

Ewaluacja ryzyka w systemie kontroli zarządczej oświatowej jednostki budżetowej

Justyna Łukomska-Szarek*

Streszczenie: *Cel* – Przybliżenie problemów ewaluacji ryzyka w ramach systemu kontroli zarządczej na podstawie wybranej oświatowej jednostki budżetowej.

Metodologia badania – Ocenie poddano ryzyko oszacowane w ramach systemu kontroli zarządczej przez oświatową jednostkę budżetową. Zarządzanie ryzykiem jest jednym z celów kontroli zarządczej określonych w ustawie o finansach publicznych z 2009 roku. Ewaluację ryzyka pokazano na przykładzie liceum ogólnokształcącego. Okres badawczy obejmuje lata 2011–2014, co umożliwiło dodatkowo ocenę tendencji zmian analizowanych wielkości w czasie.

Wynik – Zarządzanie ryzykiem jest procesem etapowym: zrozumienia wykonywanej działalności, identyfikacji ryzyka, analizy ryzyka, oceny punktowej i hierarchizacji ryzyka. Na podstawie przeprowadzonych badań można wnioskować, że system kontroli zarządczej wymaga ciągłych analiz i ocen. Istotnym elementem warunkującym efektywne zarządzanie ryzykiem jest jego ewaluacja. Wymaga ona jednak wdrożenia właściwych procedur. W badanej jednostce zwrócono uwagę na konieczność usprawnienia procesu szacowania prawdopodobieństwa wystąpienia ryzyka i jego ewentualnych skutków oraz opracowania mapy ryzyka.

Oryginalność/wartość – Publikacja stanowi studium przypadku ewaluacji ryzyka w ramach systemu kontroli zarządczej w oświacie.

Słowa kluczowe: kontrola zarządcza, zarządzanie ryzykiem, ocena ryzyka

Wprowadzenie

Wprowadzenie zmian w ustawie z 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych skutkowało implementacją systemów kontroli zarządczej w jednostkach administracji publicznej. Istotnym elementem kontroli zarządczej jest identyfikacja i analiza ryzyka, które jeszcze przed wprowadzeniem obligatoryjnego obowiązku jego kwantyfikacji i oceny było uwzględnianie w procesie zarządzania jednostkami samorządu terytorialnego (JST). Ryzyko jest bowiem nieodłącznym i naturalnym aspektem działania każdego podmiotu gospodarczego, w tym również jednostek sektora publicznego. Należy jednak zauważyć, że ustawowe wskazanie na konieczność sprawnego zarządzania ryzykiem w administracji publicznej podniosło jego rangę i upowszechniło dostrzeganie wielu obszarów jego występowania. W związku

* dr Justyna Łukomska-Szarek, Politechnika Częstochowska, Wydział Zarządzania, 42-201 Częstochowa, Al. Armii Krajowej 19B, e-mail: jlszarek@poczta.zim.pcz.pl.

z tym głównym celem opracowania jest przybliżenie problemów ewaluacji ryzyka w ramach systemu kontroli zarządczej. W tym zakresie podjęto próbę oceny ryzyka na przykładzie oświatowej jednostki budżetowej. Okres badawczy obejmuje lata 2011–2014.

1. Pojęcie kontroli zarządczej w procesie zarządzania podmiotami publicznymi

Potrzeba wprowadzenia mechanizmów kontroli zarządczej pojawiła się wraz ze stopniowym przeobrażaniem struktur samorządowych z tradycyjnego administrowania w kierunku nowego zarządzania publicznego (Małecka-Łyszczek, 2015, s. 244)¹. Kontrola jest bowiem jednym z czterech kluczowych obszarów zarządzania, obok planowania, organizowania i motywowania². Pojęcie *systemu kontroli zarządczej* zostało wykreowane na bazie dociekań naukowców z państw wysoko rozwiniętych, zajmujących się ewolucją idei *New Public Management* i rezultatami wynikającymi z sukcesywnego jej wdrażania do jednostek sektora publicznego (Łukomska-Szarek, Włóka, 2013, s. 439). K. Winiarska (2012, s. 7) wskazuje, że kontrola zarządcza nie tworzy nowych zasad ani wymagań nieznanych dotąd w zakresie zarządzania w administracji publicznej, a wdrożenie tej koncepcji oznacza wprowadzenie obowiązku stosowania określonych narzędzi narzuconych przez ustawodawcę.

K. Sawicki (2013, s. 84) zwraca uwagę, że do 2009 roku w polskich przepisach prawa nie było definicji kontroli zarządczej, a lukę tę w znacznej części wypełniła wprowadzona 27 sierpnia 2009 roku ustawa o finansach publicznych. Zgodnie z art. 68 wskazanej ustawy kontrola zarządcza jest zestawem działań gwarantujących legalne, efektywne, oszczędne i terminowe osiągnięcie celów i wykonanie zadań, a do jej kluczowych postulatów zalicza się: zgodność działalności z przepisami prawa oraz procedurami zewnętrznymi, skuteczność i efektywność działania, wiarygodność sprawozdań, ochronę zasobów, przestrzeganie i promowanie zasad etycznego postępowania, efektywność i skuteczność przepływu informacji oraz zarządzanie ryzykiem.

¹ Zagadnienia dotyczące kontroli zarządczej początkowo analizowano poprzez pryzmat *New Public Management*, by następnie ewolucyjnie przejść w stronę rozwiązań charakterystycznych dla nurtu *Public Governance*. W kontekście problematyki kontroli zarządczej warto jednak zwrócić także uwagę na koncepcję *New Weberian State* (administracji neoweberowskiej), w ramach której wyeksponowane zostało znaczenie budowania odpowiedniej jakości działania administracji publicznej, jakkolwiek nie jest ona postrzegana jako samodzielny model zarządzania publicznego (Kulesza, Sześciło, 2013, s. 134–137).

² Celem kontroli jest wychwytywanie negatywnych zdarzeń w działalności podmiotów sektora publicznego, wyjaśnienie ich przyczyn, stopnia niedociągnięć i skutków oraz wyznaczenie osób odpowiedzialnych za powstanie danej nieprawidłowości. Kluczowym zadaniem jest również wskazanie sposobu, trybu i metody wyeliminowania negatywnych zjawisk oraz opracowanie procedur, które pozwolą zapobiegać w przyszłości tego rodzaju zdarzeniom (Dylewski, Filipiak, Szewczuk, 2004, s. 117).

2. Zarządzanie ryzykiem w ramach systemu kontroli zarządczej

Zadaniem JST, w tym również jednostek im podległych, jest nie tylko identyfikacja ryzyka będącego nieodzownym elementem wielu obszarów działania, ale przede wszystkim odpowiednie przygotowanie się na jego występowanie i zarządzanie nim³. Minimalizacja skutków występowania ryzyka wymaga bowiem od administracji publicznej właściwego zdefiniowania ryzyka, jego oceny w relacji do zamierzeń administracji oraz podejmowania zoptymalizowanych działań (Gołanko, 2015, s. 252).

Proces oceny ryzyka przez jednostkę sektora publicznego jest procesem rozpoznania i reagowania na ryzyko działalności gospodarczej oraz na jego skutki. Proces ten polega na stwierdzeniu, w jaki sposób kierownictwo rozpoznaje ryzyko, jak szacuje się jego znaczenie, jak ocenia się prawdopodobieństwo jego wystąpienia, a także jakie podejmuje się działania w celu zarządzania nim (Sawicki, 2012, s. 36).

Na potrzeby jednostek sektora publicznego Ministerstwo Finansów (2011) przygotowało szereg materiałów pomocnych we wdrażaniu mechanizmu kontroli zarządczej. W szczególności udostępniono opracowanie *Zarządzanie ryzykiem. Ogólne informacje*, w ramach którego przedstawiono poszczególne etapy procesu zarządzania ryzykiem. Ich szczegółową charakterystykę zawarto w tabeli 1.

Tabela 1

Etapy zarządzania ryzykiem w ramach systemu kontroli zarządczej jednostek sektora publicznego

Etap zarządzania ryzykiem	Charakterystyka
1	2
Planowanie	– Cele i zdania jednostki należy określać precyzyjnie i w co najmniej rocznej perspektywie, a ich wykonanie należy monitorować za pomocą wyznaczonych mierników; bowiem bez znajomości celów nie jest możliwa prawidłowa identyfikacja ryzyka i właściwe zarządzanie nim.
Analiza ryzyka	– Obejmuje w pierwszej kolejności <i>identyfikację ryzyka</i> jako procesu systematycznego i zintegrowanego z etapem planowania działalności jednostki. Należy przy tym uwzględnić czynniki zewnętrzne i wewnętrzne warunkujące podejmowanie odpowiednich działań zapewniających efektywne zarządzanie ryzykiem. – W drugiej kolejności obejmuje <i>ocenę ryzyka</i> dostarczającą informacji niezbędnych do uszeregowania wcześniej oszacowanych rodzajów ryzyka, określenia prawdopodobieństwa ich wystąpienia oraz możliwych skutków. – Ostatnim elementem tego etapu jest <i>uszeregowanie rodzajów ryzyka</i> – w tym zakresie można opracować mapę rodzajów ryzyka, dzięki której w hierarchiczny sposób zostaną wskazane rodzaje ryzyka: te, wobec których muszą być podjęte dodatkowe działania, które wymagają dodatkowego monitorowania oraz które nie niosą istotnego zagrożenia dla realizacji założonych wcześniej celów.

³ Obligatoryjność w zakresie implementacji systemu kontroli zarządczej nałożona na JST wraz z początkiem 2010 r. szczególnie nacisk kładzie na kwestię zarządzania ryzykiem. Odgrywa ona istotną rolę przede wszystkim z punktu widzenia klasyfikacji tych obszarów, które charakteryzują się znacznym stopniem niepewności, a więc wykazują największą potrzebę poddania ich kontroli (Łukomska-Szarek, Włóka, 2013, s. 440).

1	2
Decyzja – reakcja na ryzyko	<ul style="list-style-type: none"> – W tym etapie można unikać ryzyka, podejmować lub zwiększać ryzyko w celu uzyskania dodatkowych możliwości, usunąć źródło ryzyka, zmienić prawdopodobieństwo jego wystąpienia lub jego skutków, dzielenie się ryzykiem, a w ostateczności świadoma akceptacja ryzyka. – Odpowiedź na konkretne ryzyko powinny stanowić wprowadzone mechanizmy kontroli zarządczej.
Informacja i komunikacja	– Zasady zarządzania ryzykiem oraz ich modyfikacje są odpowiednio komunikowane. Istnieją odpowiednie kanały informacyjne zapewniające dostępność informacji właściwym osobom.
Monitorowanie i ocena	– Etap obejmuje monitorowanie wdrożonych rozwiązań oraz dokonywanie oceny ich efektywności.

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów (2011), s. 3–5.

Jak wskazuje E.W. Babuška (2013, s. 13), proces zarządzania ryzykiem można w praktyce zweryfikować na przykładzie wybranych jednostek sektora finansów publicznych, rozważając główne cele i zadania wynikające z planu działalności oraz dokonując identyfikacji ryzyka związanego z wykonaniem celów i zadań w czołowych sferach działalności tych podmiotów. Istotnym elementem tego procesu jest analiza ryzyka przy założeniu kryteriów punktowych w odniesieniu do wpływu ryzyka oraz prawdopodobieństwa jego wystąpienia, a następnie opracowanie arkusza analizy ryzyka umożliwiającego hierarchizację rodzajów ryzyka, czyli wyszczególnienie jego form znaczących dla danych jednostek. Zmierza to w efekcie do przygotowania arkusza reakcji na ryzyko, w którym kadra kierownicza jednostek publicznych zawiera swoje decyzje dotyczące działań redukujących skutki ryzyka oraz ustanowienia i wdrożenia właściwych środków kontroli bądź zaprzestania prowadzenia działalności obciążonej zbyt wysokim ryzykiem.

Jak podkreślają A. Bartoszewicz i H. Lelusz (2012, s. 52), proces zarządzania ryzykiem powinien być odpowiednio dokumentowany, a osoby zarządzające oraz pracownicy winni mieć zapewniony dostęp do informacji niezbędnych do wykonywania przez nich obowiązków. Efektywny system komunikacji powinien być tak skonstruowany, aby umożliwiać przepływ potrzebnych informacji wewnątrz jednostki, zarówno w kierunku pionowym, jak i poziomym, oraz właściwe zrozumienie przez odbiorców.

3. Ocena ryzyka w ramach systemu kontroli zarządczej na przykładzie oświatowej jednostki budżetowej – studium przypadku

W opracowaniu dokonano oceny ryzyka w ramach systemu kontroli zarządczej prowadzonej w przykładowej oświatowej jednostce budżetowej. Badania przeprowadzono na podstawie danych udostępnionych przez liceum ogólnokształcące będące jednostką budżetową funkcjonującą na terenie gminy miejskiej w województwie wielkopolskim. Kontrola zarządcza prowadzona jest w analizowanym podmiocie na podstawie regulaminu wewnętrznego uchwalonego 1 września 2010 roku. Regulamin ten określa w swej zasadniczej treści cele i zadania, standardy, organizację, charakter i rodzaje kontroli zarządczej.

Dokonując implementacji systemu kontroli zarządczej w badanej jednostce, wskazano, iż w pierwszej kolejności należy rozważyć identyfikację celu istnienia jednostki w postaci krótkiego i syntetycznego opisu misji, a w co najmniej rocznej perspektywie określić jej cele i zadania. Przyjęto także, że nie rzadziej niż raz w roku badana jednostka dokonywać będzie identyfikacji i kwantyfikacji ryzyka rozumianego jako czynniki stanowiące zagrożenie dla realizowanych celów. Dyrektor szkoły powołuje w tym zakresie odpowiednią komisję. Należy przy tym zaznaczyć, że w identyfikacji ryzyka mogą brać również udział wszyscy pozostali pracownicy szkoły, zgłaszając przełożonemu zdefiniowane istotne czynniki ryzyka. W badanym podmiocie zdefiniowano 4 poziomy ryzyka: niskie, średnie, wysokie oraz bardzo wysokie, których szczegółową charakterystykę przedstawiono w tabeli 2. Identyfikacji ryzyka dokonuje się na odpowiednim kwestionariuszu, a analizy jego poziomu wraz z przyjętymi mechanizmami kontrolnymi na arkuszu „Analiza ryzyka”. Ryzyko identyfikuje się w skali od 1 do 10, przy czym 1 oznacza ryzyko najniższe, a 10 najwyższe.

Tabela 2

Rodzaje identyfikowanego ryzyka w ramach systemu kontroli zarządczej liceum ogólnokształcącego

Rodzaj ryzyka	Charakterystyka	Skala identyfikacji ryzyka
Ryzyko niskie	Ryzyko akceptowalne, ale należy je monitorować i w miarę potrzeby sprawdzać, czy jest prawidłowo kontrolowane.	1–3
Ryzyko średnie	Może wywierać niewielki wpływ na kluczową działalność szkoły. Należy monitorować i rozważyć potrzebę wprowadzenia mechanizmów kontrolnych.	4–5
Ryzyko wysokie	Może dość znacznie wpływać na działalność szkoły. Wymaga określenia i wprowadzenia przez kierownictwo mechanizmów kontrolnych.	6–8
Ryzyko bardzo wysokie	Stanowi poważne zagrożenie dla kluczowej działalności szkoły lub osiągnięcia przez nią celów działania. Potrzebne jest natychmiastowe działanie poprzez wprowadzenie silnych mechanizmów kontroli. Podlega ciągłemu monitoringowi, nie może być tolerowane.	9–10

Źródło: opracowanie własne.

W analizowanej jednostce budżetowej wyodrębniono 7 głównych obszarów wystąpienia ryzyka, które może powodować negatywne skutki. W tym zakresie należy wyróżnić, po pierwsze, umożliwienie uczniom zdobycia wiedzy i umiejętności niezbędnych do uzyskania świadectwa ukończenia szkoły, złożenia egzaminu maturalnego, prowadzenie działań wychowawczych i sprawowanie opieki; tworzenie warunków do wszechstronnego rozwoju uczniów oraz tworzenie bezpiecznych i higienicznych warunków pracy. W drugim obszarze uwzględniono prowadzenie dokumentacji przebiegu nauczania, w trzecim potencjał i możliwości organizacji, w czwartym kwestie prawne, w piątym działalność organizacyjną, w szóstym wyniki organizacji, natomiast w siódmym kwestie finansowe.

Dla tak zdefiniowanych głównych obszarów ryzyka w dalszej kolejności wyodrębniono szczegółowe czynniki ryzyka w poszczególnych obszarach. W tabeli 3 przedstawiono wyniki kwantyfikacji ryzyka w ramach systemu kontroli zarządczej badanego liceum ogólnokształcącego w latach 2011–2014.

Tabela 3

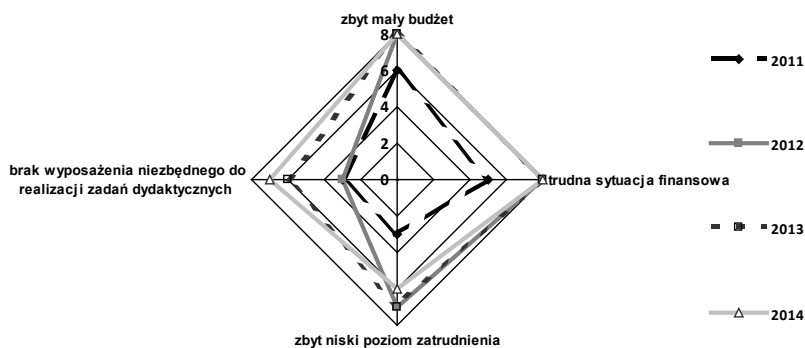
Kwantyfikacja ryzyka w ramach systemu kontroli zarządczej liceum ogólnokształcącego w latach 2011–2014

Okoliczności stwarzające ryzyka (mogące powodować negatywne skutki)	Poziom ryzyka w danym roku			
	2011	2012	2013	2014
1	2	3	4	5
Umożliwianie uczniom zdobycie wiedzy i umiejętności niezbędnych do uzyskania świadectwa ukończenia szkoły, zdania egzaminu maturalnego. Prowadzenie działań wychowawczych i sprawowanie opieki. Tworzenie warunków do wszechstronnego rozwoju uczniów. Tworzenie bezpiecznych i higienicznych warunków pracy				
Brak wyposażenia niezbędnego do realizacji zadań dydaktycznych	3	3	6	7
Awarie wyposażenia niezbędnego do realizacji zadań dydaktycznych	1	1	1	2
Brak wykwalifikowanych nauczycieli	1	1	1	1
Zdarzenia losowe (pożar, katastrofa budowlana)	2	2	2	1
Zdarzenia losowe – podtopienie wodami gruntowymi itp.	1	1	1	1
Katastrofy naturalne	2	2	2	2
Prowadzenie dokumentacji przebiegu nauczania				
Brak odpowiedniej liczby personelu	2	2	2	2
Nieobecność pracowników	3	3	3	3
Niedostateczna ochrona dokumentacji przed utratą, niewłaściwym wykorzystaniem i zniszczeniem	2	1	1	2
Potencjał i możliwości organizacji				
Braki w obsadzie głównych stanowisk	2	2	2	2
Duży wskaźnik zachorowalności	2	2	2	2
Zbyt niski poziom zatrudnienia	3	7	7	6
Brak możliwości zatrudnienia nowych pracowników	2	2	2	2
Wysoka rotacja pracowników	1	1	1	1
Niestaranność personelu	3	3	3	2
Brak pracowników posiadających odpowiednie kwalifikacje, umiejętności lub doświadczenia	2	2	2	2
Słaby program szkoleń	1	1	1	1
Zbyt mały budżet	6	8	8	8
Niedopracowane procesy zarządcze lub niewykwalifikowana kadra kierownicza	1	1	1	2
Identyfikacja problemów w ramach oceny pracownika	2	2	2	2
Wysoki poziom wykrywanych nieprawidłowości	2	2	2	2
Naruszanie zasad kodeksu etyki	2	1	1	2
Naruszanie procedur finansowych	2	2	2	1
Naruszanie ładu organizacyjnego	2	2	2	2
Niska wydajność pracowników	2	2	2	2

1	2	3	4	5
Kwestie prawne				
Przypadki działań niezgodnych z prawem	2	2	2	1
Znaczny poziom niezgodności z przepisami	2	2	2	1
Brak informacji o nowych wymaganiach prawnych	2	2	2	2
Niezachowanie staranności w przestrzeganiu prawa	3	3	3	3
Nierzetelna sprawozdawczość finansowa	2	2	2	1
Brak możliwości ubezpieczenia mienia	1	1	1	1
Działalność operacyjna				
Brak definicji zadań i celów	1	1	1	1
Wysoki poziom środków trwałych	1	1	1	1
Niewłaściwe systemy informatyczne	1	2	2	2
Złożoność systemów informatycznych	2	2	2	2
Niewłaściwa integracja procesów i systemów	1	1	1	1
Częste awarie informatyczne	3	3	3	3
Naruszenie bezpieczeństwa systemu informatycznego	2	2	2	1
Wyniki organizacji				
Słabe przygotowanie i planowanie	1	1	1	1
Słaba realizacja celów organizacyjnych	1	1	1	1
Brak monitorowania postępów w realizacji planów lub działań	1	1	1	1
Słaba komunikacja wewnętrzna	2	2	2	1
Brak zewnętrznego zaufania do jednostki	2	2	2	2
Niekorzystne raporty (protokoły) zewnętrznych organów kontrolnych	2	1	1	1
Kwestie finansowe				
Trudna sytuacja finansowa	5	8	8	8
Duża liczba wykrytych nieprawidłowości podczas kontroli finansowej	2	1	1	1
Nieprawidłowe działania kontroli wewnętrznej	3	2	2	2
Niekorzystne raporty audytu wewnętrznego i zewnętrznego	2	1	1	1
Znaczna liczba błędów rachunkowych	2	2	2	2
Niecelowe i nadmierne wydatki budżetowe	2	2	2	1
Nieprawidłowe określenie priorytetów budżetowych	2	2	2	1
Niezgodność z polityką i standardami rachunkowości	2	2	2	2
Wysoki poziom operacji gotówkowych	2	1	1	1
Wysoki poziom zobowiązań	2	1	1	1
Niezadawalający proces decyzyjny	3	2	2	2
Podejmowanie decyzji w nieodpowiednim terminie	2	3	3	3
Przypadki obrażeń lub śmierci pracowników	1	1	1	1

Źródło: opracowanie własne.

W oświatowej jednostce budżetowej w większości analizowanych okoliczności wystąpiło niskie ryzyko w skali od 1 do 3, które jest ryzykiem akceptowanym i szkoła monitorowała je w latach 2011–2014 za pomocą opracowanego harmonogramu kontroli zarządczej. Szerszej ocenie poddano ryzyko średnie i wysokie, które dotyczyło 4 szczegółowych determinant. Poziom ryzyka dla danej determinanty na przestrzeni badanych lat zilustrowano na rysunku 1, a szerszą ich analizę przedstawiono w tabeli 4.



Rysunek 1. Obszary średniego i wysokiego ryzyka zidentyfikowanego w ramach systemu kontroli zarządczej liceum ogólnokształcącego w latach 2011–2014

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych tabeli 3.

Dokonując oceny danych zilustrowanych na rysunku 1, można wnioskować, że w latach 2012–2014 wysokie ryzyko wiązało się ze zbyt małym budżetem i trudną sytuacją finansową szkoły (na poziomie 8). Średnie ryzyko w skali 6–7 pkt wynikało ze zbyt niskiego poziomu zatrudnienia, a w latach 2013–2014 także z braku wyposażenia niezbędnego do realizacji zadań dydaktycznych. Analizowana jednostka budżetowa wskazała, że przekazane przez powiat środki w ramach subwencji oświatowej nie były wystarczające, aby zapewnić realizację i pokrycie wszystkich wydatków, co może skutkować wystąpieniem zobowiązań wymagalnych na koniec roku budżetowego. W celu minimalizowania skutków oszacowanego ryzyka przyjęto odpowiednie mechanizmy kontrolne obejmujące stały monitoring celowości ponoszonych wydatków, za co są odpowiedzialni dyrekcja szkoły, główny księgowy oraz kierownik gospodarczy.

Na przestrzeni badanych lat niepokojące było również zmniejszenie zatrudnienia w administracji szkoły, co może powodować zbyt duże obciążenie obowiązkami jednego pracownika, a w rezultacie skutkować błędami, niedociągnięciami rzutującymi na jakość, efektywność i wydajność nauczania. W tym zakresie kontrola dyrekcji szkoły powinna dotyczyć monitoringu wykonywanych obowiązków oraz badania zadowolenia z pracy.

Ostatnim analizowanym obszarem ryzyka w latach 2013–2014 był brak wyposażenia niezbędnego do realizacji zadań dydaktycznych, co wynikało ze zbyt niskiego poziomu przyznanych na dany rok budżetowy środków finansowych, uniemożliwiających zakup niezbędnych pomocy dydaktycznych, oszacowanych na około 7 zł na ucznia. W okresie narastającego niżu demograficznego brak odpowiednich pomocy naukowych może wpłynąć niekorzystnie na konkurencyjność szkoły w zakresie rekrutacji potencjalnych licealistów. Zasadne jest zatem racjonalne wydatkowanie środków finansowych, a także poszukiwanie innych źródeł finansowania.

Tabela 4

Analiza średniego i wysokiego ryzyka zidentyfikowanego w ramach systemu kontroli zarządczej liceum ogólnokształcącego w latach 2011–2014

Opis ryzyka	Analiza ryzyka		Osoba odpowiedzialna za działanie	Termin realizacji
	Przyczyna ryzyka	Skutek		
Zbyt mały budżet (lata 2011–2014)	Środki przyznane przez organ prowadzący nie wystarczają na pokrycie wszystkich wydatków.	Wystąpienie zobowiązań wymagalnych na koniec roku księgowego.	Dyrektor szkoły, wicedyrektor szkoły, główny księgowy, kierownik gospodarczy	Cały rok
Trudna sytuacja finansowa (lata 2011–2014)	Niedofinansowanie jednostki (braki na placach, możliwość wystąpienia braków także na § 4210, 4260, 4300)	Wystąpienie zobowiązań wymagalnych na koniec roku księgowego.	Dyrektor szkoły, wicedyrektor szkoły, główny księgowy, kierownik gospodarczy	Cały rok
Zbyt niski poziom zatrudnienia (lata 2012–2014)	Zmniejszenie wymiaru zatrudnienia w administracji spowodowało nadmierne obciążenie obowiązkami.	Na skutek braku czasu praca wykonywana jest pośpiesznie i mogą występować błędy, niedociągnięcia, które będą rzutować na jakość, efektywność i wydajność nauczania. Powstaje duże obciążenie psychiczne, które może mieć poważne skutki odbijające się na zdrowiu pracowników (częste nieobecności przy i tak zbyt niskim poziomie zatrudnienia) oraz wykonywaniu obowiązków.	Stale monitoring wykonywanych obowiązków, badanie zadowolenia z pracy.	Cały rok
Brak wyposażenia niezbędnego do realizacji zadań dydaktycznych (lata 2013–2014)	Zbyt niski poziom środków finansowych na zakup niezbędnych pomocy naukowych (miesięcie 7 zł na ucznia na rok budżetowy)	Z powodu posiadania przestarzałych pomocy naukowych lub nieposiadania ich wcale szkoła będzie mniej atrakcyjna dla przyszłych licealistów.	Racjonalne, celowe wydatkowanie środków budżetowych oraz szukanie innych form finansowania (Rada Rodziców, darowizny itp.)	Cały rok

Źródło: opracowanie własne.

Uwagi końcowe

Ewaluacja systemów kontroli zarządczej utworzonych w jednostkach sektora finansów publicznych, ich skuteczności i wydajności z perspektywy kryteriów systemowych, w tym w szczególności procesu zarządzania ryzykiem, wymaga ustawicznych studiów i analiz. Podjęte rozważania na temat zarządzania ryzykiem w ramach systemu kontroli zarządczej jednostek sektora publicznego wskazują, iż istotnym aspektem tego procesu jest ewaluacja ryzyka. Obligatoryjny obowiązek implementacji kontroli zarządczej przez jednostki budżetowe wymagał nie tylko określenia celów i zadań umożliwiających sprawne funkcjonowanie tych podmiotów, ale także identyfikację kluczowych obszarów determinujących powstanie ryzyka, które może ograniczać lub negatywnie wpływać na realizację przyjętych założeń. Niewątpliwie jest to jeden z najtrudniejszych aspektów w procesie zarządzania ryzykiem.

W przypadku analizowanego liceum ogólnokształcącego wyodrębniono szereg czynników determinujących powstanie ryzyka, na podstawie ich oceny wskazano 7 kluczowych obszarów. Przeprowadzone badania wskazują, iż osoby odpowiedzialne za analizę i ocenę ryzyka w ramach kontroli zarządczej wybranej oświatowej jednostki budżetowej na przestrzeni lat 2011–2014 tylko w 4 przypadkach stwierdziły średnie i wysokie ryzyko. Odpowiednio opracowano kwestionariusz kwantyfikacji ryzyka oraz arkusz jego analizy, jakkolwiek podsumowaniem tego etapu powinna być również tak zwana mapa ryzyka, dzięki której w hierarchiczny sposób zostałyby wskazane rodzaje ryzyka, wobec których muszą być podjęte dodatkowe działania, które wymagają monitorowania, oraz te, które nie noszą istotnego zagrożenia dla realizacji założonych wcześniej celów. Badana jednostka budżetowa powinna uwzględnić opracowanie takiej mapy oraz możliwość szacowania prawdopodobieństwa wystąpienia określonego ryzyka oraz jego skutków. Konkludując, należy podkreślić, że procedura wdrażania systemu kontroli zarządczej w przypadku badanej jednostki budżetowej powinna być systematycznie usprawniana. Udoskonalenie takiego systemu warunkuje bowiem efektywny proces zarządzania ryzykiem. Najlepsze praktyki mogą służyć jako rekomendacje do zastosowania, zwłaszcza w przypadku jednostek, w których stwierdzono konieczność zmodernizowania i dostosowania do potrzeb organizacji systemu kontroli zarządczej.

Literatura

- Babuška, E.W. (2013). Zarządzanie ryzykiem jako cel kontroli finansów publicznych. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Finanse*, 919, 5–18.
- Bartoszewicz, A., Lelusz, H. (2012). Budowa systemu kontroli zarządczej w jednostkach systemu finansów publicznych. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 718, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 53, 49–63.
- Dylewski, M., Filipiak, B., Szewczuk A. (2004). *Finanse publiczne. Instrumenty, struktury, procesy*. Szczecin: Fundacja na rzecz Uniwersytetu Szczecińskiego.
- Golanko, M. (2015). Podstawowe elementy systemu zarządzania ryzykiem w administracji publicznej. W: M. Ćwieklicki (red.), *Sprawne państwo. Systemowe zmiany w funkcjonowaniu polskiego samorządu terytorialnego* (s. 252–261). Kraków: Wyd. E w Krakowie, Małopolska Szkoła Administracji Wydawnictwo.

- Kulesza, M., Sześciło, D. (2013). *Polityka administracyjna i zarządzanie publiczne*. Warszawa: Wolters Kluwer.
- Łukomska-Szarek, J., Włóka, M. (2013). Rola kontroli zarządczej w procesie zarządzania jednostkami samorządu terytorialnego. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 305, 434–443.
- Małecka-Lyszczek, M. (2015). Wpływ koncepcji kontroli zarządczej na poprawę sprawności funkcjonowania struktur samorządu terytorialnego. W: M. Ćwieklicki (red.), *Sprawne państwo. Systemowe zmiany w funkcjonowaniu polskiego samorządu terytorialnego* (s. 243–250). Kraków: Wyd. UE w Krakowie, Małopolska Szkoła Administracji Wydawnictwo.
- Ministerstwo Finansów (2011). *Zarządzanie ryzykiem. Informacje ogólne*. Departament Audytu Sektora Finansów Publicznych. Pobrane z: http://www.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=55094b15-39ee-4364-aa0d-6fc6c8d99a26&groupId=764034 (20.05.2016).
- Sawicki, K. (2012). Relacje pomiędzy kontrolą wewnętrzną, audytem wewnętrznym, kontrolą zarządczą i rewizją finansową. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 718, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 53, 33–47.
- Sawicki, K. (2013). Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych i podmiotach gospodarczych. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego*, 765, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 61, 81–98.
- Ustawa z 27.08.2009 o finansach publicznych. Dz.U. 2013, poz. 885, z późn. zm.
- Winiarska, K. (red.). (2012). *Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych*. Warszawa: Wolters Kluwer.

EVALUATION OF RISK IN THE MANAGEMENT CONTROL SYSTEM OF THE EDUCATIONAL BUDGET UNIT

Abstract: *Purpose* – Approximation problems of risk evaluation in the context of management control system based on the selected educational budget unit.

Design/methodology/approach – Evaluated the risk estimated in the control system of management by educational budgetary unit. Risk management is one of the goals of management control under the Public Finance Act of 2009. The example used to illustrate the risk management process was that of high school. The studied period covered the years 2011–2014, which allowed for assessment of tendencies for the analysed variables to change in time.

Findings – Risk management consists of the following stages: understanding the activity being performed, identifying risk, risk analysis, scoring risk, and risk hierarchy. Based on the study it can be concluded that the system of management control requires constant analysis and assessment. Element for the effective management of risk is undoubtedly its evaluation. However, it requires the implementation of appropriate procedures. In the audited unit noted the need to improve the process of assessing the probability of the risk and its possible consequences, and developing risk maps.

Originality/value – The issues addressed in this publication allows to a case study of risk evaluation in the context of management control system in the education.

Keywords: management control, risk management, risk evaluation

Cytowanie

Łukomska-Szarek, J. (2016). Ewaluacja ryzyka w systemie kontroli zarządczej oświatowej jednostki budżetowej. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 6/1 (84), 243–253. DOI: 10.18276/frfu.2016.84/1-21.