

Katarzyna Szymczyk-Madej

Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

CELE KONTROLI WEWNĘTRZNEJ W ZARZĄDZANIU PRZEDSIĘBIORSTWEM

1. Wstęp

Kontrola wewnętrzna ma dzisiaj zasadnicze znaczenie dla przetrwania i rozwoju jednostki gospodarczej. Pomaga jej lepiej przystosować się do zmiennych warunków rynkowych, umożliwia wykrywanie błędów, oszustw i niegospodarności oraz wpływa na podjęcie trafnych decyzji. Sposób postrzegania kontroli wewnętrznej ewoluuje. Jak wskazuje teoria i praktyka, od nowoczesnej kontroli wewnętrznej oczekuje się dziś nie tylko zapewnienia ochrony majątku jednostki, ale również udziału w jego tworzeniu oraz osiągnięciu optymalnych wyników finansowych.

2. Pojęcie kontroli wewnętrznej

Pojęcie kontroli ma wielorakie znaczenie. Ogólnie kontrolą określaną jest proces oceny, tzn. porównania stanu faktycznego ze stanem wymaganym lub pożądanym, który wynika np. z norm prawnych, normatywów finansowych, limitów, planów, decyzji zarządu, uchwał rady nadzorczej itp. Definicję *kontroli wewnętrznej* (KW) opartą na tym założeniu zaproponował już E. Terebucha [24], według którego kontrola wewnętrzna to „czynności wykonywane w ramach funkcji zarządzania przez zespół kierowniczy przedsiębiorstwa, jak również przez wyznaczone do tego komórki i osoby; czynności te polegają na sprawdzeniu – głównie za pomocą porównania z ustalonym zadaniem, wydanym zarządzeniem wewnętrznym i obowiązującymi przepisami – legalności, rzetelności i prawidłowości przeprowadzonych w przedsiębiorstwie operacji gospodarczych, zarówno zamierzonych, jak też faktycznie dokonanych, w celu zwiększenia efektywności działania, zapewnienia ochrony własności społecznej oraz przestrzegania obowiązujących norm prawnych i instrukcji wewnętrznych”.

Obecnie coraz częściej odbiega się od czysto funkcjonalnego spojrzenia na kontrolę wewnętrzną i przedstawia się ją w ujęciu systemowym, mówiąc o syste-

mie kontroli wewnętrznej (SKW) jako systemie organizacji obejmującym postawy kierownictwa, metody, procedury oraz inne środki, które mają dawać racjonalną pewność, że osiągnięte zostaną cele jednostki gospodarczej. Takie podejście do problematyki kontroli wewnętrznej widać wyraźnie w zachodnich standardach. Przykładowo według standardów kontroli [10] wydanych przez Międzynarodową Organizację Najwyższych Organów Kontroli INTOSAI „kontrola wewnętrzna jest narzędziem zarządzania wykorzystywanym do uzyskania racjonalnej pewności, że cele zarządzania zostały osiągnięte”, system kontroli wewnętrznej zaś to „cały system kontrolnych rozwiązań finansowych i innych, łącznie ze strukturą organizacyjną, metodami, procedurami i służbami kontroli wewnętrznej, ustanowiony przez kierownictwo, mający za zadanie wspomóc je w prowadzeniu interesów kontrolowanej jednostki w sposób oszczędny, wydajny i skuteczny, zapewniający stosowanie się do polityki kierownictwa”. Ponadto INTOSAI podkreśla, że system kontroli wewnętrznej ma za zadanie ochraniać aktywa i zasoby, zabezpieczać dokładność i kompletność rejestrów księgowych oraz generować terminową i wiarygodną informację finansową i zarządczą.

Podobnie kwestia ta została ujęta w innych światowych normach i standardach opracowanych przez organizacje mające wpływ na rozwój kontroli wewnętrznej i audytu wewnętrznego, np. w raporcie Cadbury’ego [2], kryteriach kontroli Kanaadyjskiego Instytutu Dyplomowanych Księgowych [3], standardach kontroli wewnętrznej w Komisji Europejskiej [9] czy w zintegrowanej koncepcji ramowej kontroli wewnętrznej opracowanej przez Komitet Organizacji Sponsorujących Komisję Treadwaya [8].

Należy zaznaczyć, że dokumenty te mają także ogromny wpływ na rozwiązania stosowane w Polsce. Dobrym przykładem jest tutaj sektor bankowy¹ i sektor finansów publicznych². W sektorach tych obowiązek funkcjonowania kontroli wewnętrznej został uregulowany przez ustawodawcę, a zapisy odnoszące się do kontroli wewnętrznej występujące w nowelizacjach ustawy Prawo bankowe [26] i ustawy o finansach publicznych [25] nadały temu zagadnieniu odpowiednio wysoką rangę.

Według wspomnianych wyżej dokumentów system kontroli wewnętrznej to system zawierający wszystkie elementy organizacji (zasoby, procesy, kulturę,

¹ Przykładowo *Rekomendacja H* [15], dotycząca kontroli wewnętrznej w bankach, wydana przez Komitet Nadzoru Bankowego NBP, wyraźnie opiera się na standardach COSO [8] oraz uregulowaniach wprowadzonych przez Komitet Bazylejski [23]. Zgodnie z nią system kontroli wewnętrznej to procedury i mechanizmy kontroli wewnętrznej (a także w szerokim rozumieniu jednostka kontroli wewnętrznej), których celem jest wspomaganie kierownictwa banku i jego pracowników w prawidłowym, efektywnym, rozmyślnym i skutecznym wykonywaniu obowiązków.

² Przykładowo dokumenty takie, jak Standardy kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych [21] i Standardy audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych [20] opublikowane przez Ministerstwo Finansów oparte są na standardach INTOSAI [10], COSO [8], standardach kontroli wewnętrznej w rządzie federalnym USA [18] oraz standardach kontroli wewnętrznej w Komisji Europejskiej [19].

strukturę), które łącznie wspomagają ludzi w osiągnięciu wyznaczonych celów organizacji oraz zapewniają w racjonalnym stopniu³ o:

- efektywności i wydajności działań organizacji,
- poprawności procesów finansowych,
- zgodności z prawem i przepisami.

Z definicji tej wynika, że kontrola wewnętrzna obejmuje całą organizację, a jej działania wbudowane są w środowisko, procedury i zadania wszystkich członków organizacji, którzy realizują je adekwatnie do zajmowanego stanowiska [19]. Takie postrzeganie kontroli wewnętrznej sprawia, że dotyczy ona już nie tylko działu księgowości czy finansów, ale działalności całego przedsiębiorstwa.

Z definicji systemu kontroli wewnętrznej wynikają cele, jakie powinien on osiągać. Za główny cel SKW należy uznać wspomaganie przedsiębiorstwa w realizacji jego zadań w sposób sprawny, ekonomiczny i efektywny. Jednak osiągnięcie głównego celu możliwe jest dzięki osiągnięciu takich celów szczegółowych, jak (zob. np. [4; 7; 16; 22; 17; 14; 6; 13]):

- gwarantowanie prawidłowości działań prowadzonych przez przedsiębiorstwo poprzez:
 - zapewnienie wiarygodności, kompletności oraz aktualności danych (np. finansowych) przedstawianych przez nie w raportach i sprawozdaniach,
 - zapewnienie zgodności ze strategią przedsiębiorstwa, planami, procedurami, przepisami prawnymi i innymi uregulowaniami,
 - zapewnienie ochrony majątku poprzez zabezpieczenie zasobów przed utratą w wyniku marnotrawstwa, nadużyć, złego zarządzania, błędów, oszustw lub innych nieprawidłowości,
 - kształtowanie ładu organizacyjnego i dokumentacyjnego w przedsiębiorstwie na każdym stanowisku pracy;
- gwarantowanie, że przedsiębiorstwo jest zarządzane w sposób jak najbardziej efektywny dzięki:
 - dbałości o racjonalne (oszczędne i efektywne) wykorzystanie zasobów,
 - zabiegom korygującym, zmierzającym do poprawy efektywności jego działania poprzez wskazywanie sposobów i środków umożliwiających likwidację nieprawidłowości oraz działania zabezpieczające przed przejawami nieracjonalnego gospodarowania,
 - ujawnianiu niewykorzystanych rezerw, możliwości korzystnych zmian w produkcji lub usługach, nadarzających się szans,

³ Należy pamiętać, że samo istnienie systemu kontroli wewnętrznej nie może dać pełnej gwarancji, np. sprawnego funkcjonowania administracji czy kompletności i prawidłowości sporządzanych przez nią dokumentów. Nie może także zagwarantować całkowitej odporności na nadużycia, szczególnie ze strony najwyższego kierownictwa, które może omijać standardowe procedury. Nawet SKW oparty na podziale obowiązków może stać się nieskuteczny, gdy dochodzi do zмовy kilku osób. Oznacza to, że w praktyce utrzymanie systemu kontroli wewnętrznej, który całkowicie wyeliminowałby ryzyko strat poprzez kontrolę wszystkich zagrożeń, nie jest możliwe, gdyż jego koszty przewyższyłyby osiągnane korzyści, dlatego SKW może dać tylko racjonalne zapewnienie.

- wykrywaniu niegospodarności, marnotrawstwa i nadużyć,
- ułatwieniu zarządzania przedsiębiorstwem poprzez dostarczanie kierownictwu odpowiedniej informacji.

Z powyższych rozważań wynika, że system kontroli wewnętrznej ukierunkowany jest głównie na efektywność gospodarowania i usprawnienie procesów poprzez ujawnianie, a następnie eliminowanie zjawisk niekorzystnych lub niepożądanych, ograniczających optymalizację uzyskiwanych wyników.

3. Kontrola wewnętrzna jako element procesu zarządzania

Sprawne zarządzanie jest obecnie uważane za główny warunek umożliwiający uzyskanie wysokiej efektywności jednostki gospodarczej. Chociaż funkcjom zarządzania często przypisywane są różne treści, korelacje oraz znaczenie w rozwoju i doskonaleniu procesu zarządzania, to zazwyczaj wyróżnia się ich cztery podstawowe grupy:

- planowanie (przewidywanie),
- organizowanie i realizowanie,
- motywowanie,
- kontrolowanie wykonania podjętych decyzji.

Wymienione funkcje działają we wzajemnych zależnościach i uwarunkowaniach, tworząc określony system zarządzania, który jest sprawny tylko wówczas, gdy są one zorganizowane przy wykorzystaniu znanej w prakseologii zasady współprzyczyniania się części do powodzenia całości⁴. Funkcje zarządzania są realizowane w tzw. cyklu działania zorganizowanego, którego konstrukcja przedstawiana jest następująco [1]:

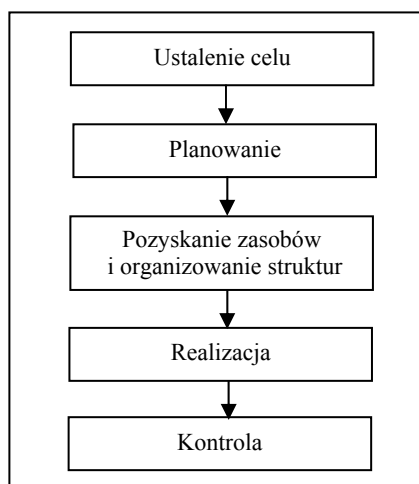
- ustalenie celu działania,
- planowanie (organizowanie toku działania),
- pozyskiwanie zasobów i organizowanie struktur w znaczeniu statycznym,
- realizacja (wprowadzanie planu w życie),
- kontrola.

Przebieg cyklu działania zorganizowanego przedstawia rys. 1.

Rozpatrując zarówno funkcje zarządzania, jak i cykl działania zorganizowanego, można dostrzec istotny i wspólny składnik, jakim jest kontrola. Kontrola jest tutaj działaniem wtórnym, pochodnym w stosunku do innych działań i stanowiącym logiczne zamknięcie procesu zarządzania. Jej celem jest usuwanie błędów i likwidowanie odchyleń, a w konsekwencji zapewnienie, by rzeczywiste działania odpowiadały działaniom zaplanowanym. Taki cel kontroli podkreślił już H. Fayol,

⁴ Oznacza to, że jeżeli poszczególne funkcje nie są w pełni rozwinięte lub są niewłaściwie skorelowane, system zarządzania ulega atrofii, a sam proces zarządzania staje się nieskuteczny. Oczywiście jest także fakt, że stopień rozbudowy poszczególnych funkcji jest uzależniony m.in. od potrzeb i charakteru organizacji.

stwierdzając, że istotą kontroli jako funkcji zarządzania przedsiębiorstwem jest „powodowanie, aby zdarzyło się to, co zamierzano”⁵ [5].



Rys. 1. Cykl działania zorganizowanego

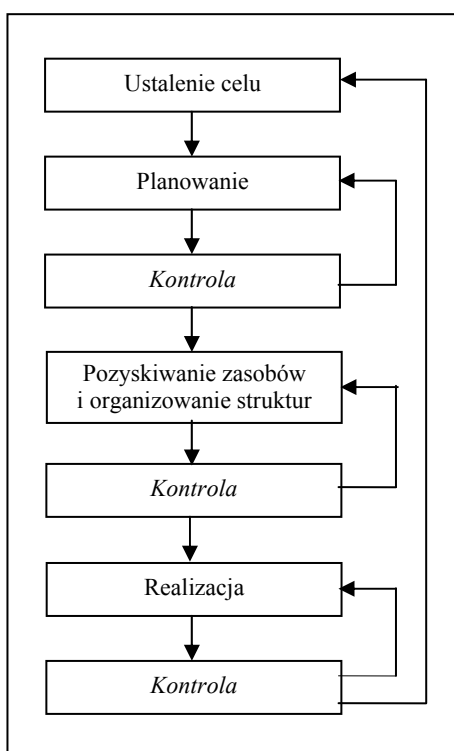
Źródło: opracowanie własne.

Problematyka miejsca kontroli (w tym kontroli wewnętrznej) w systemie zarządzania jest szeroko omawiana w literaturze przedmiotu. Zwraca się uwagę na aktywne oddziaływanie kontroli na inne funkcje zarządzania przedsiębiorstwem, podkreślając, że nie osiągnięto by spodziewanych rezultatów, gdyby funkcje te nie były wspierane wynikami sprawnej i systematycznie prowadzonej kontroli. Szczególnie mocno akcentowany jest związek kontroli z planowaniem.

Kontrolę należy traktować jako element łączący ze sobą poszczególne działania na zasadzie sprzężenia zwrotnego i umożliwiający tym samym ich doskonalenie. Realizację działania rozpoczyna się od przygotowania planu zawierającego jego pożądane wyniki. Po zrealizowaniu działania plan ten staje się następnie wzorcem umożliwiającym porównanie stanu rzeczywistego z wymaganym, co jest właśnie celem kontroli. Na podstawie porównania i oceny działań formułuje się poprawki w odniesieniu do przyszłych przedsięwzięć tego samego typu, zakładając lepsze wyniki, mniejsze środki użyte do ich osiągnięcia, krótszy czas realizacji itp. To właśnie stanowi istotę kontroli, rozumianej jako czynnik doskonalenia pracy na zasadzie sprzężenia zwrotnego.

⁵ H. Fayol określił rolę kontroli jako funkcji zarządzania następująco: „w przedsiębiorstwie kontrola polega na sprawdzeniu, czy wszystko, co się w nim dzieje, jest w zgodzie z przyjętym planem, wydanymi instrukcjami i ustalonymi zasadami. Celem jej jest wykazanie słabych punktów i błędów po to, aby w przyszłości można je było naprawić lub wręcz ich uniknąć. Dotyczy ona wszystkiego – rzeczy, ludzi i działania”.

Wynikające z kontroli korekty umożliwiają formułowanie coraz ambitniejszych zadań oraz podjęcie coraz doskonalszych działań zmierzających do ich realizacji. Wynika z tego, że chociaż w cyklu organizacyjnym kontrola ujęta jest jako ostatni etap działania, to w istocie występuje ona na każdym etapie. Przy każdej bowiem czynności zachodzi potrzeba porównania tego, co zrobiono, z tym, co zamierzano zrobić. Wynik tego porównania wpływa na ewentualną korektę danej czynności, a wnioski końcowe z kontroli stanowią punkt wyjścia do opracowania następnego cyklu działania. Sprzężenia zwrotne obejmują więc zarówno fragmenty, jak i cały cykl działania oraz mają charakter procesu ciągłego (rys. 2).



Rys. 2. Sprzężenie zwrotne kontroli w cyklu działania zorganizowanego

Źródło: opracowanie własne.

W miarę wzrostu społecznego podziału pracy, stopnia złożoności poszczególnych organizacji, delegowania uprawnień decyzyjnych stworzenie takiego sprzężenia staje się coraz trudniejsze, jest ono jednak niezbędne.

Chociaż istnieje sprzeczność poglądów co do najkorzystniejszych sposobów zarządzania, to nie ma wątpliwości, że kierownictwo potrzebuje skutecznej kontroli. Ponieważ nawet właściwa kombinacja dobrze zaplanowanych celów, mocnej

organizacji i umiejętnego motywowania ma niewielkie szanse powodzenia, jeżeli nie jest wspierana racjonalnym systemem kontroli⁶.

Aby jednak zadania kontroli mogły być efektywnie realizowane, musi ona ewoluować w czasie. Wraz z postępem w zakresie metod zarządzania, ze zmieniającymi się warunkami funkcjonowania i rozwoju organizacji konieczne są także zmiany w zakresie kontroli. Ponadto kontroli powinien podlegać nie tylko materialny wynik działania, ale także zasoby ludzkie. Organizacje niedysponujące metodą bezpośredniej oceny wartości swoich aktywów ludzkich wykazują tendencję do podejmowania działań, które w praktyce zubażają te aktywa, dlatego też kontrola zasobów osobowych pod względem zarówno ilościowym, jak i jakościowym jest konieczna we współczesnych organizacjach w celu zapewnienia optymalnego zarządzania tą sferą działalności przedsiębiorstwa. Prawidłowa kontrola, a szczególnie wzbogacanie pracy poprzez samokontrolę, daje korzystne efekty nie tylko w procesie regulacji zachowań ludzi (poczucie uznania, samodzielność myślenia, wzrost inicjatywy i twórczości, zwiększenie śmiałości, poczucie niezależności itp.), ale także w zakresie wydajności pracy. Oznacza to, że kontrola jest ważnym instrumentem motywacyjnym. Realizacja określonego zadania staje się dla pracownika atrakcyjna, dlatego że przynosi mu cenione przez niego wartości bądź też pozwala uniknąć przykrości. Dzięki niej wzrasta poczucie odpowiedzialności i własnej wartości pracownika.

4. Funkcje kontroli wewnętrznej

Bez względu na to, co jest przedmiotem kontroli – wynik materialny czy zasoby ludzkie – jej myślą przewodnią powinno być poszukiwanie przyczyn niesprawności działania, których źródła tkwią zwykle w nieprzestrzeganiu zasad, jakimi posługiwano się przy ustalaniu celu działania, planowaniu jego przebiegu, przygotowywaniu zasobów osobowych i rzeczowych oraz w trakcie realizowania planu. W działaniach kontrolnych dąży się do uchwycenia rzeczywistych zasad, jakimi kierowano się na etapie przygotowania i realizacji.

Racjonalne wypełnianie funkcji zarządzania (zwłaszcza kontroli ustalania realnych celów działania, planowania sposobów ich osiągnięcia, organizowania warunków wykonania) powinno dostarczyć pełnej, obiektywnej i terminowej infor-

⁶ Znaczenie kontroli jako funkcji zarządzania podkreślane jest także w standardach i wytycznych wynikających z ogólnie przyjętej, dobrej praktyki. Przykładowo w raporcie Turnbulla [18] stwierdzono, że „system kontroli wewnętrznej pełni kluczową rolę w zarządzaniu ryzykiem i w istotnym stopniu wspomaga realizację celów strategicznych spółki. Sprawny system kontroli wewnętrznej zabezpiecza inwestycje akcjonariuszy oraz aktywa spółki”. W *Rekomendacji H* [15], stanowiącej wytyczne dla banków, stwierdza się, że „system kontroli wewnętrznej jest istotnym narzędziem zarządzania bankiem i realizacji jego zadań oraz stanowi podstawę jego bezpiecznej i stabilnej działalności”, a także podkreśla się, że „działalność kontrolna, funkcjonująca na wszystkich szczeblach organizacyjnych banku, angażująca wszystkich pracowników, jest niezbędna w celu zapewnienia bezpiecznego działania banku”.

macji sprzyjającej podejmowaniu optymalnych decyzji, dlatego kontrola, oprócz funkcji dostosowawczej, powinna spełniać rolę inicjowania przekształceń w obrębie organizacji i jej otoczenia⁷.

Kontrola pomaga organizacji przystosować się do zmiennych warunków, pozwala mierzyć postęp w osiąganiu celów, pomaga uporać się ze skomplikowanymi sytuacjami, umożliwia wykrywanie odchyłeń od planu i wskazuje działania korygujące, dzięki czemu ograniczona zostaje możliwość nakładania się błędów. Poza tym skuteczna kontrola pozwala wyeliminować marnotrawstwo, obniżyć koszty, podnieść produktywność, utrzymać integralność systemu zarządzania. Bez kontroli organizacja nie byłaby w stanie ocenić osiągniętych wyników z punktu widzenia stopnia realizacji wytyczonych celów.

Z powyższych rozważań wynika, że dobrze zorganizowany system kontroli wewnętrznej pełni następujące funkcje (por. np. [14; 13; 6]):

- informacyjną (poznawczą) – każda kontrolowana czynność dostarcza informacji, które usprawniają proces zarządzania jednostką gospodarczą i pozwalają lepiej poznać zachodzące w niej procesy,
- prewencyjną – kontrola często zapobiega niekorzystnym zjawiskom, np. już samo istnienie kontroli w przedsiębiorstwie powstrzymuje wielu pracowników przed niepożądanymi zachowaniami,
- edukacyjną – kontrolujący instruują osoby kontrolowane, np. jak powinny pracować, jakie normy i przepisy regulują dane zagadnienie, jakie są środki i sposoby prawidłowego działania,
- kreatywną (motywacyjną) – system nakazów i zakazów oraz obiektywnych ocen uzyskiwanych w wyniku kontroli oddziałuje na pracowników pobudzająco i inspirowanie ich do pożądanego zachowań,
- ochronną – kontrola zapobiega uszczerpleniu majątku przedsiębiorstwa,
- korygującą – kontrola wskazuje środki i sposoby, dzięki którym możliwa jest korekta stwierdzonych odchyłeń od stanu pożądanego,
- ostrzegawczą – ustalenia kontroli sygnalizują negatywne zjawiska i ewentualne zagrożenia.

5. Zakończenie

Sprawowanie kontroli w praktyce zarządzania jednostką gospodarczą jest działaniem złożonym i skomplikowanym, wymagającym odpowiedniego przygotowania, a także chęci i dobrej woli kierownictwa oraz całego środowiska. Ponadto,

⁷ Ponieważ otoczenie jest głównym źródłem szans i zagrożeń, dlatego przypisuje mu się strategiczne znaczenie dla procesów funkcjonowania i rozwoju organizacji. Implikuje to zapotrzebowanie na nowe rozwiązania w zakresie kontroli, zwłaszcza co do kreowania skutecznych instrumentów zbierania informacji opisujących otoczenie i jego zmiany, metod gromadzenia, przetwarzania, przechowywania i wykorzystywania danych oraz kryteriów oceny skuteczności zarządzania. Wraz z intensyfikacją przekształceń systemowych konieczna jest zmiana organizacji kontroli, metod, technik i procedur w niej stosowanych.

choć sprawny system kontroli wewnętrznej podnosi jakość zarządzania, to należy pamiętać, że skuteczność kontroli nie wzrasta proporcjonalnie do jej intensywności i głębokości. Jej nadmiar jest szkodliwy, gdyż ogranicza samodzielność i inicjatywę pracownika oraz tłumi jego motywację⁸. Jej brak jest także szkodliwy, gdyż wcale nie rozszerza swobody, lecz zwiększa poczucie niepewności i niemożności przewidywania. Ponadto, jak już wspomniano, nawet sprawny system kontroli wewnętrznej nie daje przedsiębiorstwu absolutnej pewności, że osiągnie zamierzone cele i jest odpowiednio zabezpieczone przed wszystkimi błędami, stratami, oszustwami, przypadkami naruszeń obowiązujących przepisów. W związku z tym należy w każdych warunkach ustalić optymalny poziom kontroli, tak aby kontrola wewnętrzna nie tylko chroniła majątek przedsiębiorstwa, ale również przyczyniała się do jego pomnażania i osiągania optymalnych wyników finansowych.

Literatura

- [1] Baruk J., *Kontrola w zarządzaniu współczesną organizacją*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska Lublin – Polonia, vol. XXIX/XXX 1995/1996, Wyd. UMCS w Lublinie, 1996.
- [2] *Cadbury Report*, Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance, Gee and Co Ltd., Londyn, Dec. 1992.
- [3] *Criteria of Control*, Canadian Institute of Chartered Accountants, Toronto, December 1995.
- [4] Czerwiński K., *Audyt wewnętrzny*, Wyd. InfoAudit Sp. z o.o., Warszawa 2004.
- [5] Fayol H., *General and Industrial Management (Rev. ed.)*: Institute of Electrical and Electronics Engineers, New York 1984.
- [6] Górecki E., *Kontrola wewnętrzna w przedsiębiorstwach rynkowych*, Agencja Wydawniczo-Szkoleniowa INTERFART, Łódź 2003.
- [7] Hołda A., Pociecha J., *Rewizja finansowa*, AE, Kraków 2004.
- [8] *Internal Control – Integrated Framework*, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, Jersey City 1992.
- [9] *Internal Control*, European Commission – Budget Directorate-General, http://europa.eu.int/comm/budget/ic/index_en.htm.
- [10] *INTOSAI Auditing Standards*, The International Organization of Supreme Audit Institutions, 1992.
- [11] Janicki K., *Rewizja wewnętrzna. Rola i odpowiedzialność zarządu za działanie kontroli oraz funkcjonowanie rewizji wewnętrznej*, „Rachunkowość” 2001.

⁸ Praktyka dowodzi, że zbyt duża liczba skomplikowanych i sformalizowanych wzorców (przepisów, norm, instrukcji itp.) prowadzi najczęściej do [14]:

- zmniejszenia faktycznej odpowiedzialności pracowników za merytoryczną stronę podjętej przez nich decyzji,
- konieczności łamania przepisów w sytuacjach nieprzewidywalnych, co prowadzi do przekonania o małej przydatności wzorców i ich nieprzestrzegania również w sytuacjach typowych,
- występowania sprzeczności w obowiązujących w przedsiębiorstwie procedurach wewnętrznych, co utrudnia znacznie ich interpretację przez pracowników (w tym również pracowników działu kontroli sprawdzających legalność działań na poszczególnych stanowiskach).

- [12] *Kontrola wewnętrzna. Poradnik dla członków zarządów na temat jednolitego kodeksu*, Polski Instytut Kontroli Wewnętrznej, Warszawa 1999.
- [13] Kuc B.R., *Audyt wewnętrzny, teoria i praktyka*, Wyd. Menedżerskie PTM, Warszawa 2002.
- [14] Paczuła C., *Kontrola wewnętrzna w zarządzaniu jednostką gospodarczą*, Wyd. Difin, Warszawa 1998.
- [15] *Rekomendacja H – dotycząca kontroli wewnętrznej w banku*, Generalny Inspektorat Nadzoru Bankowego NBP, Warszawa 2002.
- [16] Rola Z., *Kontrola wewnętrzna, kontrola finansowa i audyt w jednostkach sektora finansów publicznych*, Wyd. ALPHA, Ostrołęka 2003.
- [17] Saunders E., *Audyt i kontrola wewnętrzna w przedsiębiorstwach*, Wyd. EDUCATOR, Częstochowa 2002.
- [18] *Standards for Internal Control in the Federal Government*, General Accounting Office of USA, Nov. 1999.
- [19] *Standards for Internal Control within the Commission's Services*, European Commission: Budget, Brussels 2000.
- [20] *Standardy audytu wewnętrznego w jednostkach sektora finansów publicznych*, komunikat nr 1 i 2 Ministra Finansów z dnia 30 stycznia 2003 r., DzUrz MF 2003 nr 3, poz. 14.
- [21] *Standardy kontroli finansowej w jednostkach sektora finansów publicznych*, komunikat nr 1 Ministra Finansów z dnia 30 stycznia 2003 r., DzUrz MF 2003 nr 3, poz. 13, „Biuletyn Skarbowy MF” 2003, nr 1.
- [22] Stępniewski J., *Audyt i diagnostyka firmy*, AE, Wrocław 2001.
- [23] *Struktura systemów kontroli wewnętrznej w instytucjach bankowych (Framework of Internal Control Systems in Banking Organisations)*, Komitet Bazylejski ds. Nadzoru Bankowego, tłumaczenie Generalny Inspektorat Nadzoru Bankowego NBP, 1998.
- [24] Terebucha E., *Zasady wewnętrznej kontroli finansowo-księgowej w przedsiębiorstwach transportowych*, Wyd. Komunikacji i Łączności, Warszawa 1965.
- [25] Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, DzU 1998 nr 155, poz. 1014, z późn. zm.
- [26] Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe, DzU 1997 nr 140, poz. 939, z późn. zm.

GOALS OF INTERNAL CONTROL IN MANAGEMENT PROCESS

Summary

The main aim of this article is to show the system of internal control in a company. The author describes definition, functions of control and its great importance in the management process and also in the development of an enterprise. The paper presents many possibilities of using different tools of internal control in finding mistakes, frauds and uneconomic decisions and also shows their impact on financial situation in each company.