

Ireneusz Konieczny

Compliance w kontroli zarządczej i wewnętrznej

Obronność - Zeszyty Naukowe Wydziału Zarządzania i Dowodzenia Akademii Obrony Narodowej nr 3, 93-103

2012

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej bazhum.muzhp.pl, gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach dozwolonego użytku.

AUTOR
mgr Ireneusz Konieczny

RECENZENT
prof. dr hab. Waldemar Kaczmarek

COMPLIANCE W KONTROLI ZARZĄDCZEJ I WEWNĘTRZNEJ

Wstęp

Każda organizacja jest zobowiązana do przestrzegania ustanowionego prawa. Działania podejmowane w organizacjach w różnym stopniu w sposób bezpośredni lub pośredni są regulowane lub ograniczane przepisami prawa. Te działania, które nie są w sposób szczegółowy ustanowione w powszechnie obowiązujących aktach prawnych, z reguły są określane w organizacjach w postaci regulacji wewnętrznych. Ustanowienie reguł postępowania zapewnia przestrzeganie porządku wewnętrznego, umacnia jej wizerunek jako organizacji funkcjonującej w oparciu o jasne i przejrzyste przepisy, podkreślając wysoki stopień zorganizowania i legalności działań – dając jej dobrą renomę¹.

Działania podejmowane w organizacjach w zakresie legalności z obowiązującym porządkiem prawnym realizowane są poprzez różnego rodzaju ustanowione w nich systemy kontroli. Legalność prowadzonych działań jest jednym z celów tychże systemów kontroli. Jednak działania zmierzające do minimalizowania ryzyka naruszenia przepisów prawa wymagają niezbędnych narzędzi.

Ujawnione w ostatnich czasach przypadki naruszeń prawa przez światowe korporacje, np. malwersacje finansowe, wspieranie organizacji prowadzących działalność terrorystyczną, legalizowanie środków finansowych pochodzących z przestępczej działalności, korupcja, działalność zagrażająca bezpieczeństwu środowiska lub stosowanie praktyk niezgodnych z poszanowaniem pracowników spowodowały konieczność opracowania narzędzia, poprzez które organizacje mogłyby minimalizować ryzyko naruszenia obowiązujących praw. Narzędziem, które spełnia te kryteria jest Compliance.

Compliance w chwili obecnej nie został w wyczerpującym stopniu opisany w literaturze przedmiotu. Brak wiedzy na temat jego istoty i roli, jaką odgrywa w procesie zarządzania organizacją. Godna polecenia w tym zakresie jest publikacja B. Makowicza „Compliance w przedsiębiorstwie”. Ni-

¹ Renoma – *opinia, sława, rozgłos* – na podstawie: red. nauk. M. Szymczak, *Słownik języka polskiego*, PWN, Warszawa 1981, s. 44.

niejszy materiał w odniesieniu do Compliance został opracowany na podstawie tegoż materiału, własnych doświadczeń w zakresie analizy Compliance w polskim oddziale międzynarodowej korporacji oraz pracy badawczej w zakresie kontroli zarządczej² i wewnętrznej.

Celem niniejszej publikacji jest wskazanie potrzeby podejmowania w organizacjach minimalizujących ryzyko naruszeń prawnych w sposób sformalizowany i świadomy oraz umiejscowienie Compliance w stosunku do już ustanowionych w organizacjach systemów kontroli zarządczej oraz wewnętrznej.

Zgodność z prawem jako cel kontroli zarządczej i wewnętrznej

Jednym z celów kontroli wewnętrznej i kontroli zarządczej jest zagwarantowanie w organizacji legalności z obowiązującym prawem podejmowanych działań. Dla każdej z tego rodzaju kontroli cel jest wyrażony w różnym stopniu. Analizie poddano cechy kontroli wewnętrznej zaprezentowane w Raporcie „Kontrola wewnętrzna – zintegrowana koncepcja ramowa”, tzw. COSO I³ oraz cechy kontroli zarządczej zaprezentowane w Standardach Kontroli Zarządczej⁴ opracowanych przez Ministerstwo Finansów RP jako wytycznych do Ustawy o finansach publicznych.

Z przeprowadzonej analizy cech kontroli wewnętrznej i zarządczej wynika, że jednym z formułowanych celów kontroli wewnętrznej jest – zgodność z odpowiednimi przepisami i regulacjami. Cel ten wskazuje, że należy zidentyfikować w organizacji tę działalność, która jest z jej punktu widzenia istotna oraz podlega kontroli w zakresie jej zgodności z obowiązującymi przepisami prawa i regulacjami. W kontroli zarządczej jednym z celów jest – zgodność z prawem. Takie ukonstytuowanie celu wskazuje, że dotyczy on wszelkich przepisów prawa. W kontroli wewnętrznej punktem odniesienia jest aspekt finansowy danej organizacji (wiarygodność sprawozdań finansowych⁵), zatem odpowiednimi przepisami dla tej kontroli będą wszel-

² Kontrola zarządcza została ustanowiona w Polsce poprzez przepisy *Ustawy o finansach publicznych* z dnia 27.08.2009 r. Dz.U. Nr 257, poz. 1726 – www.sejm.gov.pl – z dn. 6.06.2011 r. Obowiązek ustanowienia kontroli zarządczej został wprowadzony dla jednostek sektora finansów publicznych.

³ Raport *Kontrola wewnętrzna – zintegrowana koncepcja ramowa* [org.: Internal Control – Integrated Framework] – (tzw. COSO I) opracowany przez Komitet Organizacji Sponsorujących Komisję Treadway (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO, Wydawnictwo Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej (PIKW), Warszawa 2008 – w opracowaniu zwane – Raport COSO I.

⁴ Załącznik do Komunikatu nr 23 Ministra Finansów RP z dnia 16 grudnia 2009 r. *Standardy Kontroli Zarządczej dla Sektora Finansów Publicznych* – www.mf.gov.pl – z dnia 29.04.2011 r.

⁵ Raport COSO I, s. 11.

kie przepisy prawne i regulacje wewnętrzne danej organizacji określające sposób i ograniczenia działań w zakresie gospodarowania finansami. Kontrola zarządcza zaprezentowana w standardach Ministerstwa Finansów RP obejmuje wszelkie działania prowadzone w organizacji, będące częścią składową działań w osiągnięciu jej celów. Działania te muszą być zgodne z prawem – bez ograniczenia, czyli wpływające nie tylko bezpośrednio, ale również pośrednio na prowadzoną w organizacji działalność oraz jej oddziaływanie na otoczenie zewnętrzne.

Compliance a kontrola zarządcza i wewnętrzna

W ramach kontroli wewnętrznej i zarządczej cel zgodności z prawem w mniejszym lub większym stopniu osiąga się poprzez odpowiednie narzędzia. Jednym z takich narzędzi jest znany w korporacjach zachodnich Compliance. Korporacje zachodnie uważają, że działania niezgodne z prawem mają znaczący wpływ na ich ugruntowaną reputację. Naruszenie dobrego imienia lub też jego utrata prowadzi do poważnych problemów, przyczyniając się do zmniejszenia wpływu w rynku lub też całkowitego wyeliminowania z tego rynku.

Compliance według *Słownika języka angielskiego* oznacza: *uległość; podporządkowanie się; zgodnie z ...*⁶; *zgodność*⁷. W procesie zarządzania przedsiębiorstwem Compliance definiowane jest jako *zgodność działalności przedsiębiorstwa z obowiązującymi przepisami prawa*⁸ lub też uwzględniając jego funkcjonalność to *organizacja i struktura przedsiębiorstwa, która uniemożliwi zaistnienie w nim nieprawidłowości*⁹. Celem Compliance jest zapobieżenie tzw. tęczcy niepowodzeń, czyli ryzyku niepowodzenia przedsiębiorstwa wynikającemu z nieprzestrzegania przepisów prawa. Na ten cel składają się cele podrzędne¹⁰:

1. zapobieganie ryzyku prawnemu;
2. stworzenie struktury przedsiębiorstwa, umożliwiającej właściwy przepływ informacji wewnątrz organizacji w zakresie przestrzegania prawa;
3. prowadzenie efektywnej kontroli i obserwacji przedsiębiorstwa oraz ich dokumentowania.

⁶ Pod red. J. Fisiaka, *Słownik angielsko-polski*, Polska Oficyna Wydawnicza, Warszawa 1996, s. 87.

⁷ Internetowy słownik polsko-angielski, Wydawnictwo PONS, <http://pl.pons.eu/>, [w:] B. Makowicz *Compliance w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Oficyna, Warszawa 2011, s. 15.

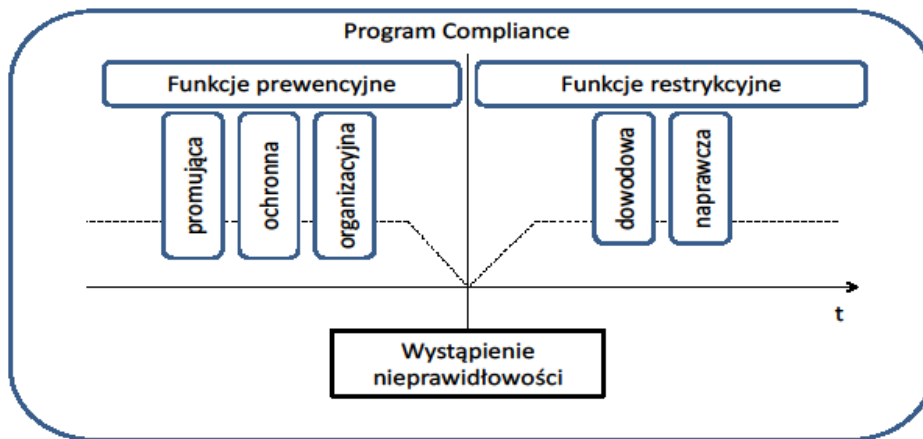
⁸ B. Makowicz, *Compliance w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Oficyna, Warszawa 2011, s. 15.

⁹ Ibidem, s. 15.

¹⁰ Por. B. Makowicz, *Compliance w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Oficyna, Warszawa 2011.

Compliance do niedawna w korporacjach utożsamiany był z rachunkowością. Analizując dawne podejście utożsamianie z rachunkowością, wskazuje, że był on narzędziem wspomagającym proces kontroli wewnętrznej w zakresie celu – zgodności z odpowiednimi przepisami i regulacjami. Obecnie system ten obejmuje wszystkie dziedziny prawa, które mają bezpośredni lub pośredni wpływ na funkcjonowanie organizacji. Podejście ujmujące szerokie spektrum zainteresowania aspektami prawa jest bliższe lub utożsamiane z kontrolą zarządczą, jako dążenie do osiągnięcia celu – zgodność z prawem.

Do podstawowych funkcji Compliance zalicza się funkcje prewencyjne i represyjne. Istotę i rolę tych funkcji w aspekcie występującej nieprawidłowości obrazuje rysunek 1.



Źródło: opracowanie własne na podstawie: B. Makowicz, *Compliance w przedsiębiorstwie*, Wyd. Oficyna, Warszawa 2011, s. 21.

Rys. 1. Funkcje Compliance

Funkcja promująca polega na promowaniu zachowań wśród pracowników organizacji w zakresie przestrzegania prawa. Funkcja ochronna – na opracowaniu i wdrożeniu zasad realizacji działań minimalizujących ryzyko m.in. szpiegostwa gospodarczego, ochrony zasobów materialnych i niematerialnych. Funkcja organizacyjna charakteryzuje się podjęciem działań w zakresie dostosowania istniejącej struktury organizacyjnej w celu minimalizowania w niej elementów narażonych na ryzyko występowania nieprawidłowości. Funkcja dowodowa polega na gromadzeniu czynności dochodzeniowych i dowodowych potwierdzających wystąpienie nieprawidłowości poprzez

wykrywanie źródeł tych nieprawidłowości. Funkcja naprawcza polega na odbudowie prestiżu organizacji w otoczeniu systemu Compliance¹¹.

Compliance jest narzędziem umożliwiającym osiągnięcie jednego z celów kontroli wewnętrznej i kontroli zarządczej w zakresie zgodności z obowiązującym prawem i regulacjami wewnętrznymi organizacji oraz korporacyjnymi. Jednak aby osiągał on swój cel, działania muszą być wykonywane na ustalonych w organizacjach zasadach i z wykorzystaniem opracowanych odpowiednich narzędzi. Narzędzia te mają na celu umożliwić realizację jego podstawowych funkcji, minimalizując ryzyko niepowodzenia organizacji w zakresie nieprzestrzegania prawa (ryzyko utraty pozycji w rynku, ryzyko utraty reputacji, ryzyko upadłości, itp.). Do narzędzi tych zalicza się: zarządzanie ryzykiem; komunikację i informację o nieprawidłowościach; środki prawa pracy; prawa wewnętrznego organizacji; sferę podatkową i cła; środki antykorupcyjne i przeciwdziałające praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu; środki ochrony środowiska; środki podnoszące kwalifikację pracowników (szkolenia); etykę; dokumentację¹².

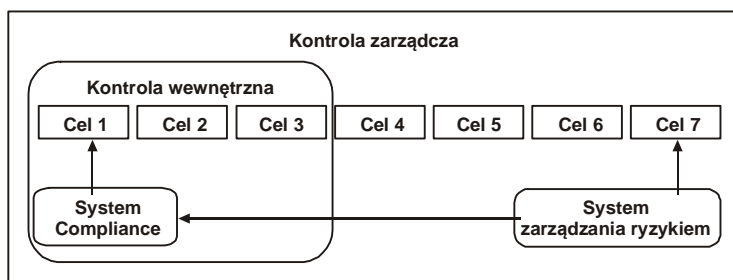
Podjęta analiza pojęć kontroli wewnętrznej zaprezentowanych w Raplocie COSO I oraz Standardach kontroli zarządczej Ministerstwa Finansów RP w aspekcie publikacji B. Makowicza oraz dotychczasowych doświadczeń wskazuje, że są to systemy nadrzędne w stosunku do systemu Compliance. System Compliance, jak wspomniano na wstępie, pełni funkcję wspomagającą ustanowione i wdrożone systemy kontroli, w zakresie legalności działań podejmowanych w organizacji z przepisami prawa. Umieszczenie Compliance w stosunku do powyższych kontroli zaprezentowano na rysunku 2.

Ustanowiony w organizacji system kontroli wewnętrznej lub kontroli zarządczej w zakresie legalności z obowiązującym prawem posiłkuje się strukturą organizacyjną, zasadami postępowania oraz narzędziami systemu Compliance. To w ramach Compliance odbywa się proces:

1. identyfikacji działań prowadzonych w organizacji;
2. identyfikacji przepisów prawa, które regulują lub ograniczają sposób lub zakres prowadzonych działań;
3. zarządzania ryzykiem – identyfikacją zagrożeń dla wyznaczonych celów organizacji, analizą i oszacowaniem ryzyka, ustaleniem mechanizmów kontrolnych ryzyka (planu działań zapobiegawczych zmierzających do zmniejszenia ryzyka), rejestru zagrożeń i oszacowanego dla nich ryzyka;
4. ustalania i wdrażania zasad, kontrolowania i doskonalenia ich, promowania i podnoszenia kwalifikacji pracowników organizacji;
5. planowania, organizowania, koordynowania i kontroli działań minimalizujących ryzyko w ramach Compliance.

¹¹ Por. B. Makowicz, *Compliance...*, op. cit., s. 20–24.

¹² Por. *ibidem*, s. 59–150.



Źródło: opracowanie własne.

Cel 1 – Zgodność z prawem; Cel 2 – Skuteczność i efektywność działań; Cel 3 – Wiarygodność sprawozdań; Cel 4 – Ochrona zasobów; Cel 5 – Przestrzeganie i promowanie etycznego postępowania; Cel 6 – Efektywność i skuteczność przepływu informacji; Cel 7 – Zarządzanie ryzykiem.

Rys. 2. System Compliance w odniesieniu do celów kontroli wewnętrznej i kontroli zarządczej oraz systemu zarządzania ryzykiem

Ustanowienie w organizacji Compliance musi być poprzedzone wnikliwą analizą prowadzonej w niej działalności oraz oddziaływania na otoczenie zewnętrzne. Szczegółnej analizy wymaga aspekt działania organizacji w ramach systemu korporacyjnego. Należy pamiętać, że korporacje mają wielonarodowy, ponadregionalny obszar działania i podczas analizy należy uwzględniać lokalne uwarunkowania wynikające z przepisów prawa oraz innych czynników kulturowych zewnętrznych i wewnętrznych.

Zarządzanie ryzykiem w ramach Compliance odbywa się na jednolitych ustalonych zasadach w organizacji. Podczas projektowania systemu zarządzania ryzykiem należy uwzględnić rodzaj prowadzonej działalności i dostosować zakres tego systemu do konkretnej organizacji. Należy mieć na uwadze zarówno ograniczenia wynikające z praw korporacyjnych, jak i potrzeby organizacji funkcjonującej w konkretnym otoczeniu prawnym i kulturowym.

Kontrola zarządcza wprowadzona przepisami ustawy o finansach publicznych ustanawia obowiązek prowadzenia kontroli legalności działań organizacji z obowiązującym prawem w jednostkach sektora finansów publicznych. Ustawodawca w przepisach wykonawczych (standardy kontroli zarządczej) nie wskazał jednak sposobu, w jaki należy działania te prowadzić. Nie wiadomo, czy działania te mają być spontaniczne, czy też mają przebiegać w ustalonym zakresie i formie. Wnioskować można, że obszar ten został pozostawiony ocenie osobom odpowiedzialnym za ustanowienie, wdrożenie i monitorowanie tego systemu, czyli kierownikom jednostek sektora finansów publicznych. Czy takie rozwiązanie jest korzystne dla sektora finansów publicznych? Dlaczego korporacje zachodnie wprowadzają obowiązek ustanowienia zasad kontroli legalności prowadzonych działań? Czy propozycja wprowadzenia zasad kontroli legalności nie jest zaprzeczeniem teorii, że nadmiar kontroli jest szkodliwy?

O szkodliwości nadmiaru kontroli pisało już wielu autorów. Jednak obserwacje funkcjonowania sektora finansów publicznych, organizacji z nim powiązanych oraz organizacji w sektorze prywatnym pozwalają stwierdzić, że teoria o szkodliwości nadmiernej kontroli jest interpretowana niewłaściwie. Niewłaściwa interpretacja nadmiaru kontroli dotyczy każdej organizacji, w szczególności organizacji, które gospodarują środkami finansów publicznych. Kontrola jest nierozzerwalnym elementem procesu zarządzania. Pełni funkcję korygującą założone cele, ogranicza niepewność w podejmowanych decyzjach, przyczynia się do wzrostu efektywności i skuteczności podejmowanych działań w każdej organizacji. R.W. Gryfin napisał, że: *kontrola wyposaża organizację w mechanizm korygowania kursu, jeżeli faktyczne wyniki wychylają się poza możliwe do przyjęcia granice. (...) Organizacja pozbawiona skutecznych procedur kontrolnych raczej nie ma szans na osiągnięcie swoich celów, a jeśli nawet je osiągnie, to nie będzie o tym wiedziała!*¹³. J. Jagielski w *Kontrola administracji publicznej*¹⁴ stwierdza, że kontrola winna być wszechobecna, aby mieć pewność, że to co organizacja wykonała, jest tak jak zaplanowała. Nadmiaru kontroli nie można utożsamiać z kontrolą prowadzonych działań. Prawidłowo ustanowiony proces kontroli wymusza podejmowanie działań w tym zakresie: tam gdzie są one wymagane, w odpowiednim czasie i z wykorzystaniem zasobów adekwatnych do potrzeb. Czyli nadmiar kontroli należy odnosić do kontrolowania wszystkich i wszystkiego, co nie ma zidentyfikowanego związku z prowadzoną działalnością, np. sposób ubioru poprzez wskazanie jego marki, czy też marki prywatnego samochodu, jakim porusza się pracownik. Szerzej znaczenie nadmiaru kontroli przedstawił R.W. Gryfin w *Podstawy zarządzania organizacjami* – trudno się z tym nie zgodzić.

Legalność działań prowadzonych zgodnie z obowiązującym prawem w organizacjach ma istotne znaczenie dla wszystkich organizacji niezależnie, w jakim sektorze one funkcjonują. Wiadome jest, że żadne państwo na świecie nie jest w stanie ustanowić prawa, które byłoby przeznaczone dla każdej organizacji. Prawo jest uniwersalne – wyznacza ramy działania lub ograniczenia dla niektórych zachowań. Na organizacji spoczywa obowiązek opracowania takich wewnętrznych przepisów, które w jasny i precyzyjny sposób określą cel i granice podejmowanych działań oraz zasady, według których należy prowadzić te działania i je kontrolować. Organizacje korporacyjne doceniły istotę kontroli legalności działań, wdrażając ustalone zasady postępowania. Doceniły też siłę procesu zarządzania – planując, organizując, motywując i kontrolując ten obszar, w którym zidentyfikowany brak regulacji przez przepisy prawa stanowi zagrożenie dla ich ugruntowanej reputacji – jej utrata może doprowadzić do upadłości. Compliance jest

¹³ R.W. Griffin, *Podstawy zarządzania organizacjami*, PWN, Warszawa 2005, s. 655.

¹⁴ Zob. J. Jagielski, *Kontrola administracji publicznej*, Wydawnictwo Prawnicze LexisNexis, Warszawa 2006.

narzędziem zwiększającym pewność podejmowanych decyzji, co daje możliwość osiągnięcia wymiernych korzyści.

Wydarzenia ostatnich kilku lat, np.: chaos na kolei w 2010 r. spowodowany wprowadzeniem zmiany w rozkładzie jazdy pociągów¹⁵, brak wykonania planu budowy autostrad i modernizacji kluczowych odcinków dróg kolejowych przed organizacją w Polsce Mistrzostw Europy w piłce nożnej Euro 2012, kontrowersje i negatywna opinia publiczna wynikająca z przyznania menadżerowi odpowiedzialnemu za realizację budowy stadionu narodowego (i później cofnięciem wypłaty) kilkusetmilionowej premii za oddanie do użytkowania obiektu z opóźnieniem¹⁶ pozwalają postawić pytania:

1. Czy rzeczywiście organizacje gospodarujące wielomiliardowymi środkami publicznymi cierpią na nadmiar kontroli?

2. Czy przytoczone przykłady mogą świadczyć o wszechobecności kontroli i jej skuteczności?

3. Czy zaprezentowane przykłady mogą mieć związek z niewłaściwym procesem identyfikacji zagrożeń dla prowadzonych działań w zgodności z prawem?

Compliance – zgodność działalności przedsiębiorstwa z obowiązującymi przepisami prawa¹⁷, a właściwie jego brak ma istotny związek z przytoczonymi przykładami. Należy podkreślić, że jednym z celów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych jest prowadzenie działań w zgodzie z obowiązującym prawem. Prawo w tym znaczeniu należy rozumieć nader szeroko. W przypadku chaosu na kolei w 2010 r. naruszone zostało prawo: swobodnego dostępu pasażerów do publicznych środków transportu; swobodnego dostępu do informacji o godzinach odjazdów środków transportu publicznego – nieogłoszenie informacji o zmianie rozkładu jazdy pociągów; ograniczenie możliwości swobodnego wykonywania usług transportowych przez przewoźników kolejowych poprzez nieopublikowanie i nieskoordynowanie przez zarządcę dróg kolejowych działań podczas opracowywania rozkładu jazdy. Rozkład morfologiczny tylko tego jednego przypadku przyczylnyby się zapewne do zidentyfikowania wielu praw, jakie podczas swojej działalności powinny uwzględniać organizacje w swojej działalności. Jednak powyższe przykłady pozwalają wnioskować, że przyczyną takiej sytuacji zapewne nie jest nadmiar kontroli, lecz stanowczy jej brak.

Brak wprowadzenia jednolitości działań w zakresie kontroli zgodności z prawem, szczególnie w jednostkach sektora finansów publicznych oraz organizacjach gospodarujących tymi środkami, może powodować wiele trudności w realizacji zadań powszechnych. Szczególna troska o wydatkowanie środków publicznych w aspekcie wzrostu oczekiwań społeczeństwa i kurczących się zasobów powoduje konieczność podejmowania działań

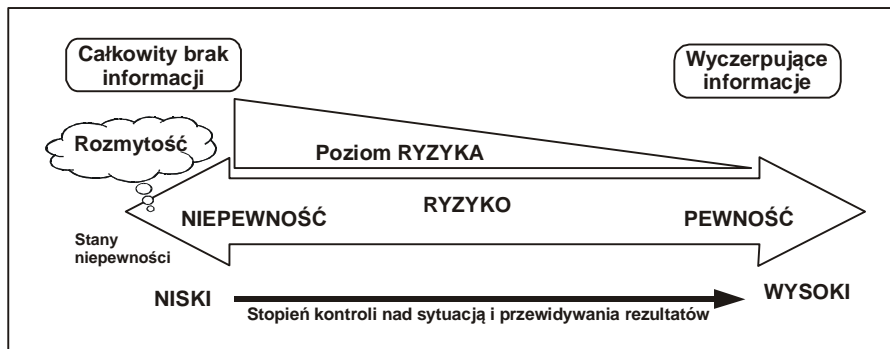
¹⁵ Zob. C. Kosikowski, *Naprawa finansów publicznych w Polsce. Przyczyny, metodologia, kierunki i propozycje*, Temida 2, Białystok 2011, s. 147–183.

¹⁶ Informacje pochodzące z analizy źródeł otwartych: prasa, Internet.

¹⁷ B. Makowicz, *Compliance...*, op. cit., s. 15.

w zakresie doskonalenia jakości ustanowionego systemu kontroli zarządczej w tym sektorze.

Analiza przedmiotu Compliance – zgodności z prawem – wskazuje, że jest on narzędziem, które może zwiększyć efektywność działań nie tylko kontrolnych, ale działań ukierunkowanych na eliminowanie wszelkiego rodzaju patologii¹⁸, marnotrawstwa¹⁹ powodowanego, choćby brakiem zidentyfikowanych przepisów prawnych w zakresie działania danej organizacji. Wiele sytuacji negatywnych w organizacji wynika z czynników, które w literaturze przedmiotu zostały określone mianem: symptomów chorej firmy, będących barierami w osiągnięciu sukcesów wielu organizacji²⁰ oraz barier ograniczających racjonalność i sprawność procesu decyzyjnego w sytuacjach złożonych²¹. Organizacje działają w złożonym otoczeniu zewnętrznym, na którego rzecz realizują zadania, ale równocześnie zadania te są uzależnione od tego otoczenia, w szczególności od praw przysługujących poszczególnym częściom składającym się na to otoczenie. Organizacje bez zidentyfikowania aspektów prawnych funkcjonują w obszarze rozmytym, a nie obszarze narażonym na ryzyko, gdyż ryzyko ujawnia się wówczas, gdy są zidentyfikowane zagrożenia. Kiedy nie wiadomo, jakie one są, nie można mówić o jakimkolwiek ryzyku, a co za tym idzie zarządzaniu nim. Sytuację tę obrazuje rysunek 3.



Źródło: P. Malinowski, *Ryzyko decyzji w zarządzaniu projektami; Podejmowanie decyzji w warunkach ryzyka i niepewności*, Materiał z konferencji naukowej, Akademia Obrony Narodowej, Warszawa 2008, s. 81.

Rys. 3. Kontekst ryzyka w podejmowaniu decyzji

¹⁸ Działan korupcyjnych, czy też bezmyślności osób podejmujących decyzje.

¹⁹ Marnotrawstwo – każda czynność, która wymaga nakładów pracy, ale nie tworzy wartości. za: A. Łaziki (red.), *Systemy zarządzania przedsiębiorstwem, Techniki lean management i kaizen*, Wyd. Wiedza i praktyka, Warszawa 2011, s. 8.

²⁰ Zob. T.T. Kaczmarek, *Ryzyko i zarządzanie ryzykiem. Ujęcie interdyscyplinarne*, Difin – Wydanie 2 rozszerzone, Warszawa 2006, s. 130–131.

²¹ Zob. *Proces decyzyjny w sytuacjach złożonych*, MON SGWP, sygn. 10/38/88 z dnia 1.10.1988 r., s. 32–33.

Zakończenie i wnioski

Wprowadzenie w ustawie o finansach publicznych obowiązku stosowania kontroli zarządczej w organizacjach sektora finansów publicznych należy uznać za kamień milowy w zakresie oceny skuteczności podejmowanych działań. Ustawodawca, wprowadzając obowiązek, wskazał sposób prowadzenia sformalizowanej kontroli dla wszystkich organizacji. Ustalony został ramowy zakres działań, jakie należy w ramach tejże kontroli prowadzić.

Po niespełnieniu dwóch lat od wprowadzenia obowiązku ustanowienia i wdrożenia systemu kontroli zarządczej, badania przeprowadzone w tym zakresie pozwalają wnioskować, że system kontroli zarządczej wymaga dostosowania do istniejących potrzeb. Przeprowadzone badania wskazują na pojawienie się istotnych problemów, jak:

1. brak wystarczających opracowań na temat kontroli zarządczej; dostępne informacje są niespójne lub też nawzajem się wykluczające²²;

2. brak punktu integracji (integratora²³) poszczególnych systemów kontroli zarządczych powoduje, że każdy z systemów wdrożonych w konkretnej organizacji jest niezależnym systemem pracującym na rzecz tej organizacji, a nie systemem jako całości – systemem zarządzania finansami publicznymi;

3. brak uszczegółowienia lub ukierunkowania działań w zakresie minimalizowania ryzyka związanego z niezgodnością działań organizacji z obowiązującym prawem.

Kontrola zarządcza traktowana jest jako system składający się w danej organizacji z podsystemów pracujących na korzyść systemu kontroli zarządczej. Jednak w chwili obecnej działanie tego systemu ogranicza się jedynie do danej organizacji, która ten system wdrożyła. Nadmienić należy, że organizacje funkcjonujące w sektorze finansów publicznych są podsystemami systemu nadrzędnego – systemu zarządzania państwem. Systemy kontroli zarządczej winny łączyć się w większe całości, aby uzyskać wzrost siły systemu połączonego (zintegrowanego) oraz uzyskać podniesienie niezawodności i skuteczności działania – uzyskać efekt synergii²⁴. Brak

²² W 2011 r. zaobserwowano wzrost liczby opracowań poświęconych kontroli zarządczej. Istotne i dające szeroki obraz w tym zakresie to np. zbiór publikacji wydanych w *Zeszyty naukowe nr 669. Finanse, Rynki finansowe, Ubezpieczenia – Kontrola zarządcza w sektorze finansów publicznych*. Szczecin 2011.

²³ Integrator – złożenie kilku następujących po sobie operacji nadsystemowych; istotnym wynikiem integracji systemów jest ich przynależność do wspólnego systemu zintegrowanego. Zob.: J. Konieczny, *Modele prakseologiczne systemów*, Wojskowa Akademia Techniczna, Warszawa 1982, [w:] W. Kaczmarek, I. Konieczny, Z. Hynowski, *Instytucje prawa publicznego*, [w:] *Funkcjonowanie organizacji publicznych w dynamicznym otoczeniu* – materiał z konferencji Public Management, Szczytno 2011, s. 25.

²⁴ Na podstawie J. Konieczny, *Modele prakseologiczne systemów*, Wojskowa Akademia Techniczna, Warszawa 1982, [w:] W. Kaczmarek, I. Konieczny, Z. Hynowski *Instytucje prawa publicznego*, [w:] *Funkcjonowanie organizacji publicznych w dynamicznym otoczeniu* – materiał z konferencji Public Management, Szczytno 2011, s. 25.

integratora systemu kontroli zarządczej powoduje niewydolność funkcjonowania tego systemu. Dlatego też należy rozważyć prowadzenie działań w zakresie integracji tych niezależnych obecnie systemów tak, aby dany dział administracji publicznej posiadał wiedzę w zakresie: jak powinno być, jak jest i co należy wykonać, aby osiągnąć założony cel.

Istotnym elementem systemu kontroli zarządczej może być system Compliance – system zgodności z prawem. Compliance będzie stanowić podsystem zapewniający prawidłową realizację jednego z celów kontroli zarządczej, tj. zgodności z prawem. Jednak ustanowienie tego systemu i zintegrowanie go z systemem kontroli zarządczej wymaga dogłębnej analizy otoczenia wewnętrznego oraz zewnętrznego organizacji. Wyniki analizy pozwolą na opracowanie metody zarządzania systemem zgodności z prawem nie tylko na zaspokajanie potrzeb nadrzędnych systemów funkcjonujących poza granicą organizacji, lecz także zaspokoją istotny dla każdej organizacji system podejmowania decyzji.

COMPLIANCE IN MANAGEMENT AND INTERNAL CONTROLS

Abstract: The paper proves the need to undertake actions in organizations that would minimize risk of law violation in a formal and conscious way. Compliance – conformity with the law – is complementary in situations when legislature does not stipulate how to act in order to comply with the law. It is presented how Compliance is located in relation to internal and management controls' systems already binding in organizations and what role it plays in them. Compliance as a system integrated with management and internal controls is a tool that contributes to the increase of effectiveness and efficiency of activities carried out in organizations of public sector finances and public sector organizations.