

*Tadeusz Waściński
Małgorzata Borowik*

Zastosowanie systemu kontroli zarządczej w jednostkach Policji

Implementation of management control system in units of the Police

Nowelizacja ustawy o finansach publicznych nałożyła na kierowników jednostek Policji obowiązek wdrożenie w jednostkach podległych mechanizmów systemów kontroli zarządczej. Adekwatne i skuteczne instrumenty kontroli zarządczej powinny umożliwić odejście od tradycyjnej kontroli końcowej ex post (kontroli finansowej), na rzecz kontroli bieżącej oraz wstępnej ex ante. Kontrola zarządcza w swojej istocie jest narzędziem obejmującym zagadnienie formułowania celów i zadań, a następnie sprawdzeniem ich realizacji zgodnie z sformułowanymi planami. Reforma finansów publicznych w Polsce, wprowadziła obowiązek planowania wieloletniego, wyznaczania celów i przygotowywania planów i zadań, w oparciu o metodologię budżetu zadaniowego. Monitorowanie, a także sporządzanie sprawozdań z wykonania planów oraz stopnia realizacji zadań jest warunkiem właściwego zarządzania jednostką. Zakresem kontroli zarządczej zostały objęte wszystkie aspekty działalności jednostki, a nie tylko obszar gospodarki finansowej. Kontrola zarządcza stanowi instrument zarządzania jednostką, który powinien dostarczać kierownikom jednostek Policji informacji, na potrzeby procesu podejmowania decyzji, a w konsekwencji powinna przyczynić się do efektywnego wykorzystania środków publicznych.

Wstęp

Zwiększenie efektywności zarządzania środkami publicznymi w Policji możliwe jest poprzez usprawnienie przepływu informacji z zakresu planowania, realizacji wyznaczonych priorytetów (celów) oraz sprawozdawczości. W obecnym systemie zarządzania finansami, każda jednostka Policji prowadzi odrębną gospodarkę finansową, na podstawie indywidualnych decyzji np. w zakresie polityki rachunkowości. Głównym źródłem informacji zarządczej są sprawozdania budżetowe, które wynikają z powszechnie obowiązujących przepisów określonych przez Ministra Finansów, na potrzeby zarządzania budżetem państwa, natomiast sprawozdania z działalności jednostek Policji opracowywane są na podstawie wewnętrznych przepisów.

Do oceny gospodarowania środkami publicznymi oraz stopnia realizacji celów wykorzystuje się tradycyjny model kontroli w ujęciu ex post, co uniemożliwia bieżące podejmowanie działań naprawczych. Informacje o realizacji planu finansowego sprowadzające się wyłącznie do danych sprawozdawczych, a opóźnienia w dostępie do informacji o stopniu realizacji wyznaczonych celów oraz brak możliwości bieżącego

monitoringu realizowanych zadań negatywnie wpływają na zarządzanie jednostkami Policji oraz Policją, jako całą formacją. Przedstawiona powyżej problematyka zarządzania finansami publicznymi dotyczy praktycznie wszystkich dysponentów środków budżetu państwa, jak również Ministra Finansów. Uchwalona w dniu 27 sierpnia 2009 roku nowelizacja ustawy o finansach publicznych¹ z dniem 1 stycznia 2010 roku w celu wzmocnienia kontroli wykorzystania zasobów publicznych oraz podniesienia efektywności wydatków publicznych zobligowała kierowników jednostek sektora finansów publicznych do wdrożenia kontroli zarządczej, jako instrumentu którego prawidłowe zastosowanie powinno przyczynić się do zwiększenia efektywności zarządzania finansami oraz zarządzania całą jednostką.

Celem artykułu jest próba zdefiniowania systemu kontroli zarządczej na potrzeby zarządzania jednostkami Policji. Przedstawiono jego istotę oraz podkreślono, iż informacje uzyskiwane w trakcie czynności kontrolnych, powinny być wykorzystywane na wszystkich szczeblach zarządzania oraz w procesie podejmowania decyzji.

W wyniku przeprowadzonej analizy problemu badawczego przyjęto następującą tezę badawczą: Wdrożenie systemu kontroli zarządczej w jednostkach Policji usprawni proces podejmowania decyzji, zmierzający do skutecznej realizacji wytyczonej misji i celów strategicznych jednostki oraz racjonalnego wykorzystania zasobów finansowo - rzeczowych.

Powyższa teza zweryfikowana będzie przy wykorzystaniu ilościowych i jakościowych metod badawczych – kwerendy dokumentów, obserwacji uczestniczącej i analizy porównawczej.

Do weryfikacji tezy posłużą również źródła informacji takie jak: materiał pierwotny: analiza aktualnego systemu zarządzania finansami, analiza porównawcza dokumentacji finansowej, regulaminy organizacyjne jednostek Policji oraz materiał wtórny: literatura przedmiotu, literatura specjalistyczna oraz artykuły z zakresu zarządzania finansami publicznymi.

Kontrola zarządcza w jednostkach Policji

W literaturze przedmiotu brak jest jednoznacznego określenia kontroli, która jest niezbędną częścią składową zarządzania. Organizacja, która pozbawiona jest skutecznych systemów kontrolnych raczej nie ma szans na osiągnięcie swoich celów, a jeśli nawet je osiągnie, to nie będzie o tym wiedziała.² Zatem kontrolę można określić, jako proces kierowania, każdym zorganizowanym działaniem ludzkim bez względu na dziedzinę i szczebel działalności³. Takie ujęcie kontroli znajduje również odzwierciedlenie w definicji R.W. Griffina, w której autor również podkreśla, iż „kontrola to regulowanie działań organizacji w taki sposób, aby ułatwić osiągnięcie celów”⁴. Współczesne organizacje, aby efektywnie mogły realizować funkcję kontroli, tworzą rozbudowane systemy, które obejmują: bieżącą kontrolę kierowniczą, kontrolę menedżerską oraz kontrolę realizowaną przez komórki wyodrębnione: komórki

¹ Dz. U. z 2009 r., nr 157 poz. 1240

² R.W.Griffin, Podstawy zarządzania organizacjami, PWN Warszawa 2004, s. 655

³ M.Klimas, Podręczna encyklopedia rachunkowości, Poltext Warszawa 2000, s.314

⁴ R.W.Griffin, Podstawy zarządzania organizacjami, PWN Warszawa 2004, s. 655

wewnętrzne oraz instytucje zewnętrzne. Takie podejście do procesu kontroli w organizacji odpowiada wdrażaniu nowego narzędzia zarządzania w sektorze publicznym, a mianowicie kontroli zarządczej. Według E. Nowaka kontrola zarządcza definiowana jest jako proces sprawdzania, czy przebieg działalności jednostki sektora finansów publicznych jest zgodny z ustaleniami zawartymi w planie działalności oraz czy jednostka osiąga założone cele. Kontrola zarządcza jest elementem systemu sterowania działalnością jednostki, który obejmuje monitorowanie przebiegu działalności oraz stanowi podstawę do podejmowania działań korygujących, które powinny zapobiec pojawieniu się nieprawidłowości w przyszłości⁵. Według B.R. Kuca kontrola w ujęciu kierowniczej funkcji zarządzania określana jest jako zbiór czynności, których istotą jest pozyskiwanie informacji, a celem - wykorzystanie tych informacji do korekty procesów lub zachowań ludzi poddawanych kontroli⁶.

Według definicji ustawowej kontrolę zarządczą (ang. management control) w jednostkach sektora finansów publicznych stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Celem takiej kontroli jest zapewnienie w szczególności:

- zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
- skuteczności i efektywności działania;
- wiarygodności sprawozdań;
- ochrony zasobów;
- przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;
- efektywności i skuteczności przepływu informacji;
- zarządzania ryzykiem⁷.

W kontekście definicji ustawowej kontrola zarządcza w jednostkach Policji nie może ograniczać się do procedur kontroli finansowej oraz czynności kontrolnych wykonywanych przez komórki kontrolne (Biuro Kontroli Komendy Głównej Policji lub Inspektoraty Komendantów Wojewódzkich Policji/Komendanta Stołecznego Policji).

Na podstawie obowiązującej do końca 2009 roku ustawy o finansach publicznych jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane były do prowadzenia kontroli finansowej. Zgodnie z ustawową definicją kontrola finansowa dotyczy procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz gospodarowaniem mieniem. Kontrola finansowa obejmuje przeprowadzanie wstępnej oceny celowości zaciągania zobowiązań finansowych i dokonywania wydatków, 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, prowadzenie gospodarki finansowej oraz stosowanie procedur dotyczących procesów objętych kontrolą. W świetle przytoczonej powyżej definicji kontrola finansowa koncentruje się w jednostkach sektora finansów publicznych na obszarze gospodarki finansowej. Kontrola finansowa w swojej istocie

⁵ E. Nowak, *Zawansowana rachunkowość zarządcza*, PWE Warszawa 2003, s. 266

⁶ B.R. Kuc, *Kontroling narzędzie wczesnego ostrzegania*, Wydawnictwo Menedżerskie PTM, Warszawa 2006, s. 145

⁷ Art.68 ustawy o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r., nr 157 poz. 1240)

skupia się na poprawności i rzetelności zapisów księgowych. Kontrola zarządcza jest pojęciem zdecydowanie szerszym niż pojęcie kontroli finansowej. Podkreślenia wymaga istota kontroli zarządczej, której koncepcja skoncentrowana jest na kontroli wykonywania zadań oraz ocenie efektywności. W trakcie czynności kontrolnych dokonuje się oceny rezultatów (wyników lub zadań) oraz podejmuje działań korygujących w celu osiągnięcia misji i celów Policji, określonych w planach strategicznych.

Wdrożone instrumenty w ramach kontroli zarządczej mają sprawić, aby jednostki Policji w sposób skuteczny realizowały zadania oraz osiągały wyznaczone cele. Swoim zasięgiem obejmuje zarządzanie całą organizacją oraz wszystkie funkcje zarządzania: planowanie, organizowanie, kierowanie (motywowanie, przewodzenie) oraz kontrolowanie.

Mechanizmy kontroli zarządczej zostały określone przez Ministra Finansów w „Standardach kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych”, które stanowią uporządkowany zbiór wskazówek, które kierownicy jednostek powinny wykorzystać do tworzenia, oceny i doskonalenia systemów kontroli zarządczej⁸.

System kontroli zarządczej w jednostkach Policji powinien się koncentrować na gromadzeniu, przetwarzaniu i wykorzystaniu informacji do oceny efektywności wykorzystania zasobów publicznych tj.: zasobów ludzkich, rzeczowych, finansowych, a także organizacyjnych. Projektując system kontroli zarządczej należy pamiętać, że powinien składać się z następujących elementów:

- standardu porównawczego;
- narzędzi i metod pomiaru rzeczywistego stanu rzeczy;
- możliwości korygowania działań za pomocą odpowiednich instrumentów.

System kontroli zarządczej powinien być wbudowany w strukturę jednostki, a jej skuteczność wymaga, aby zadania z nią związane dotyczyły bieżącej działalności jednostki, tj. stanowiły część codziennych zadań wykonywanych przez pracowników na wszystkich szczeblach organizacyjnych.

Tablica 1. Standardy kontroli zarządczej obejmują

STANDARDY KONTROLI ZARZĄDCZEJ	INSTRUMENTY KONTROLI ZARZĄDCZEJ
Środowisko wewnętrzne	<ul style="list-style-type: none">- uczciwość i inne wartości etyczne- kompetencje zawodowe- strukturę organizacyjną- identyfikację zadań wrażliwych- powierzenie uprawnień
Zarządzanie ryzykiem	<ul style="list-style-type: none">- określanie celów i monitorowanie realizacji zadań- identyfikację ryzyka- analizę ryzyka- reakcja na ryzyko i działania zaradcze

⁸ Dz. Urz. Min. Fin. z 2009 r., Nr 15, poz. 84

Ogólne mechanizmy kontroli zarządczej	<ul style="list-style-type: none"> - dokumentowanie systemu kontroli zarządczej - dokumentowanie i rejestrowanie operacji finansowych - zatwierdzanie (autoryzacja) operacji finansowych - podział obowiązków - weryfikacje - nadzór - rejestrowanie odstępstw - ciągłość działalności - ochrona zasobów
Mechanizmy kontroli systemów informatycznych	<ul style="list-style-type: none"> - kontrola dostępu - kontrola oprogramowania systemowego - kontrola tworzenia i zmian w aplikacjach - podział obowiązków - ciągłość działalności - kontrole aplikacyjne
Informacja i komunikacja	<ul style="list-style-type: none"> - bieżąca informacja - komunikacja wewnętrzna - komunikacja zewnętrzna
Monitorowanie i ocena	<ul style="list-style-type: none"> - monitorowanie systemu kontroli zarządczej - ocena systemu kontroli zarządczej również w formie samooceny.⁼

⁼ Źródło: opracowanie własne na podstawie: Komunikatu dnia z 30 grudnia 2009 r. Ministra Finansów w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych (Dz.U. MF nr 15, poz. 84).

Kierownik jednostki, w przygotowaniu i wdrożeniu systemu kontroli zarządczej powinien:

- **dokonać wyboru mierników do pomiaru realizowanych zadań** (mierniki historyczne, analityczne, subiektywne, zewnętrzne, techniczne;
- **wyznaczyć instrumenty kontroli**, które pozwolą ustalić, czy działania przebiegają zgodnie z planem, w tym celu wykorzystuje się preliminarz, który określa środki na realizację celów, strategię i strukturę organizacji, jej kierownictwo i pracowników oraz zadania niezbędne do wykonania;
- **ustalić zasady określania norm**, które powinny być elastyczne i uwzględniać specyfikę funkcjonowania konkretnej jednostki;
- **ustalić częstotliwość i moment kontroli**, co jest uzależnione od istoty kontrolowanego zadania, natomiast pomiar efektywności nie powinien być dokonany w terminie dogodnym dla kontrolujących, lecz wówczas, gdy zachodzą zmiany lub powstają nieprawidłowości;
- **ustalić kierunek sprzężeń zwrotnych pomiędzy planowaniem a kontrolą**, czyli sposób wykorzystania informacji uzyskanych w trakcie czynności kontrolnych w procesie podejmowania decyzji⁹.

Projektując system kontroli zarządczej w jednostkach Policji należy uwzględnić istniejące dotychczas procedury kontroli wewnętrznej, które mogą funkcjonować

⁹ T. Kiziukiewicz, Rachunkowość zarządcza, Wrocław 1995, s.115

w różnej formie. Generalnie procedury wewnętrzne obejmują zbiór istniejących w jednostce aktów prawa wewnętrznego, w których kierownik jednostki ustala działania mające przyczynić się do osiągnięcia wyznaczonych celów, zapobiegające nieprawidłowościom oraz wykrywające błędy. W ramach systemu kontroli zarządczej, zatem kierownik jednostki nie powinien dążyć do wdrażania standardów kontroli zarządczej w formie nowych procedur, ale powinien zmierzać do doskonalenia całego systemu zarządzania jednostką. Koncepcja kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych opiera się na szeregu różnorodnych instrumentów np. zarządzenia, decyzje, wytyczne, instrukcje oraz inne formy wykorzystywane w procesie zarządzania, zarówno w obszarze gospodarki finansowej, jak i całej organizacji.

Kontrola zarządcza obejmuje różne metody i procedury, który powinny zapewnić taki przebieg działalności, aby zostały osiągnięte cele jednostki. Jest to kontrola administracyjna ukierunkowana na okresowe sprawdzanie działalności, w każdej komórce organizacyjnej w jednostce, która obejmuje:

- porównanie wyników osiągniętych w danym okresie z wielkościami wzorcowymi oraz celami i założeniami w planie;
- przygotowanie raportów wynikowo-kontrolnych, w których przedstawia się wyniki planowane oraz różnice między tymi wynikami;
- analizę stwierdzonych odchyłeń oraz ustalenie czynników, które spowodowały ich powstanie;
- opracowanie alternatywnych sposobów działań korygujących stwierdzone nieprawidłowości i prowadzących do osiągnięcia założonych wyników;
- dokonanie wyboru odpowiednich działań korygujących spośród wielu możliwych i wprowadzenie ich w życie;
- upewnienie się co do skuteczności podjętych działań korygujących z uwzględnieniem sprzężeń między kontrolą i planowaniem¹⁰.

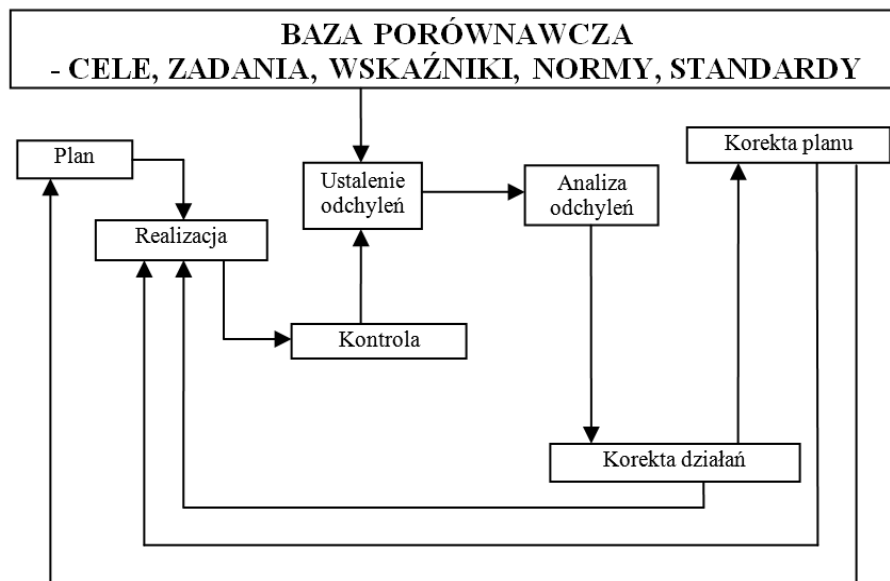
Wdrożenie efektywnego systemu kontroli zarządczej w jednostkach Policji, wymaga zatem aktywnego uczestnictwa w procesach zarządzania ze strony kadry kierowniczej na wszystkich szczeblach zarządzania jednostkami Policji, zaangażowania ze strony wszystkich policjantów i pracowników Policji, jasno sprecyzowanego zakresu obowiązków oraz uprawnień nie zbędnych do realizacji wyznaczonych zadań. Kolejnym obszarem, który wymaga dostosowania do potrzeb efektywnej kontroli zarządczej w Policji, jest zapewnienie integracji wewnętrznej pomiędzy procesem planowania i kontroli. Pomiędzy pierwszą a ostatnią funkcją zarządzania, czyli pomiędzy planowaniem a kontrolą powinno zachodzić sprzężenie: wyprzedzające (ang. *feedforward*) oraz zwrotne (ang. *feedback*).

Sprzężenie wyprzedzające związane jest z procesem planowania, koncentruje się na przekazywaniu szczegółowych informacji kierownikom komórek organizacyjnych o wytoczonych do realizacji celach, planach taktycznych i operacyjnych oraz o wzorcach do realizacji. Koncepcja sprzężenia *feedforward* nawiązuje również do decentralizacji zarządzania, czyli cedowania uprawnień do podejmowania decyzji na niższe szczeble

¹⁰ E. Nowak, Zaawansowana rachunkowość zarządcza, PWE Warszawa 2003, s. 268

kierowania. Funkcji kontroli towarzyszy koncepcja sprzężenia feedback, która wymaga pomiaru wyników oraz podejmowania działań korygujących ukierunkowanych na osiągnięcie zamierzonych wyników¹¹.

Koncepcja kontroli zarządczej opiera się na systemie raportowania i monitorowania stopnia realizacji zadań w porównaniu do założeń planowych. Takie podejście odpowiada również koncepcji kontroli menedżerskiej, która definiowana jest jako proces, przez który kierownictwo jednostki uzyskuje wiarygodne zapewnienie, że strategia organizacji zostanie zrealizowana efektywnie i skutecznie. W jednostkach Policji budując system kontroli zarządczej należy również zastosować instrumenty kontroli strategicznej, które pozwolą na monitorowanie postępów realizacji strategii oraz uczenia się, w jaki sposób ten postęp uzyskiwać w dynamicznych warunkach działania. Kontrola strategiczna i kontrola zarządcza posiadają wspólne cele. Stanowią proces zarządzania zmianą, poprzez reagowanie i oddziaływanie na czynniki determinujące niestabilność¹², czyli zwracają uwagę na otoczenie, w którym funkcjonują jednostki. Zastosowanie narzędzi kontroli strategicznej w systemie kontroli zarządczej w jednostkach Policji pozwala na dostarczanie kierownictwu Policji na różnych szczeblach zarządzania, informacji poprzez budowę systemów informacyjnych, powiązanych z procesem podejmowania decyzji, których nadrzędnym celem jest wykrywanie odstępstw, identyfikacja problemów oraz zapobiegania negatywnym skutkom.



Źródło: opracowanie własne

Rysunek 1. Projekt proces systemu kontroli zarządczej w jednostkach Policji

¹¹ E. Nowak, Zaawansowana rachunkowość zarządcza, PWE Warszawa 2003, s. 268-269

¹² T. Gołębiowski, Zarządzanie strategiczne. Planowanie i kontrola, Difin Warszawa 2001, s. 81

W kontroli zarządczej jednostki Policji wykorzystują „Zarządzenie nr 254 Komendanta Głównego Policji z dnia 15 marca 2010 roku w sprawie planowania strategicznego, sprawozdawczości i oceny pracy Policji”. Planowanie strategiczne w Policji obejmuje ustalenie Priorytetów Komendanta Głównego Policji, określenie zadań dla komórek organizacyjnych Komendy Głównej Policji oraz jednostek terenowych Policji, ustalenie mierników służących do oceny stopnia realizowanych zadań na szczeblu Komendy Głównej Policji. Na szczeblu komend wojewódzkich Policji, planowanie strategiczne obejmuje ustalenie priorytetów lokalnych, określenie zadań dla podległych jednostek oraz mierników ich oceny, sporządzenie Strategii Wojewódzkiej Policji. W cytowanym powyżej zarządzeniu, Komendant Główny Policji nie określił zasad monitoringu stopnia realizowanych zadań. Informacje z realizacji Priorytetów Komendanta Głównego Policji raportowane są raz w roku, w terminie do 30 stycznia za rok poprzedni, informacje dotyczące przyczyn niewykonania przez komendy wojewódzkie Policji Priorytetów Komendanta Głównego Policji są przekazywane do 15 lutego za rok poprzedni. Ocena stopnia realizacji Priorytetów Komendanta Głównego Policji dla całej formacji dokonywana jest do dnia 10 marca każdego roku za rok poprzedni. Taka konstrukcja systemu informacyjnego na potrzeby procesu podejmowania decyzji przez Komendanta Głównego Policji oraz Komendantów Wojewódzkich Policji jest nieefektywna. Oparta została na końcowej kontroli osiągniętych wyników i uniemożliwia podejmowanie działań zapobiegawczych. Z punktu widzenia kontroli zarządczej w niniejszej procedurze pominięto system planowania na poziomie operacyjnym i taktycznym, a tym samym nie można wdrożyć skutecznych mechanizmów kontrolnych do bieżącej oceny realizowanych zadań. Koordynacja zadań w zakresie planowania strategicznego w Policji, realizowana jest przez zespół do spraw planowania i oceny efektywności pracy Policji.

W procesie planowania strategicznego działalności jednostek Policji całkowicie pominięto proces planowania finansowego. Tym samym planowanie finansowe w jednostkach Policji koordynowane jest przez Biuro Finansów Komendy Głównej Policji zgodnie z postanowieniami ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych. W jednostkach Policji równolegle funkcjonują dwa oddzielne zestawy mierników:

- na potrzeby planowania wieloletniego oraz budżetu zadaniowego, który od 2008 roku wdrażany jest w jednostkach Policji;
- na potrzeby planowania strategicznego w jednostkach Policji, zgodnie z zarządzeniem Komendanta Głównego Policji.

Funkcjonujące równolegle w Policji dwa odrębne systemy planowania w ramach, których brak jest integracji, powodują dublowanie zadań oraz uniemożliwiają efektywne zarządzanie jednostkami Policji. W trakcie wykonywania codziennych obowiązków służbowych, kierownicy jednostek terenowych Policji muszą dokonywać wyborów, z punktu widzenia potrzeb społeczeństwa i ustawowych zadań Policji, co często nie znajduje odzwierciedlenia w rachunku kosztów. Często jest to wybór dokonywany pod presją czasu, okoliczności oraz odpowiedzialności. Negatywny wpływ na zarządzanie w Policji wywiera również rozproszenie zadań w zakresie planowania i kontroli na różne komórki organizacyjne Policji, według właściwości merytorycznej realizowanych zadań

lub łączenie czynności planistycznych, realizacyjnych i kontrolnych w jednej komórce organizacyjnej, co uniemożliwia właściwą kontrolę realizacji tych zadań.

W obecnie obowiązujących zasadach planowania strategicznego Policji, w ramach wdrażania systemu kontroli zarządczej, należy obligatoryjnie uwzględnić budowę **strategii finansowej** definiowanej jako: „zbiór kryteriów i reguł postępowania podporządkowanych realizacji strategicznego celu rozwoju organizacji, którymi kierują zarządzający przy podejmowaniu decyzji dotyczących pozyskiwania środków na działalność bieżącą i rozwojową oraz określeniu kierunków i sposobów wykorzystania tych środków z uwzględnieniem istniejących szans, ograniczeń i związków z otoczeniem”¹³. Prawidłowo skonstruowane plany finansowe powinny zabezpieczyć źródła finansowania, które umożliwią realizację wyznaczonych celów strategicznych. Tak więc budowa planów strategicznych bez zapewnienia źródeł finansowania realizowanych zadań nie może w rzeczywistości przynieść odpowiednich efektów.

Z punktu widzenia efektywności kontroli zarządczej zasadnym wydaje się również, w ramach doskonalenia struktur organizacyjnych wydzielenie komórki organizacyjnej do kompetencji, której będzie należało kompleksowe planowanie, systematyczne monitorowanie stopnia realizacji planów oraz dokonywanie kontroli bieżącej oraz wyprzedzającej, ukierunkowanej na realizację strategii Policji. Wdrożenie przedstawionej koncepcji gwarantowałoby, uzyskanie wiarygodnych informacji na potrzeby procesu podejmowania decyzji. Zgromadzone w ten sposób zasoby informacyjne mogłyby być w dalszym ciągu analizowane i oceniane w jednym miejscu i czasie, przez wyodrębnioną grupę ekspercką, której zadaniem byłoby wyciąganie bieżących wniosków, projektowanie wariantów podejmowania decyzji, przedstawianie propozycji zmian oraz podejmowanie działań zaradczych w trakcie ich realizacji.

W celu wdrożenia efektywnego systemu kontroli zarządczej w doskonaleniu struktur można wykorzystać m.in. koncepcje controllingu, która umożliwi umiejscowienie w różnym miejscu komórki ds. controllingu w strukturze organizacyjnej jednostki oraz wbudowanie w strukturę efektywnego systemu informacji.

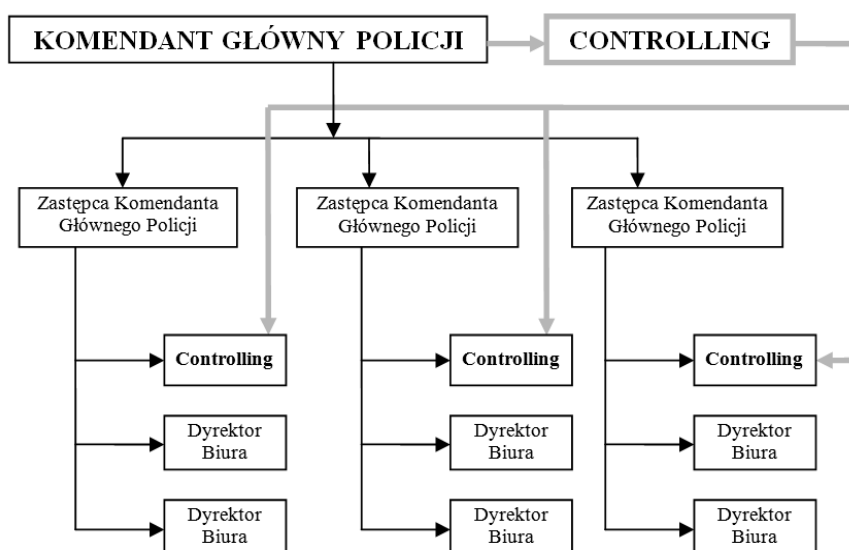
Controlling sztabowy odpowiada budowie sztabowej struktury organizacyjnej, która kojarzy elementy struktury liniowej i funkcjonalnej. W jej konstrukcji zachowana została zasada *Fayola* traktująca o tym, iż każdy pracownik otrzymuje polecenia tylko od jednego przełożonego. Zarządzający mają do dyspozycji sztaby, które pełnią funkcje doradcą. Komórki organizacyjne są ułożone w ściśle określonym porządku, według obowiązującej hierarchii. Dodatkowo w strukturze sztabowej występują obok sztabowych zależności połączenia funkcjonalne. Prowadzą one do odczytania w jakim stopniu dana komórka organizacyjna jest zależna od innej, oraz czy to powiązanie ma charakter sztabowy czy funkcjonalny. Struktura sztabowa pozwala umieścić komórki controllingu możliwie na najwyższym szczeblu hierarchii organizacyjnej. Controller podlega wyłącznie kierownictwu organizacji, co najlepiej umożliwia sprawowanie funkcji doradczych i przygotowujących do podejmowania decyzji. Posiada też na ogół lepszy obraz całego przedsiębiorstwa - w naturalny sposób dysponuje informacjami napływającymi do naczelnego kierownictwa. Wadą controllingu sztabowego jest

¹³Tokarski A., Elementy składowe strategii finansowania działalności przedsiębiorstwa, B. Kłosowska, A.Tokarski, M. Tokarski, E. Chojnacka: Strategie finansowania działalności przedsiębiorstw, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2006, s. 11

niewątpliwie brak kompetencji do wydawania decyzji i zarządzeń, bez których to nie jest możliwe stworzenie sprawnie działającego systemu controllingu.

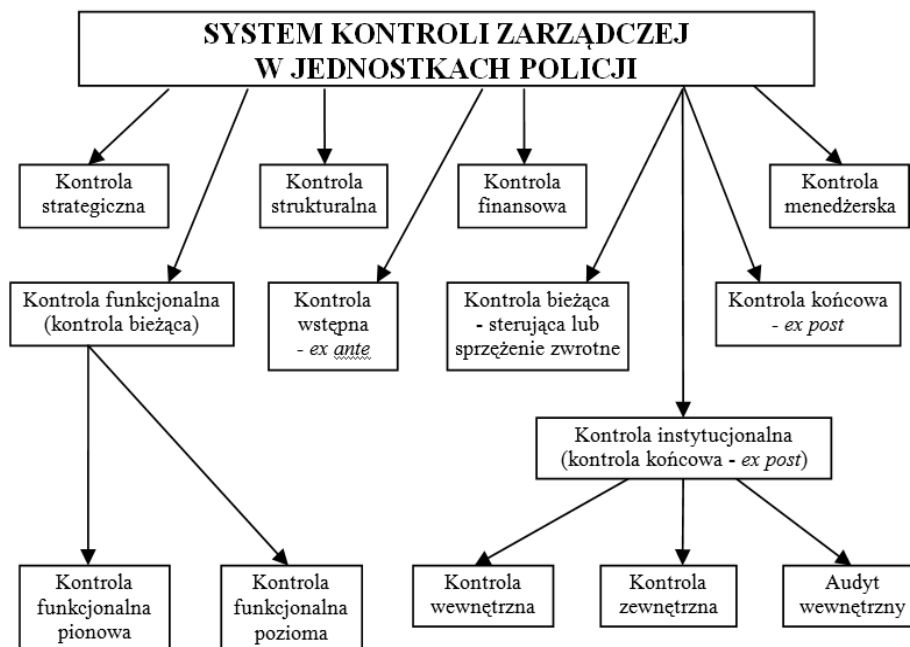
Controlling liniowy, oparty jest struktura liniowej, która jest charakterystyczny dla małych organizacji. W strukturze liniowej występuje wyraźna linia podporządkowania, władza jest zazwyczaj scentralizowana, najczęściej wszystkie ważniejsze decyzje przy realizacji celów organizacji podejmowane są przez jedną osobę. Struktura liniowa zakłada, że każdy pracownik ma 1 przełożonego, który wydaje mu polecenia w tej samej linii przekazywane są również informacje. W strukturze liniowej kierownictwo organizacji podejmuje decyzje strategiczne, taktyczne i operacyjne oraz prowadzi kontrole. Pozycja linowa controllingu w strukturze organizacyjnej umożliwia wydawanie poleceń, łatwiej można tworzyć i wprowadzać systemy planowania, kontroli i sterowania. Controller działa wtedy na tym samym poziomie, co ich współpracownicy z innych komórek organizacyjnych. Controller powinien być członkiem najwyższego kierownictwa lub być mu bezpośrednio podporządkowanym. Wtedy komórkę controllingu powinno się umieścić na pierwszym poziomie zarządzania. W przedsiębiorstwach zdecentralizowanych konieczne staje się utworzenie kilku komórek controllingu - będą one wtedy zawsze podporządkowane hierarchicznie głównemu controllerowi. Na poniższym rysunku zaprezentowano umiejscowienie komórki controllingu w jednostkach Policji w pozycji sztabowo-liniowej.

System kontroli zarządczej obejmuje wiele różnorodnych instrumentów i mechanizmów kontrolnych, którego odpowiednie wkomponowanie w cały system umożliwia podejmowanie działań zaradczych oraz przyczynia się do efektywnego wykorzystania zasobów publicznych.



Źródło: opracowanie własne

Rysunek 2. Schemat umiejscowienia controllingu w pozycji sztabowo-liniowej w jednostkach Policji



Źródło: opracowanie własne na podstawie: P. Szczepankowski, Kontrola i controlling [red.] A.K. Koźmińskie, W. Piotrowski, Zarządzanie teoria i praktyka, PWN Warszawa 2007, s. 212-221

Rys.3. Elementy składowe systemu kontroli zarządczej

Podsumowanie i wnioski końcowe

Za najistotniejszy element kontroli zarządczej w jednostkach Policji należy uznać system wyznaczania celów i zadań dla jednostek, a także system monitorowania realizacji wyznaczonych celów i zadań.

Komendant Główny Policji oraz Komendanci Wojewódzcy Policji ponoszą odpowiedzialność za wykorzystanie szerokiego instrumentarium do opracowania i wdrożenia systemu kontroli zarządczej w jednostkach Policji.

Do wyłącznych kompetencji kierownika jednostki sektora finansów publicznych należą decyzje o wyborze rodzajów kontroli, metod, instrumentów oraz procedurów, których odpowiednie umiejscowienie w regulaminie i strukturze organizacyjnej umożliwi efektywne wykorzystanie zasobów publicznych. Istotą kontroli zarządczej jest dostarczanie informacji w ramach wdrożonego systemu monitoringu, na potrzeby procesu podejmowania decyzji oraz osiągania wyznaczonych w planach strategicznych celów.

Adekwatny do warunków funkcjonowania jednostki Policji system kontroli zarządczej powinien umożliwić kadrze kierowniczej na każdym szczeblu zarządzania podejmowanie działań zaradczych i korygujących zmierzających w kierunku terminowej realizacji zadań przy optymalnym wykorzystaniu środków publicznych oraz osiągnięcie misji Policji.

Niewypełnienie obowiązku przez kierowników jednostek Policji w zakresie zapewnienia funkcjonowania skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej objęte jest odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zgodnie ze zmianami wprowadzonymi nowelizacją ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.¹⁴

Realizacja ustawowych obowiązków wymaga wdrożenia adekwatnego i skutecznego systemu kontroli zarządczej w jednostkach Policji, co wymaga podjęcia różnorodnych działań ze strony Komendanta Głównego Policji oraz Komendantów Wojewódzkich Policji zmierzających m.in. do uporządkowania struktur i regulaminów organizacyjnych w jednostkach. Istotnym elementem, który również wymaga doskonalenia w jednostkach Policji jest system przepływu informacji na cele zarządcze.

Jednocześnie na potrzeby systemu kontroli zarządczej obok systemu rachunkowości finansowej należy wprowadzić równoległy system rachunkowości zarządczej, który umożliwi monitorowanie i ocenę stopnia realizacji zadań oraz celów.

Odejście od sztywnego systemu sprawozdań w układzie plan - wykonanie w układzie kasowym, na rzecz raportowania o stanie z realizacji zadań oraz ponoszonych na nie nakładach w układzie memoriałowym jest niezbędnym elementem systemu kontroli zarządczej, który umożliwi podejmowanie racjonalnych decyzji oraz przyczyni się do efektywnego wykorzystania zasobów publicznych.

Literatura

1. Gołębiowski T.: Zarządzanie strategiczne. *Planowanie i kontrola*, Difin Warszawa 2001
2. Griffin R.W.: Podstawy zarządzania organizacjami, PWN Warszawa 2004
3. Kiziukiewicz T.: Rachunkowość zarządcza, Wrocław 1995
4. Klimas M.: Podręczna encyklopedia rachunkowości, Poltext Warszawa 2000
5. Kłosowska B., A. Tokarski A., Tokarski M., Chojnacka E.: Strategie finansowania działalności przedsiębiorstw, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2006;
6. Koźmiński A.K., Piotrowski W.: Zarządzanie teoria i praktyka, PWN Warszawa 2007
7. Kuc B.R.: Kontroling narzędzie wczesnego ostrzegania, Wydawnictwo Menedżerskie PTM, Warszawa 2006;
8. Nowak E.: Zaawansowana rachunkowość zarządcza, PWE Warszawa 2003;
9. Nowak E.: Controlling w działalności przedsiębiorstwa, PWE, Warszawa 2004;
10. Sierpińska M., Niedbała B.: Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie, PWN Warszawa 2003.

Akty prawne

1. „Standardach kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych” (Dz. Urz. Min. Fin. z 2009 r., Nr 15, poz. 84);
2. Ustawa o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r., nr 157 poz. 1240).
3. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 1114 z późn. zm.).

¹⁴ Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 1114 z późn. zm

Summary

In accordance with the amended act of public finance, a police commanders should implement in the police headquarters, principles of the management control. Adequate and effective tools of management control should enable to take advantage of initial and current control (called in Latin "ex ante") instead of traditional and final control ("ex post" in Latin). The management control should help to determine objectives and tasks and finally help to check if they are realizing according to the plan. The reform of public finance in Poland demanded create long-term plans, achieve aims too and preparing plans with using budget of tasks. One of the condition of effective management in organization is creating plan and task reports and watching how they are achieving. The management control in organization concerns all aspects of their activities, not only in finance. The management control is one of the toll it should help police commanders to make a decision in effective spending of public funds.

Informacja o autorach

dr hab. inż. Tadeusz Waściński, prof. SGGW

Szkola Główna Gospodarstwa Wiejskiego

Wydział Inżynierii Produkcji

Katedra Organizacji i Inżynierii Produkcji

Zakład Organizacji i Zarządzania Produkcją

e-mail: twascinski@wp.pl

mgr Małgorzata Borowik

doktorantka Politechniki Warszawskiej

Wydział Zarządzania