

Analiza obszaru efektywność i skuteczność działania kontroli zarządczej

Marek Jaształ*

Streszczenie: *Cel* – dokonanie analizy wdrożenia celów kontroli zarządczej dotyczących efektywności i skuteczności działania jednostek publicznych. *Metodologia badania* – badania ankietowe przeprowadzone w rządowych i samorządowych jednostkach sektora finansów publicznych. *Wynik* – na podstawie analizy uzyskano informację o sposobach, kierunkach i monitoringu wdrożenia celów w obszarze efektywności i skuteczności działania. Ponadto, w artykule omówiono uzyskane wyniki i przygotowano diagnozę stanu istniejącego w zakresie funkcjonowania kontroli zarządczej w badanym obszarze. *Oryginalność/wartość* – materiał przedstawiony w artykule pozwala na obiektywne i niezależne zapoznanie się z zagadnieniem oraz wyciągnięcie merytorycznych wniosków dotyczących istniejącego stanu i kierunków oddziaływania.

Słowa kluczowe: kontrola zarządcza, efektywność działania, skuteczność działania

Wprowadzenie

Kontrola zarządcza obejmuje swym zakresem wszystkie aspekty działalności jednostki. Jest systemem złożonym, w którym dokonuje się diagnozowania stanu funkcjonujących procesów i procedur oraz kontroli kosztów działania w związku z realizacją postawionych przed jednostką celów i zadań. Z punktu widzenia kontroli zarządczej najważniejsze jest osiągnięcie celów i realizacja zadań jednostki. System kontroli zarządczej pozwala zbadać, czy postawione przed jednostką cele i zadania zostały przez nią zrealizowane zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, w sposób terminowy, efektywny i oszczędny.

Jednostki sektora finansów publicznych (JSFP), czyli państwowe lub samorządowej formy organizacyjno-prawne powołane do realizacji celów i zadań publicznych, powinny dążyć do maksymalizacji skuteczności i efektywnego wykonywania zadań realizowanych w obrębie przyznanych kompetencji. Cele i zadania realizowane przez poszczególne JSFP na podstawie kompetencji wymienionych w przepisach prawa obligują zarządzających jednostkami do wdrożenia skutecznego i efektywnego działania. Wzorcowe funkcjonowanie administracji może być realizowane poprzez poprawę efektywności i skuteczności wykonywania funkcji publicznych.

Celem artykułu jest analiza wdrożenia celów kontroli zarządczej dotyczących efektywności i skuteczności działania jednostek publicznych. Zaprezentowano w nim wyniki badań ankietowych przeprowadzonych w rządowych i samorządowych JSFP w 2014 r.

* mgr Marek Jaształ, zastępca Komendanta Wojewódzkiego Policji w Szczecinie, Komenda Wojewódzka Policji w Szczecinie, e-mail: jaształ@op.pl.

1. Skuteczność i efektywność w kontekście kontroli zarządczej

Pojęcie skuteczności i efektywności działania w JSFP należy identyfikować w szerszej perspektywie niż tylko i wyłącznie w kategoriach ekonomicznych.

Skuteczność to zdolność do tworzenia pożądanego rezultatu rozumianego jako osiągnięcie zaplanowanego celu, realizacja zaplanowanych zadań, wykonanie powierzonych obowiązków (<http://pl.wikipedia.org>). Pojęcie to odnosi się do kompetentnego, profesjonalnego oraz nastawionego na osiągnięcie rezultatu działania w obszarze realizacji celów i zadań publicznych. Skuteczność dotyczy osiągnięcia zamierzonego lub oczekiwanego rezultatu.

Efektywność należy rozumieć jako wykonywanie zadań realizowanych w wyniku działania w możliwie najlepszy sposób. Jest ona podstawowym wskaźnikiem jakości realizowanych zadań publicznych. Każda jednostka powinna dążyć do zwiększenia efektywności realizacji funkcji publicznych.

Problemem dotyczącym poszczególnych jednostek jest zaprogramowanie i wdrożenie systemu pomiaru efektywności i skuteczności. Należy dokonać właściwego doboru technik pomiarowych oraz metodyki ocen. Ocena efektywności i skuteczności jednostki sektora finansów publicznych powinna dotyczyć badań, przeglądów i weryfikacji zarówno w zakresie planowania, realizacji, jak i rozliczenia oraz nadzoru nad działaniami – przez pryzmat celów organizacji.

Zgodnie ze Standardami kontroli zarządczej w jednostkach sektora finansów publicznych za najistotniejszy element kontroli zarządczej należy uznać system wyznaczania celów i zadań dla jednostek oraz system monitorowania ich realizacji. Cele są podstawowymi elementami kierowania organizacją, ponieważ wyznaczają kierunki, skupiają wysiłki, określają dalsze plany i decyzje oraz pomagają oceniać osiągnięte postępy. Planowanie jest punktem wyjścia wszystkich innych funkcji zarządzania (*Kontrola...* 2011).

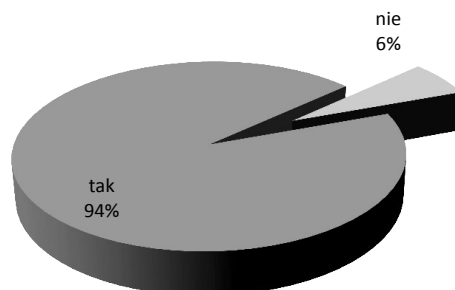
2. Ocena efektywności i skuteczności działania rządowych i samorządowych JSFP

Badanie ankietowe w zakresie oceny skuteczności i efektywności jednostek zostało przeprowadzone w 2014 roku. Podlegały mu rządowe i samorządowe JSFP.

Analiza szczegółowa pytań ankiety w zakresie skuteczności i efektywności działania pozwala na ustalenie pewnych wniosków, w szczególności wskazania rzeczywistych ustaleń oraz ich wstępnej analizy i interpretacji.

Na pytanie, czy w jednostce zostały określone cele strategiczne, jednostki odpowiedziały w sposób zaprezentowany na rysunku 1.

Jak wynika z analizy odpowiedzi, w 94% jednostek opracowano cele strategiczne, co należy uznać za pozytywną tendencję. Świadczy to o jednoznacznym wskazaniu długoterminowych celów dla jednostki, które dają możliwość wdrożenia konsekwentnych systemowych działań pozwalających na osiągnięcie celów oraz uzyskanie ich efektu ilościowego i jakościowego.

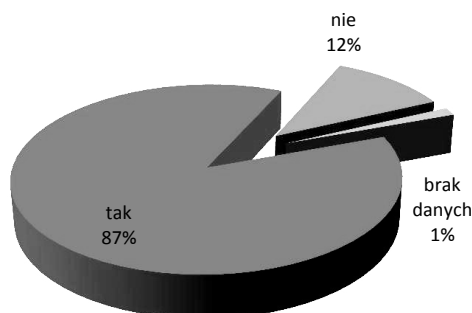


Rysunek 1. Określenie celów strategicznych

Źródło: opracowanie własne.

Analiza materiału badawczego wskazuje na określenie celów strategicznych odnoszących się wprost do kompetencji we wszystkich typach funkcjonujących JSFP. Wynika to również z wieloletniego czasu funkcjonowania jednostek oraz zapisania ich celów i zadań bezpośrednio w aktach prawnych powszechnie obowiązujących, określających kompetencje jednostek (np. ustawa o samorządzie gminy, powiatu, województwa lub inne akty prawne normujące funkcjonowanie jednostki, np. ustawa o agencji nieruchomości rolnych).

Analiza materiału badawczego wskazuje również na wdrożenie budżetu zadaniowego w większości jednostek (pomimo że nie występuje obowiązek ich wdrożenia na podstawie ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych w jednostkach samorządu terytorialnego). Jednostki te wykorzystują budżet zadaniowy jako narzędzie zarządzania pomocne w identyfikacji celów i zadań jednostki oraz w korelacji z analizą kosztów jej funkcjonowania w poszczególnych obszarach. Szczegółowa analiza realizowana w przedmiotowym zakresie, wspierana realizacją funkcji audytu wewnętrznego, pozwalana na dokonanie identyfikacji celów oraz bieżący monitoring kosztowy, jakościowy i ilości w zakresie ich realizacji, efektywności i skuteczności wykonywania funkcji zarządczych (rysunek 2).



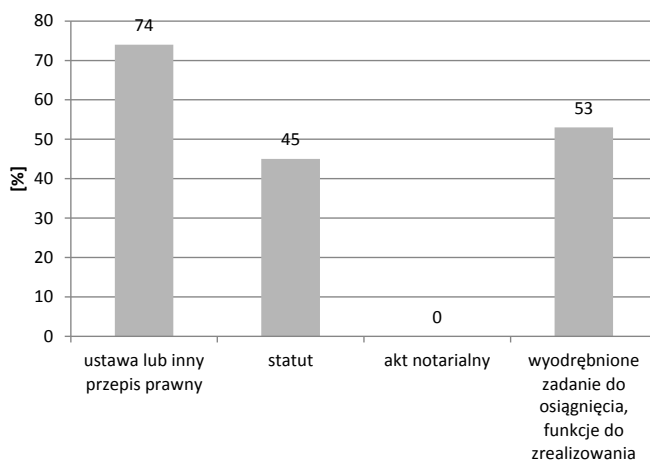
Rysunek 2. Podporządkowanie celów operacyjnych celom strategicznym

Źródło: opracowanie własne.

Jak wynika z analizy materiału badawczego, znaczna część badanych jednostek (87%) dokonała wyznaczenia celów operacyjnych powiązanych z celami strategicznymi, co wskazuje na wzorcowe działanie – zarządzanie jednostkami. Do celów strategicznych zostały wprowadzone cele operacyjne dzielące kompetencje na siatkę struktury organizacyjnej w jednostce z jednoczesnym przypisaniem zadań i odpowiedzialności. Brak przeniesienia celów strategicznych na cele operacyjne występuje w jednostkach, które nie wdrożyły budżetu zadaniowego. Analiza wskazuje na brak koordynacji w zakresie przełożenia wyżej wymienionych celów (ze strategicznych na operacyjne) w jednostkach, które nie wdrażają koncepcji NPM (agregacji narzędzi nowoczesnego zarządzania w JSFP zawierających funkcję audytu, kontroli zarządczej oraz budżetowania zadaniowego). Podstawę określenia celów jednostki ilustruje rysunek 3.

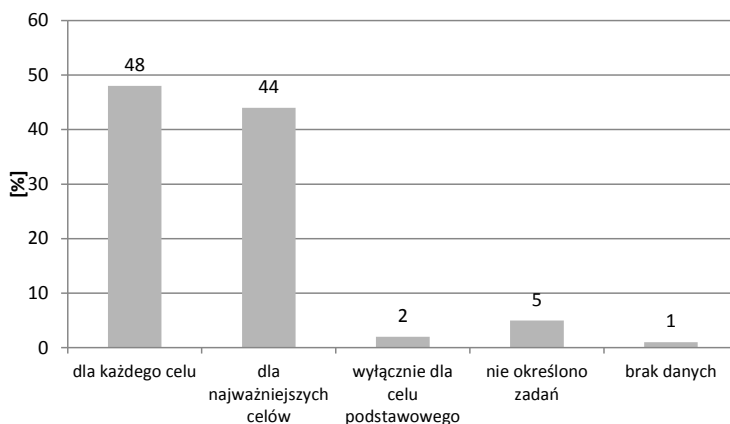
Dla większości badanych jednostek podstawą określenia celów jest przepis prawny i statut jednostki, co wynika wprost z przestrzegania obowiązujących przepisów ustawy o finansach publicznych. Wskazuje to na potwierdzenie szczególnej istotności legalizmu w funkcjonowaniu JSFP. W znacznej części jednostek istotnym obszarem generującym identyfikację celów jest wyodrębnione zadanie do osiągnięcia (np. wynikające z umowy o dofinansowanie zadania finansowanego ze środków Unii Europejskiej). Wyniki wskazują również na ciągłość działania jednostek o okresie funkcjonowania około 10–20 lat, co powoduje międzypokoleniową kumulację doświadczeń w zakresie zarządzania oraz identyfikacji źródeł celów jednostki.

Realizację przyporządkowania zadań do celów operacyjnych prezentuje rysunek 4.



Rysunek 3. Podstawa określenia celów jednostki

Źródło: opracowanie własne.



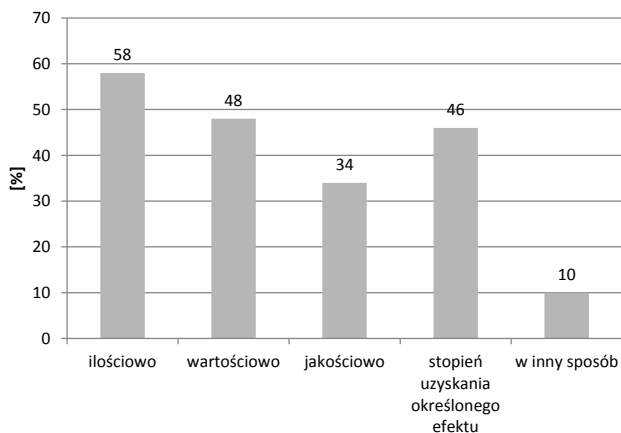
Rysunek 4. Przyporządkowanie zadań celom operacyjnym jednostki

Źródło: opracowanie własne.

Jak wynika z analizy badanego materiału, tylko około połowie celów operacyjnych zostały przypisane szczegółowe zadania. Zaistniały stan może wpływać negatywnie na przypisanie zadań i rozliczanie odpowiedzialności. Należy także zaznaczyć, że dla około 45% jednostek zadania określono wyłącznie dla celów priorytetowych, co powoduje konieczność analizy w zakresie właściwego wyznaczania priorytetów (kto je wyznacza i czy nie pominięto zagadnień szczególnie istotnych). W 5% jednostek w ogóle nie określono zadań, co świadczy o braku zarządzania lub reaktywnym zarządzaniu. Wskazane jednostki powinny być poddane szczegółowej ocenie. Przede wszystkim należy dokonać rozpoznania, czy jednostka jest na bieżąco zarządzana, czy funkcjonuje „siłą rozpędu”. Realizację celu mierzy się miernikami, które mogą być sformułowane ilościowo, wartościowo, jakościowo lub w inny sposób zaprezentowany w rysunku 5.

Analiza wyników wskazuje, iż występuje duże rozwarstwienie w zakresie wskazania mierników służących ocenie skuteczności realizacji celów jednostki. Różnorodność mierników w stosunku do zbliżonej struktury badanych jednostek będzie utrudniać ocenę skuteczności i efektywności realizowanych celów.

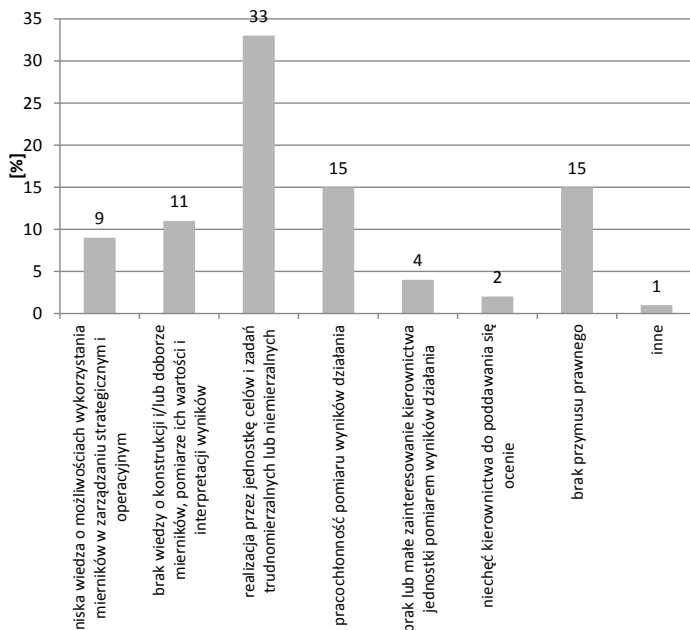
Badania dowodzą, iż mierniki ilościowe występują głównie w jednostkach funkcjonujących od wielu lat. W nowych jednostkach większy nacisk jest kładziony na mierniki jakościowe. Pojawiają się jednak również w tych jednostkach mierniki ilościowe. Dodatkowo na podstawie analizy odpowiedzi ankietowanych należy stwierdzić, że mierniki wartościowe pojawiają się w większej skali w tych jednostkach, które posiadają wdrożony audyt wewnętrzny oraz budżet zadaniowy.



Rysunek 5. Formułowanie mierników służących określeniu celów

Źródło: opracowanie własne.

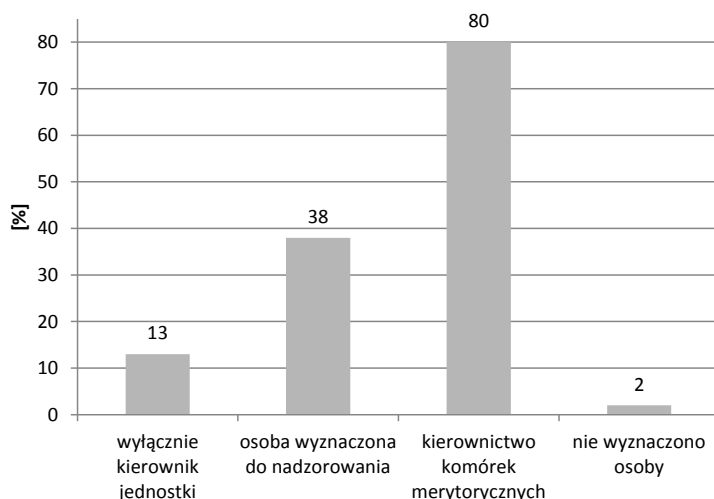
Przyczyny niezrealizowania celów, ewentualnie braku identyfikacji mierników ich realizacji przedstawiono na rysunku 6.



Rysunek 6. Przyczyny ewentualnego braku mierników realizacji celów

Źródło: opracowanie własne.

Jako przyczyny braku mierników realizacji celów prym wiodą odpowiedzi wskazujące na problem z doбором mierników służących ocenie efektów pracy jednostki ze względu na brak mierzalności (brak wiedzy o sposobie mierzenia) oraz pracochłonność pomiarów. Uzyskane w toku badania informacje wskazują na niechęć części pracowników i kierownictwa jednostek do profesjonalnego, kompleksowego podejścia do zagadnienia badania. Może mieć na to wpływ kalendarz wyborczy niesłużący rzetelnej i kompleksowej ocenie stopnia realizacji celów przez jednostki (szczególnie w tych jednostkach, gdzie nie osiągnięto wyznaczonych celów strategicznych i operacyjnych). Występuje również niska wiedza o możliwości wykorzystania mierników, co wskazuje na krótkowzroczność kadry zarządzającej oraz na konieczność wdrożenia polityki szkoleniowej dla osób zarządzających przedmiotowymi jednostkami. Za stopień realizacji celów i zadań jednostki odpowiadają konkretne osoby (rysunek 7).

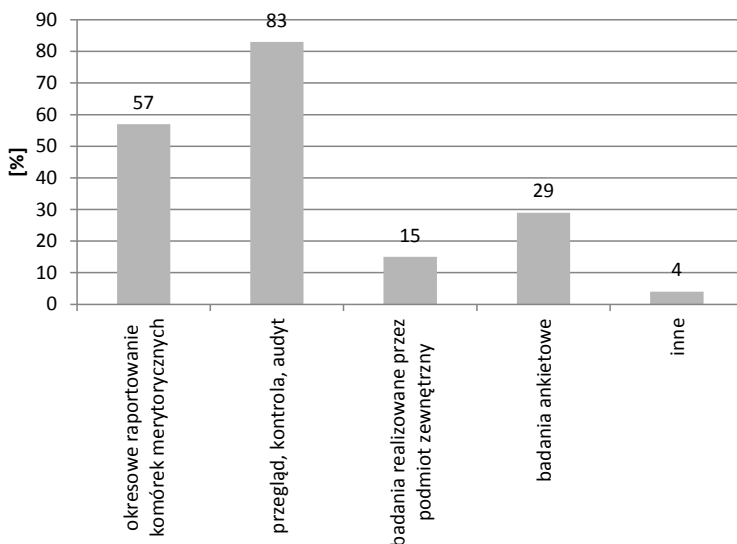


Rysunek 7. Osoby odpowiedzialne za nadzór nad stopniem realizacji celów i zadań jednostki

Źródło: opracowanie własne.

Analiza materiału badawczego wskazuje, że w większości jednostek nastąpiło delegowanie w dół uprawnień i odpowiedzialności w zakresie realizacji celów jednostki. Zdiagnozowane zjawisko należy ocenić negatywnie, gdyż nadzór w przeciwieństwie do realizacji celów powinien spoczywać na kierowniku jednostki. Przenoszenie uprawnień na kierowników komórek merytorycznych lub osoby wyznaczone jest szczególnie widoczne w jednostkach samorządu terytorialnego, co świadczy o braku brania odpowiedzialności za efekty pracy na przykład starosty, burmistrza, wójta.

Skuteczność funkcjonowania jednostki wymaga monitoringu. Formy monitoringu prezentuje rysunek 8.

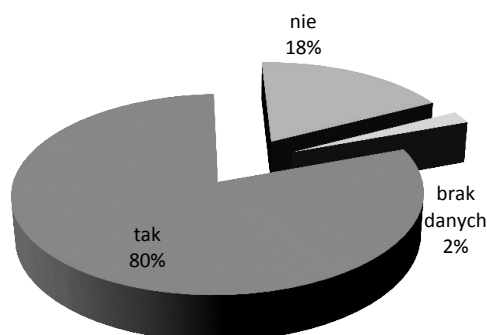


Rysunek 8. Forma realizowanego monitoringu skuteczności działania jednostki

Źródło: opracowanie własne.

Użyteczność działań w obszarze skuteczności działania jednostki jest możliwa dopiero wówczas, gdy zostaną wyznaczone mierniki oraz określony zakres monitoringu, okres oraz komórka wyznaczona do ich monitorowania.

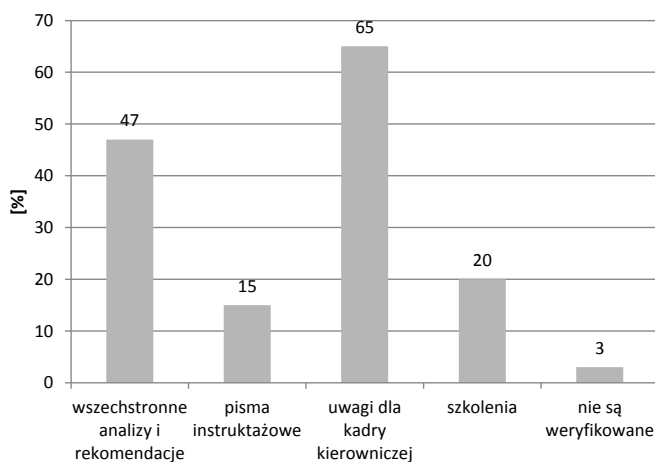
Badania ankietowe wskazują, iż w większości jednostek monitoring jest realizowany w formie przeglądów, kontroli lub audytów. Te formy monitoringu są w szczególności wdrażane w jednostkach sektora finansów publicznych na poziomie samorządowym. Drugą formą badania skuteczności jest raportowanie realizowane przez komórki merytoryczne odpowiedzialne za dany proces. Przyjęty model monitoringu dotyczy głównie jednostek stabilnych, funkcjonujących od kilkunastu lat na rynku. Analiza odpowiedzi na pytania ankietowe wskazuje również, że w jednostkach, w których wdrożono audyt wewnętrzny oraz jest wdrażany budżet zadaniowy, występuje większy nacisk na przypisanie zadań w obszarze monitoringu do komórek odpowiedzialnych za dany obszar skuteczności działania. Wyznaczone cele i zadania powinny być oceniane pod względem efektywności (rysunek 9).



Rysunek 9. Dokonywanie oceny efektywności wdrożonych celów i zadań

Źródło: opracowanie własne.

Z analizy materiału badawczego wynika, że 80% jednostek dokonuje analizy efektywności realizowanych celów. Dotyczy to 75% jednostek samorządowych oraz znacznej części innych JSFP. Pomiar efektywności jest niezależny od funkcjonowania kontroli zarządczej i budżetowania zadaniowego. Wyniki kontroli zarządczej powinny być publikowane w różnej formie (rysunek 10).



Rysunek 10. Ujęcie form prezentowania wyników kontroli zarządczej

Źródło: opracowanie własne.

Analiza odpowiedzi ankietowanych wskazuje, że wyniki funkcjonowania kontroli zarządczej są omawiane w szczególności na poziomie odpraw kadry kierowniczej. Efektem ich omawiania są pisma instruktażowe oraz szkolenia dla osób odpowiedzialnych za realizację poszczególnych celów i zadań.

Wszechstronne analizy i rekomendacje występują przede wszystkim w tych jednostkach samorządowych, w których funkcjonuje audyt wewnętrzny oraz jest wdrażany budżet zadaniowy.

Uwagi końcowe

Dokonując podsumowania wyników badania ankietowego, w obszarze efektywność i skuteczność działania należy wyciągnąć następujące wnioski:

- a) badane jednostki posiadają szczegółowo zidentyfikowane kompetencje, cele i zadania;
- b) analizowane podmioty potrafią dokonać odniesienia celów do kompetencji, przepisów prawnych, strategii, misji obejmujących daną jednostkę;
- c) JSFP mają coraz większą świadomość konieczności systematycznego wzrostu efektywności i skuteczności działania w odniesieniu do posiadanych kompetencji;
- d) w jednostkach są wyznaczane zarówno cele strategiczne, jak i operacyjne;
- e) w ramach celów są wyznaczane zadania, które są przypisywane do konkretnych jednostek i komórek organizacyjnych jednostki;
- f) w większości jednostek wyznaczono mierniki służące do oceny jednostki, jednak ich podział na jakościowe i ilościowe nie jest jednolicie określony;
- g) różna jest forma podmiotowa i przedmiotowa nadzoru nad wdrożeniem monitoringu skuteczności i efektywności funkcjonowania jednostki.

Literatura

<http://pl.wikipedia.org> (1.07.2015).

Kontrola zarządcza w jednostkach samorządu terytorialnego Ministerstwo Finansów (2011), Biuletyn nr 1, Warszawa, <http://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/finanse-publiczne/kontrola-zarzadcza-i-audyt-wewnetrzny/kontrola-zarzadcza-w-sektorze-publicznym/biuletyn-kontrola-zarzadcza-w-jst> (1.07.2015).

THE ANALYSIS OF EFFICIENCY AND EFFECTIVENESS OF THE MANAGEMENT CONTROL ACTIVITY

Abstract: *Purpose* – the analysis of the implementation of management control goals related to efficiency and effectiveness of public entities' activities. *Design/methodology/approach* – questionnaire research conducted in governmental and self-governmental entities of the public sector. *Findings* – on the basis of the analysis the information about methods, directions and monitoring of the implementation of goals in the area of efficiency and effectiveness was gathered. Moreover, the author described the achieved results and prepared the diagnosis of the actual state of functioning of management control in the researched area. *Originality/value* – the data presented in the article allows to objectively and impartially familiarize with the issue and draw substantive conclusion about the actual state and directions of the influence.

Keywords: management control, efficiency of activity, effectiveness of activity

Cytowanie

M. Jaształ (2015). *Analiza obszaru efektywność i skuteczność działania kontroli zarządczej*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 864, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 76, t. 2, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 301–311; www.wneiz.pl/fifu.

