

*ELŻBIETA IZABELA SZCZEPANKIEWICZ*

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

*KAROLINA SIMON*

Izba Skarbowa w Poznaniu

## **ORGANIZACJA SYSTEMU KONTROLI ZARZĄDCZEJ W IZBIE SKARBOWEJ W POZNANIU**

### **Wprowadzenie**

Kontrolę zarządczą w izbach skarbowych, podobnie jak w pozostałych jednostkach administracji podatkowej i innych jednostkach sektora finansów publicznych, stanowi ogół działań i czynności, które podejmowane są dla zapewnienia realizacji celów i zadań Izby w sposób zgodny z prawem, terminowy, efektywny i oszczędny. Wszystkie jednostki administracji podatkowej zostały zobowiązane do zapewnienia funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej. Jednostki organizując oraz zapewniając jej funkcjonowanie, winny uwzględnić specyfikę wykonywanych zadań oraz osiąganych celów.

Kontrola zarządcza stanowi system złożony, który reguluje wiele procedur wewnętrznych. Właściwe zorganizowanie kontroli zarządczej wiąże się z prawidłową identyfikacją celów i zadań jednostki, związanych z zapewnieniem jej funkcjonowania. Jednocześnie należy podkreślić, że znowelizowana w 2009 roku ustawa o finansach publicznych, nakładając na kierownika jednostki obowiązek zapewnienia funkcjonowania kontroli zarządczej, nie precyzuje, w jaki sposób winien on ją zorganizować. Jednakże istotne jest, aby wdrożony system kontroli zapewniał realizację celów i zadań jednostki oraz aby kontrola zarządcza

zorganizowana była zgodnie ze standardami kontroli zarządczej ogłoszonymi dla sektora finansów publicznych.

Celem artykułu jest przedstawienie aspektów organizacyjnych kontroli zarządczej w administracji podatkowej na przykładzie Izby Skarbowej w Poznaniu. Zaprezentowano również wyniki analizy systemów kontroli zarządczej w urzędach skarbowych w województwie wielkopolskim.

## **1. Podstawa funkcjonowania i zasady dokumentowania kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej**

Podstawą formalną organizacji i funkcjonowania kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej są: ustawa o finansach publicznych<sup>1</sup>, standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych określone przez ministra finansów<sup>2</sup>, regulamin organizacyjny Izby Skarbowej oraz zarządzenie dyrektora Izby Skarbowej w sprawie systemu kontroli zarządczej. Integralną część zarządzenia w sprawie systemu kontroli zarządczej stanowią następujące załączniki<sup>3</sup>: polityka zarządzania ryzykiem w Izbie Skarbowej, procedura zarządzania ryzykiem w Izbie Skarbowej, plan działalności, sprawozdanie z wykonania planu działalności, arkusz samooceny kontroli zarządczej, oświadczenie o stanie kontroli zarządczej, a także wykaz aktów prawa i regulacji wewnętrznych dokumentujących system kontroli zarządczej.

Na system kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej składa się pięć elementów<sup>4</sup>: środowisko wewnętrzne, cele i zarządzanie ryzykiem, mechanizmy kontroli, informacja i komunikacja oraz monitorowanie i ocena. Funkcjonowanie kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej dokumentowane jest w szczególności w:

- 1) regulaminie organizacyjnym Izby,
- 2) przyjętych do stosowania dokumentach prawa wewnętrznego, zawierających polityki, strategie lub plany działania,

---

<sup>1</sup> Zgodnie z art. 69 ust. 1 pkt. 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2009 r., nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).

<sup>2</sup> Standardy kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych określone zostały w załączniku do komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. (Dz. Urz. Min. Fin. nr 15, poz. 84).

<sup>3</sup> Zarządzenie nr 1/12 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 9 stycznia 2012 r. w sprawie systemu kontroli zarządczej.

<sup>4</sup> Ibidem.

- 3) przyjętych do stosowania dokumentach prawa wewnętrznego, stanowiących regulaminy, procedury działania i instrukcje, zasady postępowania oraz procedury kontrolne,
- 4) zakresach czynności pracowników.

Wykaz regulacji wewnętrznych, dokumentujących system kontroli zarządczej w Izbie, podlega raz w roku aktualizacji o kolejne wprowadzone w życie regulacje wewnętrzne. Termin aktualizacji wyznacza kierownik urzędu.

## 2. Cele i zakres kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej

Zgodnie z przepisami ustawy o finansach publicznych<sup>5</sup> celem kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych, w tym w jednostce administracji podatkowej, jest zapewnienie w szczególności: zgodności działań z przepisami prawa i regulacjami wewnętrznymi, skuteczności i efektywności działania, wiarygodności sprawozdań, ochrony zasobów i ciągłości działania, przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania wśród pracowników, efektywności i skuteczności przepływu informacji oraz zarządzania ryzykiem.

W tabeli 1 zaprezentowano cele kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej oraz sposoby zapewnienia ich realizacji.

Tabela 1

Cele kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej oraz sposoby ich realizacji

Cel kontroli	Sposoby zapewnienia realizacji celów poprzez m.in.:
1) Zapewnienie zgodności działań Izby z przepisami prawa i regulacjami wewnętrznymi	<ul style="list-style-type: none"> <li>– zapewnienie pracownikom dostępu do aktualnej bazy aktów prawnych: przepisów prawa i regulacji wewnętrznych,</li> <li>– realizację efektywnego systemu szkoleń w zakresie stosowania przepisów prawa,</li> <li>– nadzór nad aktualnością regulacji wewnętrznych</li> </ul>
2) Zapewnienie skuteczności i efektywności działania	<ul style="list-style-type: none"> <li>– pomiar i samoocenę skuteczności i efektywności działania,</li> <li>– podejmowanie działań korygujących i naprawczych w celu osiągnięcia adekwatnego (m.in. do posiadanych zasobów) stopnia skuteczności i efektywności działania,</li> </ul>
3) Zapewnienie wiarygodności sprawozdań	<ul style="list-style-type: none"> <li>– zapewnienie jednolitości sposobu gromadzenia i przetwarzania danych do sporządzenia sprawozdań oraz weryfikacja i nadzór na każdym poziomie konsolidacji danych sprawozdawczych,</li> </ul>

<sup>5</sup> Art. 68 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, op. cit.

Cel kontroli	Sposoby zapewnienia realizacji celów poprzez m.in.:
4) Zapewnienie ochrony zasobów i ciągłości działania Izby	– zapewnienie bezpieczeństwa pracy pracownikom oraz zabezpieczenie mienia i informacji przed utratą, zniszczeniem lub uszkodzeniem, a także przed udostępnieniem ich osobom nieupoważnionym,
5) Zapewnienie przestrzegania i promowania zasad etyki postępowania	– upowszechnianie i stosowanie zasad etyki służby cywilnej oraz zasad określonych w Europejskim Kodeksie Dobrej Administracji, – podejmowanie reakcji na zachowania odbiegające od tych zasad,
6) Zapewnienie efektywności i skuteczności przepływu informacji	– pełny i sprawny obieg dokumentów i informacji przy maksymalnym wykorzystaniu narzędzi informatycznych,
7) Zapewnienie zarządzania ryzykiem	– systematyczną identyfikację, analizę i ocenę ryzyka ze wskazaniem właściciela lub właścicieli ryzyka, – określenie akceptowanego poziomu ryzyka, – określenie reakcji na ryzyko i wskazanie działań w celu zmniejszenia współczynnika istotności ryzyka do akceptowanego poziomu oraz zapewnienie mechanizmów kontroli, – wdrożenie działań zapobiegawczych, korekcyjnych bądź korygujących, a ponadto przegląd i monitorowanie ryzyka.

Źródło: opracowanie własne na podstawie Zarządzenia nr 1/12 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 9 stycznia 2012 r. w sprawie systemu kontroli zarządczej.

Kontrola zarządcza obejmuje wszystkie obszary działania jednostki. Jest ona realizowana na każdym szczeblu zarządzania w Izbie. Jest również procesem ciągłym i podlega okresowej ocenie.

### 3. Zasady organizacji kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej

Bezpośredni nadzór nad realizacją kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej sprawuje kierownik jednostki. Wspiera go jednakże w zakresie sprawowania nadzoru nad funkcjonowaniem kontroli zarządczej powołany zespół koordynujący.

Kontrola zarządcza w Izbie odbywa się poprzez<sup>6</sup>: samokontrolę, kontrolę finansową, kontrolę funkcjonalną, kontrolę wewnętrzną oraz kontrolę wykonania zadań wynikających z regulacji wewnętrznych.

W tabeli 2 zaprezentowano istotę działań kontrolnych realizowanych w ramach systemu kontroli zarządczej.

<sup>6</sup> Zarządzenie nr 1/12 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu...

Tabela 2

Charakterystyka działań kontrolnych w Izbie Skarbowej  
w ramach systemu kontroli zarządczej

Rodzaj kontroli	Charakterystyka działań kontrolnych
Samokontrola	Polega na monitorowaniu i kontroli własnej pracy, wykonywanej w toku wypełniania obowiązków służbowych, wynikających z posiadanego zakresu czynności i z zadań powierzonych okresowo do wykonania przez kierownika jednostki.
Kontrola finansowa	Odbyna się w oparciu o przyjęty na mocy zarządzenia kierownika urzędu „System kontroli finansowej”.
Kontrola funkcjonalna	Polega na sprawowaniu przez osobę zajmującą stanowisko funkcyjne stałego, bezpośredniego nadzoru nad realizacją wyznaczonych zadań w podległej komórce organizacyjnej, a w przypadku naczelnika wydziału czy wicedyrektora i głównej księgowej w podległych komórkach organizacyjnych poprzez: monitorowanie prawidłowości ich wykonania, kontrolę legalności działania i terminowości wykonania zadań, weryfikowanie i korygowanie bądź akceptację wykonanych zadań, a także pomiar efektywności i skuteczności realizowanych zadań.
Kontrola wewnętrzna	Polega na przeprowadzeniu postępowania sprawdzającego określonego obszaru działania urzędu, tj.: a) porównania stanu faktycznego z przyjętymi założeniami oraz ze stanem określonym w normach prawnych i regulacjach wewnętrznych, b) ustalenia ewentualnych nieprawidłowości, c) ustalenia przyczyn ewentualnych nieprawidłowości, d) sformułowania wniosków i zaleceń pokontrolnych zmierzających do usunięcia ewentualnych nieprawidłowości bądź usprawnienia działań, e) omówienia wyników kontroli z kierownikiem Izby.
Kontrola wykonania zadań wynikających z regulacji wewnętrznych	Kontrolę wykonania zadań wynikających z regulacji wewnętrznych, zawierających polityki, strategię, plany działania, regulaminy, procedury działania i instrukcje, zasady postępowania oraz procedury kontrolne – w odniesieniu do kluczowych obszarów działania Izby.

Źródło: opracowanie własne na podstawie Zarządzenia nr 1/12 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 9 stycznia 2012 r. w sprawie systemu kontroli zarządczej.

#### 4. Proces oceny systemu kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej

Kontrola zarządcza w Izbie Skarbowej podlega systematycznej ocenie audytu wewnętrznego. Ocena adekwatności, skuteczności i efektywności systemu kontroli wewnętrznej realizowana jest podczas wykonywania poszczególnych zadań audytowych. Ostatecznej oceny systemu kontroli zarządczej dokonuje dyrektor Izby Skarbowej, poprzez złożenie oświadczenia o stanie kontroli zarządczej

w kierowanej jednostce i podległych urzędach skarbowych. Ocena ta jest dokonywana w terminie wyznaczonym przez ministra finansów<sup>7</sup>.

Źródłem informacji o systemie kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej są w szczególności:

- 1) monitorowanie, kontrola i ocena skuteczności działania poszczególnych elementów systemu kontroli zarządczej,
- 2) identyfikacja, analiza i ocena ryzyka realizacji wykonania zadań i osiągnięcia założonych celów, która jest elementem formalnie przyjętej polityki zarządzania ryzykiem i odbywa się w oparciu o przyjęte procedury zarządzania ryzykiem,
- 3) samoocena stanu kontroli zarządczej, która jest dokonywana nie rzadziej niż raz w roku, przez osoby zajmujące stanowiska funkcyjne<sup>8</sup>, w oparciu o przyjęty arkusz samooceny,
- 4) ocena stanu kontroli zarządczej dokonywana przez audyt wewnętrzny w trakcie realizacji poszczególnych zadań audytowych według rocznego planu audytu.

## **5. Obowiązki i uprawnienia w systemie kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej**

Kontrola zarządcza w Izbie Skarbowej jest realizowana na każdym szczeblu zarządzania realizacją zadań, tj. wykonywana jest ona od pojedynczego stanowiska pracy, poprzez poszczególne komórki organizacyjne<sup>9</sup> Izby, aż do dyrektora Izby.

---

<sup>7</sup> Minister finansów sprawuje nadzór na podstawie § 1 pkt 5 rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 29 marca 2002 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów (Dz.U. z 2002 r. nr 32, poz. 301, nr 43, poz. 378, nr 93, poz. 834).

<sup>8</sup> Stanowiska funkcyjne w Izbie Skarbowej to stanowiska: dyrektora, wicedyrektora, kierownika komórki organizacyjnej Izby oraz pracownika Izby, któremu dyrektor powierzył okresowo pełnienie w Izbie określonej funkcji, np. administrator, pełnomocnik, koordynator itp.

<sup>9</sup> Komórka organizacyjna w Izbie Skarbowej to wyodrębniona część Izby, np. wydział, samodzielny oddział, oddział, samodzielny referat, referat, wieloosobowe stanowisko pracy, jednoosobowe stanowisko pracy, powołane do realizacji zadań określonych w regulaminie organizacyjnym.

Dyrektor Izby Skarbowej dokonuje ostatecznej oceny stanu kontroli zarządczej w Izbie, składając oświadczenie o stanie kontroli zarządczej na wzorze i w terminie<sup>10</sup> wyznaczonym w drodze zarządzenia przez ministra finansów.

Do obowiązków i uprawnień w systemie kontroli zarządczej zespołu koordynującego należy przynajmniej raz do roku, nie później jednak niż na miesiąc przed terminem przekazania sprawozdania z wykonania planu działalności Izby<sup>11</sup>:

- 1) analizowanie sprawozdań z wykonania kontroli realizacji celów strategicznych i operacyjnych Izby oraz stanu kontroli zarządczej (w szczególności sprawozdań z wykonania: zadań audytowych, kontroli wewnętrznych, kontroli prawidłowości i rzetelności wprowadzanych danych do systemów informatycznych oraz wyniki pomiaru mierników i analiza wyników pomiaru mierników),
- 2) analizowanie materiałów pochodzących z przeprowadzonych kontroli instytucjonalnych przez zewnętrzne instytucje,
- 3) dokonuje oceny wykonania planu działalności Izby za dany rok,
- 4) dokonuje oceny poszczególnych cząstkowych oświadczeń o stanie kontroli zarządczej w Izbie i przygotowuje pełną ocenę stanu kontroli zarządczej w Izbie.

Ponadto raz do roku, nie później jednak niż do 10 grudnia zespół koordynujący<sup>12</sup>:

- 1) analizuje plany działalności komórek organizacyjnych na dany rok oraz przygotowuje plan działalności Izby na dany okres i przedkłada do zatwierdzenia kierownikowi,
- 2) analizuje zidentyfikowane ryzyka realizacji celów operacyjnych wskazane przez kierowników komórek organizacyjnych oraz ich oceny punktowe,
- 3) dokonuje segregacji ryzyk według rodzaju i miejsc powstawania i hierarchizacji ryzyk według oceny skutków i prawdopodobieństwa wystąpienia,

---

<sup>10</sup> Zgodnie z treścią § 4 zarządzenia Ministra Finansów nr 49 z dnia 4 grudnia 2011 r. w sprawie systemu kontroli zarządczej kierownicy jednostek są zobowiązani do sporządzenia i opublikowania w Biuletynie Informacji Publicznej: Planu działalności na rok następny (sporządzenie do dnia 20.12.2011 r., publikacja do dnia 23.12.2011 r.), Oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (sporządzenie do dnia 10.03.2012 r., publikacja do dnia 13.03.2012 r.), Sprawozdania z wykonania planu działalności (sporządzenie do dnia 10.03.2012 r., publikacja do dnia 13.03.2012 r.).

<sup>11</sup> Zarządzenie nr 1/12 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu...

<sup>12</sup> Ibidem.

- 4) na podstawie hierarchii ryzyk wyodrębnia zbiór ryzyk wymagających podjęcia działania oraz podlegających pomiarowi i monitorowaniu w okresach sprawozdawczych,
- 5) dokonuje identyfikacji, analizy i oceny ryzyk związanych z realizacją celów strategicznych, opracowuje dla tych ryzyk mierniki.

Do obowiązków i uprawnień w systemie kontroli zarządczej kierowników komórek organizacyjnych należy<sup>13</sup>:

- 1) nadzór realizacji zadań komórki organizacyjnej i bieżące monitorowanie efektywności i skuteczności pracy podległych komórek organizacyjnych,
- 2) systematyczne, nie rzadziej jednak niż przed upływem okresu sprawozdawczego, dokonywanie pomiaru i kontroli pracy podległej komórki organizacyjnej,
- 3) prowadzenie identyfikacji i pomiaru ryzyka w zakresie realizacji celów na poziomie działania podległej komórki,
- 4) okresowe przeprowadzanie przeglądu zidentyfikowanych ryzyk,
- 5) przygotowywanie raz w roku planu działalności podległej komórki organizacyjnej (naczelnicy wydziałów, główny księgowy i wicedyrektorzy przygotowują skonsolidowany plan działalności podległych komórek organizacyjnych według wzoru planu działalności urzędu),
- 6) sporządzanie raz w roku sprawozdania z wykonania planu działalności podległej komórki organizacyjnej (w przypadku naczelników wydziału głównego księgowego i wicedyrektorów skonsolidowanego uproszczonego sprawozdania z wykonania planu działalności podległych komórek organizacyjnych według wzoru sprawozdania z wykonania planu działalności Izby) i przekazywanie ich bezpośrednio przełożonemu,
- 7) przeprowadzanie, nie rzadziej niż raz w roku, samooceny stanu kontroli zarządczej w nadzorowanej komórce organizacyjnej,
- 8) przeprowadzanie raz w roku ostatecznej oceny kontroli zarządczej w nadzorowanej komórce organizacyjnej i składanie w tym zakresie bezpośrednio przełożonemu pełnego oświadczenia o kontroli zarządczej (według ustalonego wzoru),
- 9) podejmowanie i terminowe wykonywanie działań i odpowiadanie za realizację zaleceń z przeprowadzonych zadań audytowych i zaleceń pokontrolnych oraz analizy wyników przeprowadzonego pomiaru mierników,

---

<sup>13</sup> Ibidem.



10) w razie rozpoznania zagrożenia realizacji celów operacyjnych komórki organizacyjnej wnioskowanie do dyrektora Izby o przeprowadzenie kontroli wewnętrznej lub audytu.

Natomiast pracownicy w toku wykonywania zadań wynikających z zakresu czynności i zadań powierzonych okresowo przez kierownika jednostki dokonują samokontroli pracy według przyjętych kryteriów kontroli zarządczej. Ponadto pracownicy mają obowiązek niezwłocznie zgłaszać bezpośrednio przełożonemu – kierownikowi komórki organizacyjnej wszelkie przypadki popełnionego błędu stanowiącego zagrożenie lub potencjalne zagrożenie realizacji celów operacyjnych komórki organizacyjnej, a w sytuacjach nagłych, w szczególności w przypadku naruszenia kryteriów: zgodności działania z przepisami prawa oraz regulacjami wewnętrznymi, wiarygodności sprawozdań oraz ochrony zasobów, w miarę możliwości sami eliminują popełniony błąd, zawiadamiając o tym bezpośredniego przełożonego<sup>14</sup>.

## **6. Roczne oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za 2010 i 2011 r. w Izbie Skarbowej w Poznaniu i podległych urządach skarbowych w województwie wielkopolskim**

Wzór oświadczenia o stanie kontroli zarządczej został określony rozporządzeniem<sup>15</sup> wydanym na podstawie delegacji zawartej w ustawie o finansach publicznych<sup>16</sup>. Obowiązki w zakresie rocznego oświadczenia o kontroli zarządczej między innymi naczelników urzędów skarbowych oraz dyrektorów izb skarbowych reguluje zarządzenie ministra finansów<sup>17</sup>. W myśl tych przepisów kierownik jednostki administracji podatkowej jest zobowiązany do sporządzania planu działalności na rok następny<sup>18</sup>, sprawozdania z wykonania planu działalności oraz składania oświadczenia o stanie kontroli zarządczej w zakresie kierowa-

---

<sup>14</sup> Ibidem.

<sup>15</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej (Dz.U. nr 238, poz. 1581).

<sup>16</sup> Zgodnie z art. 70 ust. 6 ustawy o finansach publicznych.

<sup>17</sup> Zarządzenie nr 49 Ministra Finansów z dnia 1 grudnia 2011 r. w sprawie systemu kontroli zarządczej, Dz. Urz. Min. Fin. nr 9, poz. 44..

<sup>18</sup> Sporządzonego zgodnie z rozporządzeniem wydanym na podstawie art. 70 ust. 7 ustawy o finansach publicznych.

nej jednostki<sup>19</sup> oraz publikowania tychże dokumentów w Biuletynie Informacji Publicznej. Ponadto dyrektor Izby Skarbowej przekazuje w terminie do dnia 10 marca każdego roku do nadzorującego członka kierownictwa<sup>20</sup> informację o stanie kontroli zarządczej w nadzorowanych urzędach skarbowych, według wzoru określonego w załączniku nr 1 do powołanego zarządzenia.

Wzór oświadczenia o kontroli zarządczej określony przez ministra finansów składa się z trzech działów. Dział I został podzielony na cztery części – z czego kierownik jednostki wypełnia część A, B lub C w zależności od oceny stanu kontroli zarządczej oraz część D, wskazując, iż oświadczenie opiera się na ocenie sporządzającego oraz wskazanych przez niego informacjach.

Kierownik jednostki administracji podatkowej wypełnia część A tylko w przypadku, gdy kontrola zarządcza w wystarczającym stopniu zapewniła łącznie wszystkie wymienione elementy, tj.:

- zgodność działalności z przepisami prawa,
- zgodność działalności z procedurami wewnętrznymi,
- skuteczność i efektywność działania,
- wiarygodność sprawozdań,
- ochronę zasobów,
- przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania,
- efektywność i skuteczność przepływu informacji,
- zarządzanie ryzykiem.

Jeżeli zdaniem kierownika jednostki kontrola zarządcza w podległej mu jednostce nie zapewniła w roku, za które składa on oświadczenie, w wystarczającym stopniu jednego lub więcej z wymienionych elementów, oświadcza on wówczas, że w jednostce w ograniczonym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza. Musi także opisać jednocześnie w części II zastrzeżenia i planowane działania dotyczące funkcjonowania kontroli zarządczej, które zostaną podjęte w celu poprawy jej funkcjonowania.

Jeżeli zdaniem kierownika jednostki kontrola zarządcza nie zapewniła w wystarczającym stopniu żadnego z wymienionych powyżej elementów, oświadcza on, iż w jednostce nie funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efek-

<sup>19</sup> Sporządzonego zgodnie z rozporządzeniem wydanym na podstawie art. 70 ust. 6 ustawy o finansach publicznych.

<sup>20</sup> Zgodnie z § 4 pkt 3 zarządzenia nr 49 Ministra Finansów członkiem kierownictwa jest osoba wchodząca w skład Kierownictwa Ministerstwa kierującego danym działem, w tym przypadku Ministerstwa Finansów.

tywna kontrola zarządcza, wskazując w części II zastrzeżenia oraz planowane działania naprawcze.

W części D podpisujący oświadczenie wskazuje, jakie elementy wpłynęły na wydanie oświadczenia o kontroli zarządczej o takiej treści. Enumeratywnie wymienionych zostało 7 elementów, tj.:

- monitoring realizacji celów i zadań,
- samoocena kontroli zarządczej przeprowadzonej z uwzględnieniem standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych,
- proces zarządzania ryzykiem,
- audyt wewnętrzny,
- kontrole wewnętrzne,
- kontrole zewnętrzne,
- inne źródła informacji, które, jeżeli takowe były, winny być wymienione.

Dział II kierownik jednostki wypełnia tylko w przypadku, gdy w dziale I oświadczenia zaznaczył część B albo C, a dotyczy ona wskazania zastrzeżeń dotyczących funkcjonowania kontroli zarządczej w roku poprzednim oraz planowanych działań, które zostaną podjęte w celu poprawy jej funkcjonowania.

Dział III kierownik jednostki wypełnia tylko w przypadku, gdy w dziale I oświadczenia za rok poprzedzający rok, którego dotyczy oświadczenie, zaznaczył część B albo C, lub gdy w roku, którego dotyczy niniejsze oświadczenie, były podejmowane inne niezaplanowane działania mające na celu poprawę funkcjonowania kontroli zarządczej. W dziale III należy opisać tylko najistotniejsze działania podjęte w roku, którego dotyczy oświadczenie.

Przykładowo oświadczenia dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu zarówno za rok 2010, jak i 2011 wskazywały, że w Izbie Skarbowej w wystarczającym stopniu funkcjonowała adekwatna, skuteczna i efektywna kontrola zarządcza<sup>21</sup>.

W tabeli 3 zaprezentowano wykorzystane źródła informacji do oświadczeń dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu za rok 2010 i 2011.

---

<sup>21</sup> W obu przypadkach wypełniona została część A Oświadczenia o stanie kontroli zarządczej za rok 2010 i 2011. Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu za rok 2010 oraz Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu za rok 2011, [www.is.poznan.pl/bip/index.php?us=3001&licz=1&action=kz](http://www.is.poznan.pl/bip/index.php?us=3001&licz=1&action=kz).

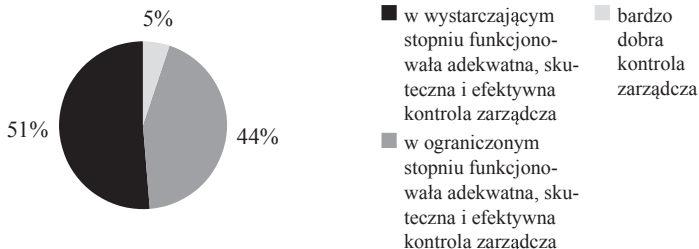
Tabela 3

Źródła informacji do oświadczeń o stanie kontroli zarządczej w Izbie Skarbowej w Poznaniu za rok 2010 i 2011

Oświadczenie za rok 2010	Oświadczenie za rok 2011
<p>Oparte na informacjach dostępnych w czasie sporządzania niniejszych oświadczeń pochodzących z:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– monitoringu realizacji celów i zadań Izby,</li> <li>– samooceny kontroli zarządczej przeprowadzonej wg standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych,</li> <li>– procesu zarządzania ryzykiem,</li> <li>– audytu wewnętrznego,</li> <li>– kontroli wewnętrznych,</li> <li>– kontroli zewnętrznych,</li> <li>– innych źródeł informacji: analizy skarg i wniosków, które wpłynęły do dyrektora Izby, a także analizy wyników badania ankietowego poziomu zadowolenia i oczekiwań pracowników Izby Skarbowej w Poznaniu.</li> </ul>	<p>Oparte na informacjach dostępnych w czasie sporządzania niniejszych oświadczeń pochodzących z:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– monitoringu realizacji celów i zadań Izby,</li> <li>– samooceny kontroli zarządczej przeprowadzonej wg standardów kontroli zarządczej dla sektora publicznego,</li> <li>– procesu zarządzania ryzykiem,</li> <li>– audytu wewnętrznego,</li> <li>– kontroli wewnętrznych,</li> <li>– innych źródeł informacji: oświadczeń cząstkowych o stanie kontroli zarządczej, sprawozdania z wykonania Planu działalności za 2011 r., analizy skarg i wniosków wpływających do Izby, oceny funkcjonowania Izby przez organ nadzoru oraz przez organizacje niezależne, np. rankingi prasy branżowej, przeglądy systemu zarządzania jakością.</li> </ul>

Źródło: Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej Dyrektora IS w Poznaniu za rok 2010 oraz Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej Dyrektora IS w Poznaniu za rok 2011, [www.is.poznan.pl/bip/index.php?us=3001&licz=1&action=kz](http://www.is.poznan.pl/bip/index.php?us=3001&licz=1&action=kz).

Na wykresach 1–3 przedstawiono, jak kształtowały się oświadczenia w zakresie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej złożone przez naczelników urzędów skarbowych z województwa wielkopolskiego w 2010 i 2011 r.



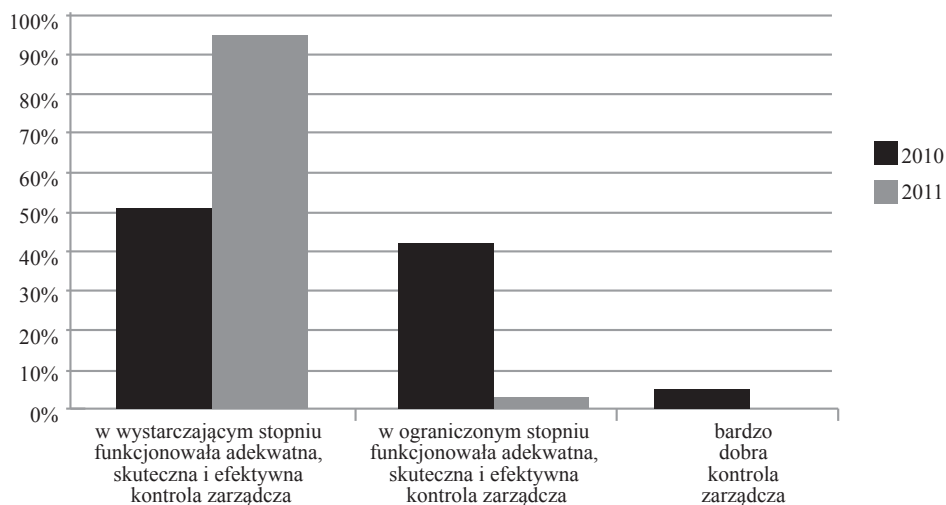
Wykres 1. Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej za 2010 r. w urzędach skarbowych w województwie wielkopolskim

Źródło: opracowanie własne na podstawie [www.is.poznan.pl/bip](http://www.is.poznan.pl/bip).



Wykres 2. Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej za 2011 r. w urzędach skarbowych w województwie wielkopolskim

Źródło: opracowanie własne na podstawie [www.is.poznan.pl/bip](http://www.is.poznan.pl/bip).



Wykres 3. Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej za 2010 i 2011 r. w urzędach skarbowych w województwie wielkopolskim – porównanie wyników

Źródło: opracowanie własne na podstawie [www.is.poznan.pl/bip](http://www.is.poznan.pl/bip).

Jak wynika z analizy powyższych wykresów, w 2011 roku w województwie wielkopolskim wzrosła liczba urzędów skarbowych, w których kontrola zarządcza funkcjonowała w wystarczającym stopniu.

W części II oświadczenia, w którym należało wskazać zastrzeżenia dotyczące funkcjonowania kontroli zarządczej, naczelnicy urzędów skarbowych najczęściej wskazywali na: brak scalonej dokumentacji w zakresie kontroli zarządczej, brak polityki zarządzania ryzykiem, brak wyznaczenia celów

i zadań dla jednostki (przyjmowane były cele i zadania wytyczone przez ministra finansów w „Zadaniach dla Dyrektorów Izb Skarbowych i Naczelników Urzędów Skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa w 2010 r. oraz wytyczne do ich realizacji”).

W dziale III oświadczenia, w którym wskazywano najistotniejsze działania podjęte w celu poprawy funkcjonowania kontroli zarządczej, naczelnicy urzędów skarbowych wskazywali najczęściej na: opracowanie scalonej procedury w zakresie systemu kontroli zarządczej, określenie harmonogramu prac wdrożenia kontroli zarządczej w pełnym zakresie, powołanie koordynatora kontroli zarządczej, wdrożenie w formie pisemnej procedur w zakresie zarządzania ryzykiem, zharmonizowanie kontroli z systemem zarządzania jakością, opracowanie planów działalności urzędu.

Mając na uwadze wymienione przez kierujących zastrzeżenia w zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej w 2010 r. oraz działania podjęte w celu poprawy funkcjonowania kontroli zarządczej, wskazać należy wysoką świadomość naczelników urzędów skarbowych w zakresie podjęcia działań w celu poprawy funkcjonowania kontroli zarządczej.

### **Uwagi końcowe**

Ustawa o finansach publicznych, wprowadzając pojęcie kontroli zarządczej, zdefiniowała jej treść, ustanowiła osoby odpowiedzialne za jej wdrożenie oraz określiła podstawowe obowiązki związane z wykonywaniem kontroli zarządczej w jednostkach sektora publicznego. Opracowane zostały również standardy kontroli zarządczej, które nakreśliły ogólne kierunki działania związane z wdrożeniem oraz funkcjonowaniem kontroli zarządczej. Nie stanowią one jednak przepisów prawnych, dlatego traktować je należy jedynie jako wskazówkę i mogą być dobrowolnie stosowane przez jednostkę.

Dlatego też bardzo ważne jest kompleksowe i indywidualne dla każdej jednostki uregulowanie systemu kontroli zarządczej, które uwzględniać będzie stopień skomplikowania struktury organizacyjnej, zakres i specyfikę wykonywanych zadań oraz osiągniętych celów. Wdrażając system kontroli zarządczej, kierownicy poszczególnych jednostek winni cały czas poprawiać jej funkcjonowanie. Wszystkie działania podejmowane w ramach obowiązków związanych

z kontrolą zarządczą powinny służyć realizacji zaplanowanych celów i zadań w jednostce.

## **Literatura**

- Komunikat nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych, Dz. Urz. Min. Fin. nr 15, poz. 84.
- Komunikat nr 3 Ministra Finansów z dnia 16 lutego 2011 r. w sprawie szczegółowych wytycznych w zakresie samooceny kontroli zarządczej dla jednostek sektora finansów publicznych, [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl) (pobrano 20.05.2012).
- Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu za rok 2010, [www.is.poznan.pl/bip/index.php?us=3001&licz=1&action=kz](http://www.is.poznan.pl/bip/index.php?us=3001&licz=1&action=kz) (pobrano 20.05.2012).
- Oświadczenie o stanie kontroli zarządczej Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu za rok 2011, [www.is.poznan.pl/bip/index.php?us=3001&licz=1&action=kz](http://www.is.poznan.pl/bip/index.php?us=3001&licz=1&action=kz) (pobrano 20.05.2012).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie wzoru oświadczenia o stanie kontroli zarządczej, Dz.U. nr 238, poz. 1581.
- Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 29 marca 2002 r. w sprawie szczegółowego zakresu działania Ministra Finansów, Dz.U nr 32, poz. 301, nr 43, poz. 378, nr 93, poz. 834.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. nr 157, poz. 1240 ze zm.
- Zarządzenie nr 1/12 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 9 stycznia 2012 r. w sprawie systemu kontroli zarządczej.
- Zarządzenie nr 49 Ministra Finansów z dnia 1 grudnia 2011 r. w sprawie systemu kontroli zarządczej, Dz. Urz. Min. Fin. nr 9, poz. 44.  
[www.is.poznan.pl/bip](http://www.is.poznan.pl/bip).

*dr Elżbieta Izabela Szczepankiewicz*  
*Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu*  
*al. Niepodległości 10*  
*61-875 Poznań*  
*Katedra Rachunkowości*

*Karolina Simon*  
*Izba Skarbową w Poznaniu*

## **ORGANIZATION OF THE MANAGEMENT CONTROL SYSTEM IN THE TAX CHAMBER**

### **Summary**

Management system control in the units of the tax administration, including of the tax chambers, means the total of actions taken to ensure that the objectives and tasks are executed and achieved in a legal, effective, economical and timely manner. Finally, it discussed the practical aspects of implementing these standards in the tax chamber.

*Translated by Elżbieta Izabela Szczepankiewicz*