

Dokumentacja wewnętrzna w jednostkach sektora finansów publicznych

Wydanie 8.

Przejdź do produktu na **ksiegarnia.beck.pl**

Część I. Dokumentacja z zakresu organizacji i kontroli zarządczej

Piotr Walczak

Rozdział I. Regulamin organizacyjny urzędu JST jako instrument kontroli zarządczej

1. Komentarz

1.1. Kontrola zarządcza

Instytucję kontroli zarządczej wprowadziła do systemu finansów publicznych ustawa o finansach publicznych (dalej: FinPubU), zmieniając kształt dotychczas obowiązujących unormowań określających systemy kontroli wewnętrznej w jednostkach sektora finansów publicznych.

Pojęcie kontroli zarządczej zdefiniował ustawodawca w art. 68 ust. 1 FinPubU, wskazując, że w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ją ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Odpowiedzialność za zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej spoczywa – stosownie do art. 69 ust. 1 FinPubU – na ministrze, w kierowanych przez niego działach administracji rządowej, wójtzie, burmistrzu, prezydencie miasta, przewodniczącym zarządu JST oraz kierowniku jednostki. Kontrola zarządcza, w znaczeniu wpisanym w przepisy FinPubU, jest jedną z funkcji zarządzania, w tym planowania, organizowania i kierowania, odgrywając rolę wspomagającą w stosunku do kierownictwa jednostki.

1.1.1. Mechanizmy kontrolne

Stalą częścią procesów zarządzania były i pozostaną mechanizmy kontrolne, pozwalające na zapobieganie negatywnym zjawiskom oraz na skuteczne reagowanie w sytu-

acji pojawienia się zakłóceń w kierowanej strukturze. Mechanizmy kontroli zarządczej służyć mają wspieraniu wykonywania zadań i celów przez podmioty sektora finansów publicznych, z zachowaniem kryteriów wykonywania zadań publicznych. Kontrola zarządcza jest procesem dynamicznym określanym poprzez wiele zróżnicowanych działań i instrumentów, w szczególności analizę, decyzje, formalnie ustalone unormowania wewnętrzne, jak również utrwalone zwyczaje.

W organizowaniu tego procesu należy uwzględnić SKZ dla sektora finansów publicznych, które wyznaczają ogólne kierunki działania, jak również opisują pewne wzorce, których osiągnięcie powinno być uwzględniane przez osoby odpowiedzialne za wykonywanie obowiązków związanych z kontrolą zarządczą. **Standardy nie wyznaczają konkretnych obowiązków, nie opisują wymaganych zachowań, nie dają upoważnień do wprowadzenia szczegółowych regulacji wewnętrznych, stanowią zbiór uniwersalnych wskazówek opisujących model kontroli zarządczej, zgodny ze standardami międzynarodowymi w omawianym zakresie.**

1.1.2. Ustawa i standardy

Podstawowe zagadnienia odnoszące się do kontroli zarządczej ujęte zostały w przepisach działu I rozdziału VI FinPubU. Uzupełnieniem regulacji ustawowej są, wydane na podstawie art. 69 ust. 3 FinPubU, standardy kontroli zarządczej (SKZ) dla sektora finansów publicznych, opublikowane w komunikacie Nr 23 Ministra Finansów z 16.12.2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.Urz. Min. Fin. Nr 15, poz. 84).

1.1.2.1. Międzynarodowe standardy kontroli zarządczej

Przy opracowywaniu SKZ uwzględniono międzynarodowe standardy:

- 1) „Kontrola wewnętrzna – zintegrowana koncepcja ramowa” oraz „Zarządzanie ryzykiem w przedsiębiorstwie” – raporty opracowane przez Komitet Organizacji Sponsorujących Komisję Treadway (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* – COSO);
- 2) „Wytyczne w sprawie standardów kontroli wewnętrznej w sektorze publicznym” – przyjęte w 2004 r. przez Międzynarodową Organizację Najwyższych Organów Kontroli/Audytu (*International Organization of Supreme Audit Institutions* – INTOSAI);
- 3) „Zmienione Standardy Kontroli wewnętrznej służące skutecznemu zarządzaniu” Komisji Europejskiej – przyjęte w 2007 r. (*The Revised Internal Control Standard for Effective Management* SEC [2007] 1341 appendix 1).

1.1.2.2. Standardy kontroli zarządczej

Ustawa o finansach publicznych zawiera również upoważnienie dla ministra finansów do określenia, w formie komunikatu podlegającego publikacji w Dz.Urz. MF, szczegółowych wytycznych w zakresie kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych. Na podstawie tej delegacji minister finansów w WytyczZarzRyzK określił szczegółowe wytyczne dla sektora finansów publicznych w zakresie planowania i zarządzania ryzykiem, a w SamoocenaKontrZarzK szczegółowe wytyczne w zakresie samooceny kontroli za-

zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych. Analogiczne upoważnienie sformułowane zostało dla ministrów kierujących działem, w zakresie kierowanych przez nich działów administracji rządowej.

1.1.3. Regulacje wewnętrzne odpowiadające standardom kontroli zarządczej

Niezależnie od powyższego należy wskazać, że w jednostkach sektora finansów publicznych obowiązują wiele unormowań wewnętrznych, odpowiadających SKZ. Są to regulacje o bardzo zróżnicowanym charakterze i zakresie tematycznym. Część z tych aktów wydawana jest na podstawie przepisów FinPubU dotyczących kontroli zarządczej, w pozostałym zakresie wydawane są one na podstawie wyraźnie określonych upoważnień do ich wydania, zawartych w innych ustawach. Przykładowo podstawą ustalenia dokumentacji opisującej przyjętą w jednostce politykę rachunkowości jest art. 10 ust. 1 RachunkU. Na podstawie odrębnych podstaw normatywnych ustalane są także **regulaminy organizacyjne urzędów JST** (urzędów gmin, starostw powiatowych, urzędów marszałkowskich), a w wielu wypadkach także samorządowych jednostek organizacyjnych.

Zgodnie z art. 33 ust. 2 SamGminU organizację i zasady funkcjonowania urzędu gminy określa regulamin organizacyjny, nadany przez wójta w drodze zarządzenia.

Stosownie do art. 35 ust. 1 w zw. z art. 32 ust. 2 pkt 6 SamPowiatU organizację i zasady funkcjonowania starostwa powiatowego określa regulamin organizacyjny uchwalony przez zarząd powiatu.

Podstawę ustalenia regulaminu organizacyjnego dla urzędu marszałkowskiego stanowi art. 41 ust. 2 pkt 7 SamWojU, który wskazuje, że do zadań zarządu województwa należy m.in. uchwalenie regulaminu urzędu marszałkowskiego.

W odniesieniu do samorządowych jednostek organizacyjnych jako przykład można podać art. 23 DziałLeczU, odnoszący się także do podmiotów leczniczych utworzonych przez samorząd. Zgodnie z tym przepisem sprawy dotyczące sposobu i warunków udzielania świadczeń zdrowotnych przez podmiot wykonujący działalność leczniczą, nieuregulowane w ustawie lub statucie, określa regulamin organizacyjny ustalony przez kierownika. W podmiocie leczniczym niebędącym przedsiębiorcą działa rada społeczna, która m.in. przedstawia podmiotowi tworzącemu wnioski i opinie dotyczące regulaminu organizacyjnego (art. 48 ust. 2 DziałLeczU).

W przypadku części jednostek organizacyjnych przepisy stanowiące podstawę ich działania nie zawierają norm dotyczących ustalenia regulaminu, co oznacza, że regulacje te będą wprowadzane w wykonaniu obowiązków związanych z kontrolą zarządczą, zgodnie ze standardami tej kontroli.

1.2. Regulamin organizacyjny jako instrument kontroli zarządczej

Jak już wskazano, na system kontroli zarządczej składają się różne w swym charakterze czynności analityczne, planistyczne, decyzje indywidualne, regulacje wewnętrzne, roz-

strzygnięcia o charakterze bieżącym, operacyjnym itp. Kształt tego systemu określany jest przez stopień skomplikowania struktury organizacyjnej jednostki sektora finansów publicznych, zakres i specyfikę wykonywanych zadań, jak również treść regulacji prawnych wyznaczających zasady i sposób realizacji tych zadań. Wszystkie te uwarunkowania mają także wpływ na treść regulaminu organizacyjnego danej jednostki, która wyznaczana jest w istotnym stopniu przez wielkość jednostki, zakres jej zadań oraz uwarunkowania prawne ich wykonywania.

1.2.1. Obowiązek uwzględniania standardów kontroli zarządczej w regulaminie organizacyjnym

Ustalenie regulaminu organizacyjnego jednostki sektora finansów publicznych odpowiada wymogom wynikającym ze SKZ odnoszących się do struktury organizacyjnej.

Standard Nr 3 „Struktura organizacyjna”, ujęty w grupie standardów dotyczących środowiska wewnętrznego (grupa A), wskazuje, że struktura organizacyjna jednostki powinna być dostosowana do aktualnych zadań i celów. Zakres zadań i odpowiedzialności jednostek, poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki oraz zakres podległości pracowników powinien być określony w formie pisemnej w sposób przejrzysty i spójny.

Ponadto **standard Nr 10 „Dokumentowanie systemu kontroli zarządczej”**, zawarty w grupie standardów opisujących wzorce dla mechanizmów kontroli, informuje, że procedury wewnętrzne, instrukcje, wytyczne, dokumenty określające zakres obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników oraz inne dokumenty wewnętrzne stanowią dokumentację systemu kontroli zarządczej, która powinna być spójna i dostępna dla wszystkich osób, dla których jest niezbędna.

Niezależnie od powyższego należy podkreślić szczególną rolę regulaminu organizacyjnego, w **którego postanowieniach znaleźć się musi odzwierciedlenie wiele innych SKZ**, np.:

- 1) standard Nr 6 „Określanie celów i zadań, monitorowanie i ocena ich realizacji”, zgodnie z jego wymogami w jednostce nadrzędnej lub nadzorującej należy zapewnić odpowiedni system monitorowania realizacji celów i zadań przez jednostki podległe lub nadzorowane. Określając zadania i cele, należy wskazać również osoby, jednostki i **komórki organizacyjne odpowiedzialne za ich wykonanie oraz zasoby przeznaczone do ich realizacji**;
- 2) standard Nr 11 „Nadzór”. Standard ten wskazuje, że należy prowadzić nadzór nad wykonywaniem zadań w celu ich oszczędnego, efektywnego i skutecznego wykonania;
- 3) standard Nr 12 „Ciągłość działalności”. Stosownie do postanowień przedmiotowego standardu należy zapewnić istnienie mechanizmów służących utrzymaniu ciągłości działalności jednostki sektora finansów publicznych, wykorzystując m.in. wyniki analizy ryzyka;
- 4) standard Nr 13 „Ochrona zasobów”. Według powołanego standardu należy zadbać, aby dostęp do zasobów jednostki miały wyłącznie osoby upoważnione. Osobom zarządzającym i pracownikom należy powierzyć odpowiedzialność za zapewnienie ochrony i właściwe wykorzystanie zasobów jednostki;

- 5) standard Nr 14 „Szczegółowe mechanizmy kontroli dotyczące operacji gospodarczych i finansowych”. Standard ten stanowi, że powinny istnieć przynajmniej następujące mechanizmy kontroli dotyczące operacji finansowych i gospodarczych, zapewniające:
 - a) rzetelne i pełne dokumentowanie oraz rejestrowanie operacji finansowych i gospodarczych,
 - b) zatwierdzanie operacji finansowych i gospodarczych przez kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnione,
 - c) podział kluczowych obowiązków,
 - d) weryfikację operacji finansowych i gospodarczych, także po ich realizacji;
- 6) standard Nr 16 „Bieżąca informacja”. Według wyznaczeń standardu osobom zarządzającym i pracownikom należy zapewnić, w odpowiedniej formie i czasie, właściwe oraz rzetelne informacje potrzebne do realizacji zadań;
- 7) standard Nr 17 „Komunikacja wewnętrzna”. Zgodnie z jego treścią należy zapewnić efektywne mechanizmy przekazywania informacji w obrębie struktury organizacyjnej jednostki w ramach działu administracji rządowej i JST.

Regulamin organizacyjny, opisując strukturę i zasady wykonywania zadań, musi **uwzględnić także wpisane w te struktury procedury i mechanizmy kontroli zarządczej**.

1.2.2. Regulamin organizacyjny a ochrona zasobów jednostki

Jednym z celów kontroli zarządczej i jednocześnie standardem tej kontroli jest ochrona zasobów. Ochrona zasobów to m.in.: opracowanie dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości, w tej części, która odnosi się do opisu systemu przetwarzania danych, opracowanie instrukcji określającej zasady inwentaryzacji majątku, okresowe inwentaryzowanie pasywów i aktywów jednostki, analiza zakresu pożądanego ubezpieczenia majątku i jego ubezpieczenie, ustalenie fizycznych i technicznych środków ochrony zasobów jednostki (np. system monitoringu), określenie indywidualnej odpowiedzialności za powierzone pracownikom mienie. Regulamin powinien identyfikować w ramach struktury organizacyjnej jednostki komórki odpowiedzialne za poszczególne zadania (czynności) związane z ochroną zasobów, w tym informatycznych, oraz zasady współpracy między tymi komórkami, np. w przypadku czynności związanych z inwentaryzacją majątku czy też jego ubezpieczeniem.

1.2.3. Zapewnienie wiarygodności sprawozdań

Czynności podejmowane w celu zapewnienia wiarygodności sprawozdań to m.in. **ustalenie odpowiedzialności za sporządzenie poszczególnych sprawozdań, zapewnienie efektywnego przepływu informacji** niezbędnych do sporządzenia sprawozdań finansowych **między komórkami organizacyjnymi** oraz zapewnienie weryfikacji budżetowych sprawozdań jednostkowych sporządzanych przez kierowników jednostek organizacyjnych (na poziomie podmiotów sporządzających sprawozdania łączne, czyli w urzędzie JST), co będzie materia regulowaną przez postanowienia regulaminu organizacyjnego.

1.2.4. Praca zdalna

Praca zdalna została wprowadzona na mocy art. 3 KoronawirusU. Początkowo regulacja tej instytucji ograniczyła się do wskazania, że w celu przeciwdziałania COVID-19 pracodawca może polecić pracownikowi wykonywanie, przez czas oznaczony, pracy określonej w umowie o pracę poza miejscem jej stałego wykonywania. Normatywną treść pracy zdalnej wzbogaciły kolejne nowelizacje KoronawirusU, które:

- 1) wprowadziły przesłanki wydania polecenia pracy zdalnej. Wykonywanie pracy zdalnej może zostać bowiem polecone, jeżeli pracownik ma umiejętności i możliwości techniczne oraz lokalowe do wykonywania takiej pracy, a jej rodzaj na to pozwala. W szczególności praca zdalna może być wykonywana przy wykorzystaniu środków bezpośredniego porozumiewania się na odległość lub dotyczyć wykonywania części wytwórczych lub usług materialnych;
- 2) zobowiązały pracodawcę do zapewnienia środków pracy i materiałów do pracy potrzebnych do wykonywania pracy zdalnej oraz obsługi logistycznej pracy zdalnej;
- 3) dały przyzwoleń pracownikowi wykonującemu pracę zdalną na używanie środków pracy niezapewnionych przez pracodawcę pod warunkiem, że umożliwia to poszanowanie i ochronę informacji poufnych i innych tajemnic prawnie chronionych, w tym tajemnicy przedsiębiorstwa lub danych osobowych, a także informacji, których ujawnienie mogłoby narazić pracodawcę na szkodę;
- 4) przewidziały procedury kontrolne dotyczące wykonywania pracy zdalnej. Na polecenie pracodawcy pracownik wykonujący pracę zdalną ma obowiązek prowadzić ewidencję wykonanych czynności, uwzględniającą w szczególności ich opis, a także datę oraz czas wykonania. Pracownik sporządza ewidencję wykonywanych czynności w formie i z częstotliwością określoną w ww. poleceniu;
- 5) pozwoliły pracodawcy w każdym czasie cofnąć polecenie wykonywania pracy zdalnej.

Z punktu widzenia kontroli zarządczej nie ulega wątpliwości, że praca wykonywana zdalnie jest istotnym wyzwaniem w odniesieniu do istniejących dotychczas procedur tej kontroli. Praca zdalna w istotny sposób modyfikuje dotychczasową organizację pracy w urzędach JST, mechanizmy kontroli i nadzoru nad pracownikami, obieg informacji, jak również zasady korzystania ze środków pracodawcy (komputery, skanery, telefony, laptopy itp.). Wójt gminy (burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu JST) – jako osoba odpowiedzialna za system kontroli zarządczej – powinien zatem wprowadzić procedury, które dadzą mu pewność, że mimo tych zmian zadania jednostki sektora finansów publicznych wykonywane są w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

Metody wprowadzenia procedur kontroli zarządczej, obejmujących zagadnienia wynikające z pracy zdalnej, pozostają w zakresie swobody decyzyjnej kierownika urzędu JST. Może on dokonać zmian w istniejących unormowaniach wewnętrznych albo wprowadzić nowy akt obejmujący całość problematyki determinowanej przez nowy sposób świadczenia pracy przez pracowników urzędu JST. Należy jednak pamiętać, że jeżeli wprowadzane zmiany dotyczą rozkładu czasu pracy, sposobu potwierdzania obecności

w pracy, zasad BHP, jest to materia regulowana przez Regulamin pracy¹. Część z rozważanej materii może być także przedmiotem unormowań zawartych w regulaminie organizacyjnym urzędu JST.

Niezależnie od przyjętej formuły określania procedur kontroli zarządczej niezbędne jest odniesienie się co najmniej do następujących kwestii:

- 1) określenia zadań, czynności, które mogą być w danym urzędzie JST realizowane poprzez pracę wykonywaną zdalnie. Przykładowo, do dokonania takiej analizy mogą zostać zobowiązani kierownicy poszczególnych komórek organizacyjnych w zakresie zadań i czynności wykonywanych przez kierowane przez nich komórki organizacyjne²;
- 2) oceny istnienia przesłanek pozwalających na wykonywanie pracy zdalnej przez pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych (wykonywanie pracy zdalnej może zostać polecone, jeżeli pracownik ma umiejętności i możliwości techniczne oraz lokalowe do wykonywania takiej pracy i pozwala na to rodzaj pracy). Przykładowo, do dokonania takiej analizy mogą zostać zobowiązani kierownicy poszczególnych komórek organizacyjnych w zakresie podległych im bezpośrednio pracowników³;
- 3) zasad i trybu przekazywania pracownikowi informacji oraz dokumentów niezbędnych do wykonywania pracy zdalnej;
- 4) reguł zapewniających bezpieczeństwo i ochronę posiadanych przez pracownika dokumentów służących wykonywaniu pracy zdalnej (w tym stworzenia katalogu dokumentów, które nie mogą być przedmiotem pracy wykonywanej poza miejscem stałego jej wykonywania⁴);
- 5) zasad korzystania przez pracownika przy wykonywaniu pracy zdalnej ze środków pracy zapewnionych przez pracodawcę, w tym reguł zapewniających bezpieczeństwo i ochronę przetwarzanych danych, także danych osobowych;
- 6) zasad korzystania przez pracownika przy wykonywaniu pracy zdalnej ze środków pracy niezapewnionych przez pracodawcę, w tym reguł zapewniających bezpieczeństwo i ochronę przetwarzanych danych, także danych osobowych;
- 7) zasad i trybu kontroli nad wykonywaniem przez pracownika pracy zdalnej (niezbędne wydaje się w tym zakresie wprowadzenie systemu okresowego raportowania odnoszącego się do efektów wykonanej pracy, z uwzględnieniem specyfiki tej pracy). Odpowiedzialność za kontrolę wykonywania przez pracownika pracy zdalnej powinien ponosić jego bezpośredni przełożony (kierownik danej komórki organizacyjnej)⁵;
- 8) zasad i trybu kontroli nad wykonywaniem zadań przez komórki organizacyjne, w których pracownicy wykonują pracę zdalnie (informacje szczególnie przydatne

¹ W zakresie zmian Regulaminu pracy stosuje się przepisy KP, co oznacza w szczególności obowiązek uzgodnienia tych zmian z zakładową organizacją związkową.

² W małych urzędach JST opartych na strukturze stanowiskowej takich analiz może dokonać sekretarz JST.

³ W małych urzędach JST opartych na strukturze stanowiskowej takich analiz może dokonać sekretarz JST.

⁴ Przykładowo, wszystkie dokumenty zawierające dane ustawowo chronione (np. deklaracje podatkowe, akta osobowe itd.). Odrębnym zagadnieniem jest dysponowanie przez pracownika takimi dokumentami w postaci plików elektronicznych oraz ustalenie zasad ochrony takich danych.

⁵ W małych urzędach JST opartych na strukturze stanowiskowej, takiej kontroli może dokonywać sekretarz JST.

kierownikowi urzędu JST w celu pozyskania wiedzy o funkcjonowaniu całego urzędu JST).

Ważne

Regulamin organizacyjny nie może być postrzegany jako dokument statyczny, opisujący tylko podział danej struktury organizacyjnej na poszczególne komórki. Musi on bowiem uchwycić różne powiązania między elementami tej struktury, które współtworzą system kontroli zarządczej. W tym znaczeniu staje się on niezwykle istotnym elementem zarządzania JSFP, jak również jednym z ważniejszych instrumentów służących wykonaniu obowiązków w zakresie kontroli zarządczej.

1.3. Treść regulaminu organizacyjnego urzędu JST

W ramach treści regulaminu organizacyjnego urzędu JST wyszczególnić można postanowienia odnoszące się przede wszystkim do:

- 1) zasad kierowania urzędem;
- 2) zasad nadzorowania pracy poszczególnych komórek organizacyjnych, w tym kompetencji kierowników poszczególnych komórek;
- 3) struktury organizacyjnej urzędu;
- 4) podziału zadań między poszczególne komórki organizacyjne;
- 5) zadań związanych z opracowywaniem dokumentacji związanej z zarządzaniem ryzykiem;
- 6) zasad i zakresu monitorowania działalności samorządowych jednostek organizacyjnych;
- 7) obowiązków związanych z przekazywaniem informacji w ramach struktur urzędu i JST;
- 8) zasad podpisywania korespondencji;
- 9) powierzania obowiązków w zakresie gospodarki finansowej.

Podkreślić należy, że wskazana specyfikacja treści regulaminu organizacyjnego nie oznacza, iż taka będzie też jego systematyka. Określone unormowania regulaminu wpisywać się będą bowiem w poszczególne wyróżnione grupy zagadnień.

W opisie zakresu zadań danej komórki organizacyjnej (podział zadań) ujęte zostaną także regulacje związane z relacjami z innymi komórkami (np. powiązania informacyjne), jak również obowiązki odnoszące się do monitorowania działalności podległych i nadzorowanych jednostek organizacyjnych (istotne z punktu widzenia funkcjonowania kontroli zarządczej na drugim poziomie, czyli w JST). Poszczególne regulacje spełniać będą często wiele funkcji, co wiąże się z dynamicznym rozumieniem omawianego instrumentu kontroli zarządczej.

W ramach powyższego wyszczególnienia zwrócić należy uwagę na postanowienia związane z takimi aspektami kontroli zarządczej, jak dwa poziomy jej funkcjonowania i zarządzania ryzykiem. Regulamin organizacyjny uwzględnić musi w swej treści określone obowiązki w tym zakresie, obciążające wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu JST, które realizowane będą przez struktury urzędu (starostwa). Dla przybliżenia ich znaczenia omówić należy zagadnienia związane z poziomami funkcjonowania kontroli zarządczej i zarządzeniem ryzykiem.

1.4. Znaczenie regulaminu organizacyjnego w celu zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej na drugim poziomie

W przypadku regulaminu organizacyjnego urzędu JST na jego treść – w aspekcie związanym z kontrolą zarządczą – wpływ ma również okoliczność, że wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu JST są odpowiedzialni za funkcjonowanie kontroli zarządczej także w odniesieniu do JST (w przypadku urzędu wypełniają te obowiązki jako kierownicy jednostek).

Dla zrozumienia powyższych uwag wskazać należy, że kontrola zarządcza, zarówno w sektorze administracji rządowej, jak i w sektorze samorządowym, funkcjonuje na dwóch poziomach. Poziom pierwszy to jednostka sektora finansów publicznych, w szczególności ministerstwo, urząd JST, instytucja kultury, szkoła, samodzielny publiczny zakład opieki zdrowotnej itp.

Poziom drugi to dział administracji rządowej i JST. W przypadku działu administracji rządowej kontrola zarządcza realizowana przez właściwego ministra obejmuje jednostki sektora finansów publicznych podległe ministrowi kierującemu określonym działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowane bądź jednostki sektora finansów publicznych obsługujące organy podległe ministrowi kierującemu działem administracji rządowej lub przez niego nadzorowane. W odniesieniu do JST – na której sytuacji skoncentrujemy naszą uwagę – kontrola zarządcza, wykonywana przez wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu JST, obejmuje jednostki organizacyjne utworzone w celu realizacji zadań publicznych przypisanych danej jednostce samorządowej.

Takie usytuowanie kontroli zarządczej kształtuje odpowiednio odpowiedzialność wójta, burmistrza, prezydenta miasta, przewodniczącego zarządu JST, rozciągając ją – poprzez obowiązki w zakresie kontroli zarządczej – na prawidłowość wykonywania zadań (zgodność z prawem, terminowość, efektywność, oszczędność) przez samorządowe jednostki organizacyjne. Podstawą analizy w przedmiotowym obszarze będą określone informacje przekazywane przez jednostki, w szczególności sprawozdania finansowe, jak również składane – zgodnie z wymogami wewnętrznymi – sprawozdania dotyczące określonych sfer działalności tych jednostek. Podmioty odpowiedzialne za funkcjonowanie kontroli zarządczej (wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu JST) powinny określić zasady i formuły organizacyjne monitorowania działalności jednostek. Istotne znaczenie będzie miało w powyższym zakresie ogólne określenie zadań i celów realizowanych przez jednostki, **zidentyfikowanie rodzajów przekazywanych przez nie informacji i danych, przypisanie odpowiedzialności określonym komórkom organizacyjnym w urzędzie JST w zakresie analizy tych danych i informacji, ustalenie sposobu reakcji na ujawnione nieprawidłowości**. Zadania związane z wykonywaniem kontroli zarządczej w opisywanym obszarze obciążać będą zarówno głównych księgowych jednostek sektora finansów publicznych oraz podległe im komórki finansowo-księgowe, jak i komórki merytorycznie odpowiedzialne za dany obszar działalności, a także wyspecjalizowane komórki kontroli wewnętrznej, jeżeli zostaną utworzone.

Wykonywanie kontroli zarządczej w JST wymaga bieżącego monitorowania sposobu realizacji celów i zadań przez podległe i nadzorowane jednostki sektora finansów publicznych. W uzasadnionych sytuacjach uzupełnieniem czynności związanych z bieżącym monitorowaniem sytuacji jednostek podległych i nadzorowanych będą kontrole o charakterze instytucjonalnym, prowadzone w siedzibie jednostki organizacyjnej.

Zadania związane z kontrolą zarządczą na drugim poziomie jej funkcjonowania wójt, burmistrz, prezydent miasta, przewodniczący zarządu JST realizują poprzez struktury organizacyjne urzędu (starostwa), **co znajduje swoje odzwierciedlenie w stosownych postanowieniach regulaminu organizacyjnego.**

Z powyższych uwag wynika, że regulamin organizacyjny urzędu JST pełni dwojaką funkcję. Z jednej strony kształtuje struktury organizacyjne urzędu, opisując relacje i powiązania między poszczególnymi elementami tej struktury, zgodnie z wymogami SKZ (I poziom kontroli zarządczej), z drugiej strony zawarte w nim są także postanowienia umożliwiające wypełnianie obowiązków odnoszących się do zapewnienia prawidłowego działania kontroli zarządczej na drugim poziomie. Oczywiście, w pierwszym i drugim przypadku postanowienia regulaminu są ważnym, ale nie jedynym instrumentem wykonywania obowiązków związanych z kontrolą zarządczą.

1.5. Zarządzanie ryzykiem

Zarządzanie ryzykiem jest ważnym elementem systemu kontroli zarządczej, który powinien mieć wpływ na treść regulaminu organizacyjnego urzędu JST. Warunkiem zarządzania ryzykiem w takim znaczeniu, jakie przyjmuje ono w ramach instytucji kontroli zarządczej, jest sformułowanie zadań, celów oraz przedsięwzięć realizowanych przez JST. Zadania i cele ustalane są zarówno dla struktur urzędu JST, jak i dla samorządowych jednostek organizacyjnych.

Przyjętym celom i zadaniom należy przyporządkować określone mierniki i kryteria, które pozwolą na bieżące monitorowanie ich realizacji. Z wykonaniem danych celów i zadań związany jest pewien stopień ryzyka. Ocena ryzyka i jego identyfikacja stanowić powinny uzasadnienie do bardziej szczegółowego kontrolowania działalności danej jednostki organizacyjnej (ewentualnie komórki organizacyjnej). Identyfikacja ryzyka i jego ocena mają za źródło analizę wszelkich dostępnych informacji dotyczących własnych komórek organizacyjnych, jak również odnoszących się do jednostek podległych i nadzorowanych. Informacje te charakteryzują np. stopień złożoności projektowanych do wykonania zadań, strukturę tych zadań (np. zwiększenie zakresu działalności), dotychczasowe doświadczenia w realizacji określonych działań, sytuację kadrową podmiotu, przyjęte źródła finansowania zamierzenia inwestycyjnego. Analizie podlegają także dane finansowe (sprawozdania finansowe), rezultaty kontroli przeprowadzanych przez instytucje zewnętrzne, rezultaty własnych kontroli oraz audytu wewnętrznego itp.

Identyfikacja i analiza ryzyka związana jest także z weryfikacją mierników (wskaźników, kryteriów) charakteryzujących stopień wykonywania zadań i celów. Kierownik jednostki, przyjmując dany miernik czy też kryterium, powinien starać się również o określenie, jaka wartość danego miernika (kryterium) uznana będzie za akceptowalną, bez konieczności reakcji na ryzyko (zob. standard Nr 9 „Reakcja na ryzyko”).

Mając na względzie duży stopień zróżnicowania podlegających analizie dokumentów, danych i informacji, osoby odpowiedzialne za funkcjonowanie kontroli zarządczej powinny zdecydować, **kto zostanie zobowiązany do analizy określonych kategorii informacji, w jakim okresie i w jaki formalny sposób będzie to potwierdzane**. Monitorowanie to oparte będzie na analizie przyjętych mierników (kryteriów) wykonywania zadań, jak również analizie wszelkich innych informacji dotyczących podległych i nadzorowanych jednostek. Optymalnym rozwiązaniem jest rozłożenie zadań w omawianym zakresie na kierowników i pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych, w zależności od charakteru informacji i danych będących przedmiotem analizy. Nie można jednak wykluczyć powołania przez kierownika jednostki specjalnego zespołu, którego celem będzie identyfikacja ryzyka, czy też utworzenia wyspecjalizowanej w powyższym zakresie komórki organizacyjnej. **Rozstrzygnięcia w powyższym zakresie będą miały swoje odzwierciedlenie w postanowieniach regulaminu organizacyjnego, który określi osoby i komórki odpowiedzialne za wykonywanie omawianych zadań, analogicznie jak w przypadku monitorowania działalności jednostek organizacyjnych.**

1.6. Zadania publiczne

Podkreślić należy, że zakres działalności jednostek sektora finansów publicznych wyznaczają powszechnie obowiązujące przepisy, nakładając na te podmioty określone zadania o charakterze publicznym, co dotyczy także JST. Zadania te jednostki samorządowe realizują poprzez struktury urzędu (starostwa), powołane jednostki organizacyjne lub w innych przewidzianych prawem formułach (np. na podstawie przepisów dotyczących partnerstwa publiczno-prywatnego lub przepisów odnoszących się do działalności pożytku publicznego i wolontariatu). Powyższe okoliczności określają treść danego regulaminu organizacyjnego, zawierając np. unormowania dotyczące wykonywania zadań w zakresie nadzoru nad podległymi i nadzorowanymi jednostkami organizacyjnymi lub przewidując realizację zadań w ramach współpracy między organami administracji publicznej i organizacjami pozarządowymi czy też partnerami prywatnymi. Wyznaczony przepisami zakres zadań publicznych oraz przyjęte sposoby ich wykonywania wpływają na treść regulaminu organizacyjnego. Zadania te powinno się przypisać poszczególnym komórkom organizacyjnym, wyodrębnionym w strukturze urzędu wg kryterium zakresu merytorycznej działalności (zdrowie, kultura fizyczna, oświata i wychowanie, opieka społeczna itp.).

Warto przypomnieć, że JST realizuje zadania własne, zadania zlecone ustawami z zakresu administracji rządowej, zadania z zakresu administracji rządowej przejęte na podstawie porozumień oraz zadania z zakresu działania innych jednostek samorządowych przejęte na podstawie porozumień (np. porozumienia między zarządami dróg publicznych). Zadania własne i zadania zlecone z zakresu administracji rządowej określają przepisy prawa materialnego administracyjnego (np. DziałLecU, PrOśw, DziałKultU czy też GospNierU).

Warunkiem prawidłowego ustalenia w regulaminie zakresu i podziału zadań w ramach utworzonych struktur organizacyjnych jest dokładna znajomość norm prawnych wy-

znaczących zadania publiczne obciążające daną jednostkę samorządową, jak również uwzględnianie wprowadzanych w tym obszarze zmian.

Przykładowo, dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady z 23.10.2019 r. w sprawie ochrony osób zgłaszających naruszenia prawa UE zobowiązuje JST do wprowadzenia procedur dokonywania zgłoszeń wewnętrznych, co implikuje konieczność wskazania w regulaminie organizacyjnym komórki odpowiedzialnej za przyjęcie i analizę zgłoszenia oraz wypracowanie stanowiska co do ewentualnych działań następnych.

1.7. Powierzenie obowiązków w zakresie gospodarki finansowej w regulaminie organizacyjnym urzędu

Zasygnalizowane w tytule zagadnienie wiąże się z unormowaniem wynikającym z art. 53 FinPubU, stosownie do którego kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki. Kierownik może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie ich przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym jednostki. Powierzenie obowiązków związanych z gospodarką finansową ma zatem dwie dozwolone przepisami formuły. Za optymalną należy uznać tę, która wiąże powierzenie z aktem o charakterze indywidualnym, czyli odrębnym imiennym upoważnieniem. Druga formuła zakłada wprowadzenie stosownych postanowień do treści regulaminu organizacyjnego, przy czym niezwykle istotne jest, aby unormowania te pozwalały na jednoznaczną identyfikację osoby, której dotyczy powierzenie, jak również zakresu tego powierzenia. Osoba ta musi również potwierdzić podpisem znajomość omawianych postanowień regulaminu organizacyjnego.

Powyższe odpowiada wymaganiom określonym w **standardzie Nr 4 „Delegowanie uprawnień”**, który wskazuje, że należy precyzyjnie określić zakres uprawnień delegowanych poszczególnym osobom zarządzającym lub pracownikom. Zakres delegowanych uprawnień powinien być odpowiedni do wagi podejmowanych decyzji, stopnia ich skomplikowania i ryzyka z nimi związanego. Zaleca się delegowanie uprawnień do podejmowania decyzji, zwłaszcza tych o bieżącym charakterze. Przyjęcie delegowanych uprawnień powinno być potwierdzone podpisem.

Podkreślić należy, że nie wszystkie sytuacje, w których może dojść do delegowania uprawnień, stanowią przedmiot unormowania regulaminu organizacyjnego urzędu JST. Do takiego przypadku należy delegowanie uprawnień na podstawie PrZam-PublU. Zgodnie z art. 18 PrZamPubl za przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego odpowiada kierownik zamawiającego oraz inne osoby w zakresie, w jakim powierzono im czynności w postępowaniu i czynności związane z przygotowaniem postępowania. Kierownik zamawiającego może powierzyć pisemnie wykonywanie zastrzeżonych dla niego czynności pracownikom zamawiającego. Odrębnym rodzajem upoważnień są także upoważnienia do wydawania decyzji administracyjnych, np. do wydawania decyzji w sprawach podatkowych, udzielane pracownikom na podstawie przepisów OrdPU.

Warto pamiętać, że:

- 1) regulamin organizacyjny jest istotnym instrumentem kontroli zarządczej, a jego ustalenie spełnia wymagania standardu Nr 4 kontroli zarządczej „Struktura organizacyjna”;
- 2) postanowienia regulaminu organizacyjnego muszą uwzględniać wskazanie szeregu innych SKZ, m.in. odnoszących się do przepływu informacji, nadzoru czy też ochrony zasobów;
- 3) podstawy prawne do ustalenia regulaminu organizacyjnego dla urzędów JST zawarte są w samorządowych ustawach ustrojowych;
- 4) w treści regulaminu organizacyjnego urzędu JST należy przewidzieć także zagadnienia związane z funkcjonowaniem kontroli zarządczej na dwóch poziomach (urząd i JST) oraz dotyczące zarządzania ryzykiem;
- 5) w postanowieniach regulaminu organizacyjnego rozstrzygnąć można również kwestie powierzenia obowiązków w zakresie gospodarki finansowej;
- 6) zakres zadań publicznych wpisanych w przewidziane regulaminem struktury organizacyjne określają obowiązujące przepisy (w szczególności prawa materialnego administracyjnego).

2. Wyjaśnienia do wzorów

§ 1 zarządzenia

Ustalenie regulaminu organizacyjnego urzędu gminy jest kompetencją wójta, burmistrza, prezydenta miasta. Regulamin organizacyjny dla starostwa powiatowego uchwała zarząd powiatu, natomiast regulamin organizacyjny dla urzędu marszałkowskiego ustala zarząd województwa. Urząd JST jest jednostką, przy pomocy której organ wykonawczy jednostki samorządowej realizuje swoje zadania. Na gruncie przepisów o finansach publicznych urząd jest jednostką budżetową.

§ 1 regulaminu

Regulamin rozstrzyga najważniejsze zagadnienia związane ze strukturą urzędu JST i zasadami jego funkcjonowania. W szerokim zakresie jego postanowienia uzupełniane są przez inne regulacje wewnętrzne precyzujące np. zagadnienia związane z obiegiem informacji i dokumentów. Postanowienia regulaminu, odnoszące się do obowiązków związanych z analizą informacji przekazywanych przez podległe i nadzorowane jednostki organizacyjne, znajdują swoje rozwinięcie w regulacjach (np. zarządzenie wójta, burmistrza, prezydenta miasta) wskazujących na zakres, terminy i formę przekazywanych danych. Zadania kontrolne wykonywane będą z kolei zgodnie z ustalonymi w odrębnym dokumencie procedurami kontroli. Ważne jest zapewnienie wewnętrznej spójności omawianych unormowań. Ustalenie regulaminu organizacyjnego odpowiada wymogom standardu Nr 3 „Struktura organizacyjna”.

Przejdź do księgarni →



ksiegarnia.beck.pl