienia administracji publicznej na skuteczność, kontrola zarządcza to rozwiązanie uwypuklające znaczenie jasno i przejrzysto wyartykułowanych celów dla złożonego procesu zarządzania organizacją. Kontrola zarządcza wskazuje, iż dobrze zarządzana organizacja (czyli mówiąc językiem ustawy o finansach publicznych taka, w której zapewniono funkcjonowanie adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej) to organizacja, która m.in. osiąga postawione przed nią cele, wykonuje swoje zadania w sposób wydajny i efektywny, zgodnie z obowiązującymi regulacjami, a jej sprawozdania

¹ *Prawo administracyjne*, red. Z. Niewiadomski, Warszawa 2013, s. 305 za: R. Cynamon, *Metoda SMART jako element prawidłowej kontroli zarządczej*, „Finanse Komunalne” 2019/11–12, s. 73–86.

² E. Chojna-Duch, C. Kosikowski, *Reforma finansów publicznych w Polsce w świetle nowej ustawy o finansach publicznych*, „Państwo i Prawo” 2009/12 za: A. Wójtowicz-Dawid, *Kontrola zarządcza w kontekście zmiany prawa, osiągania określonego celu oraz efektywności zmian*, „Przegląd Prawa Publicznego” 2014/7–8, s. 162–169.

odpowiadają stanu rzeczywistemu. Obok orientacji na realizację celów i zadań rysem charakterystycznym kontroli zarządczej jest akcentowanie indywidualnej odpowiedzialności kierownika (rozliczalności publicznej). Kontrola zarządcza zakłada samodoskonalenie organizacji, ciągłość diagnozowania, monitorowania i poprawiania realizowanych przez organizację procesów. Nie sposób więc uznać, że istnieje ujednolicona, wspólna dla wszystkich jednostek ścieżka wdrażania kontroli zarządczej oraz iż kiedykolwiek będzie możliwe osiągnięcie etapu „wdrożenia” kontroli zarządczej. Zarządzanie jednostką nie jest bowiem projektem, który można kiedykolwiek uznać za zakończony³.

W ustawie o finansach publicznych z 2009 r. usystematyzowano przepisy dotyczące kontroli zarządczej i jej koordynacji w jednostkach sektora finansów publicznych. Zaproponowano utworzenie systemu kontroli zarządczej w administracji publicznej. W ustawie tej stworzono system kontroli zarządczej opartej na dwóch poziomach:

- 1) system kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej (II poziom kontroli zarządczej), za który odpowiedzialność ponosił będzie minister kierujący działem administracji rządowej;
- 2) system kontroli zarządczej w poszczególnych jednostkach (I poziom kontroli zarządczej), za który odpowiedzialność ponosił będzie kierownik jednostki⁴.

Ponadto, jak wynika z uzasadnienia projektu ustawy o finansach publicznych z 2009 r., kontrola zarządcza ma być w założeniu twórców narzędziem obejmującym także zagadnienie formułowania celów i zadań, a następnie sprawdzeniem ich realizacji zgodnie z założonymi kryteriami.

³ Kompendium wiedzy Ministerstwa Finansów „Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych. Istota, unormowania prawne i otoczenie”, Warszawa 2012, https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=ec119301-3422-4b56-af7d-318b470fd973&groupId=764034 (dostęp: 22.07.2020 r.).

⁴ Uzasadnienie rządowego projektu ustawy o finansach publicznych, VI kadencja, druk sejm. nr 1181 z 2008 r.

Jak podano w uzasadnieniu, praktyka zarządzania w administracji wskazywała, iż kierownicy jednostek rzadko w sposób sformalizowany i komunikowany w jednostce wyznaczali dla tych jednostek cele i zadania oraz prowadzili systematyczną ocenę stopnia ich wykonania. Wprowadzenie formalnego obowiązku wyznaczania celów i przygotowywania planów zadań dla działu oraz dla jednostek sektora finansów publicznych, a także sporządzanie sprawozdań z wykonania tych planów jest warunkiem *sine qua non* właściwego zarządzania jednostką, czyli w konsekwencji efektywnego wykorzystania środków publicznych. Jak wskazują Autorzy projektu, jest to narzędzie, które nie tylko w pewnym stopniu powinno zobligować kierownika jednostki do dbania o rzeczywiste, a nie tylko formalne, realizowanie obowiązków z zakresu zarządzania jednostką, ale także jest elementem odpowiedzialnego i jawnego gospodarowania środkami publicznymi wobec obywateli i podatników.

Istotnym elementem mającym wpłynąć na zwiększenie odpowiedzialności za gospodarowanie środkami publicznymi jest obowiązek corocznego składania oświadczeń przez kierowników jednostek o stanie kontroli zarządczej.

Warto wspomnieć, że zaniedbania w zakresie kontroli zarządczej skutkują odpowiedzialnością w zakresie dyscypliny finansów publicznych. Przedmiot naruszenia określony został w zapisie art. 18c u.d.f. Wspomniany przepis zawiera katalog przypadków, których wystąpienie było spowodowane niewykonaniem lub nienależytym wykonaniem przez kierownika jednostek sektora finansów publicznych obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych.

W świetle powołanego wyżej przepisu naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niewykonanie lub nienależyte wykonanie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych, jeżeli miało ono wpływ na:

- 1) uszczuplenie wpływów należnych tej jednostce, Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu terytorialnego;

- 2) dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki;
- 3) zaciągnięcie zobowiązania bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących zaciągania zobowiązań przez jednostkę sektora finansów publicznych;
- 4) niewykonanie w terminie zobowiązania jednostki, w tym obowiązku zwrotu należności celnej, podatku, nadpłaty lub nienależnie opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne;
- 5) udzielenie zamówienia publicznego wykonawcy, który nie został wybrany w trybie określonym w przepisach o zamówieniach publicznych;
- 6) zawarcie umowy ramowej bez przeprowadzenia postępowania w trybie określonym w przepisach o zamówieniach publicznych;
- 7) zawarcie umowy w sprawie zamówienia publicznego lub umowy ramowej z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych dotyczących formy pisemnej umowy, okresu, na który umowa może być zawarta, lub w przypadku wniesienia odwołania – terminu jej zawarcia;
- 8) niewyłączenie z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego osoby podlegającej wyłączeniu z takiego postępowania na podstawie przepisów o zamówieniach publicznych;
- 9) unieważnienie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych określających przesłanki unieważnienia tego postępowania;
- 10) zawarcie umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi z koncesjonariuszem, który nie został wybrany zgodnie z przepisami umowy o koncesji na roboty budowlane lub usługi;
- 11) zawarcie umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi z naruszeniem przepisów o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi dotyczących formy pisemnej umowy, okresu, na który umowa może być zawarta, lub w przypadku wniesienia odwołania na czynność wyboru najkorzystniejszej oferty – terminu jej zawarcia;
- 12) unieważnienie postępowania o zawarcie umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi z naruszeniem przepisów o umowie koncesji na roboty budowlane lub usługi;

- 13) dokonanie, w zakresie gospodarki finansowej lub w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego lub przygotowaniu tego postępowania albo w postępowaniu o zawarcie umowy koncesji na roboty budowlane lub usługi, czynności naruszającej dyscyplinę finansów publicznych przez osobę nieupoważnioną do wykonania tej czynności;
- 14) działanie lub zaniechanie skutkujące zapłatą ze środków publicznych kary, grzywny lub opłaty stanowiącej sankcję finansową, do których stosuje się przepisy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

Przykładem naruszenia jest np. złożenie przez głównego księgowego szkoły podpisu pod dokumentacją, stwierdzającego że zobowiązanie znajduje swoje pokrycie w planie finansowym jednostki, a w rzeczywistości brak jest środków na pokrycie danego wydatku.

Podstawą ponoszenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych z tytułu naruszeń w zakresie kontroli zarządczej jest wina, którą można przypisać danej osobie. Zgodnie z art. 76 ust. 1 u.d.f. obwinionego uważa się za niewinnego, dopóki jego odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie zostanie udowodniona i potwierdzona prawomocnym orzeczeniem w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Postępowanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest dwuinstancyjne – w pierwszej instancji przed komisją orzekającą, natomiast w drugiej instancji przed Główną Komisją Orzekającą.

Karami za naruszenie dyscypliny finansów publicznych są:

- 1) upomnienie;
- 2) nagana;
- 3) kara pieniężna;
- 4) zakaz pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi.

O odpowiedzialności z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych w kontekście obowiązków z tytułu kontroli zarządczej wspominają organy nadzoru. Przykładowo z orzeczenia Głównej Komisji

Orzekając z 8.10.2015 r.⁵ wynika, że nienależyte wykonywanie obowiązków w zakresie kontroli zarządczej w związku z zaniechaniem wdrożenia procedur kontroli w zakresie gospodarki pieniężnej w celu zapewnienia zgodności działania z przepisami prawa i ochrony zasobów ma wpływ na dokonywanie wydatków bez podstawy prawnej, a czyn ten wypełnia przesłanki naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Jak wyjaśnia Ministerstwo Finansów w piśmie z 29.01.2010 r.⁶, pojęcia kontroli zarządczej nie można utożsamiać i ograniczać do czynności kontrolnych wykonywanych przez pracowników komórek kontroli, mimo że takie podejście bywa łączone z pojęciem kontroli. Kontrola zarządczą jest systemem bardziej złożonym, który ma za zadanie sprawić, aby samorządowa jednostka organizacyjna i jednostka samorządu terytorialnego osiągnęły cele przed nimi postawione. Przeprowadzanie czynności kontrolnych w samorządowej jednostce organizacyjnej będzie stanowiło tylko niewielką część systemu kontroli zarządczej, pozwalając częściowo zdiagnozować stan obecny.

Mówiąc o kontroli zarządczej, nie sposób nie wspomnieć o audycie. Jak bliżej przedstawiono w dalszej części opracowania, audyt jest pojęciem szerszym niż kontrola zarządcza. Audyt jest działalnością niezależną i obiektywną, której celem jest przysporzenie wartości i usprawnienie działalności operacyjnej organizacyjnej. Polega na systematycznej i dokonywanej w uporządkowany sposób ocenie procesów: zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego i przyczynia się do poprawy ich działania. Pomaga organizacji osiągnąć cele, dostarczając zapewnienia o skuteczności tych procesów, jak również przez doradztwo. Ocena dotyczy w szczególności adekwatności, skuteczności i efektywności kontroli zarządczej w dziale administracji rządowej lub jednostce.

⁵ BDF1.480.72.2015, LEX nr 2500164.

⁶ DA6/4095/NWX/2010/775, LEX nr 26654.