

Marta Ciarko

PCKZIU w Wałczu
marta.ciarko@onet.eu

Agnieszka Paluch-Dybek

Uniwersytet Szczeciński
Katedra Rachunkowości i Controllingu
agnieszka.paluch-dybek@wzieu.pl

Controlling w jednostkach samorządu terytorialnego

Kod JEL: M3

Słowa kluczowe: controlling, rola i funkcje controllingu, kontrola zarządcza, audyt marketingowy

Streszczenie. Podmioty gospodarcze i różnego rodzaju organizacje, w tym również jednostki samorządu terytorialnego (JST), funkcjonujące na współczesnym rynku działają w warunkach konkurencyjnych i muszą się adaptować do nieustannie zmieniającego się otoczenia. Istotą controllingu jest racjonalizacja działań prowadząca do właściwego wykorzystania zasobów oraz dostępnych narzędzi marketingowych i umożliwiająca uzyskanie przewagi konkurencyjnej. Skuteczne zarządzanie wiąże się z odpowiednim wykorzystaniem dostępnych narzędzi oraz należycie prowadzonym audytem i kontrolą zarządczą.

Wprowadzenie

Społeczności lokalne wciąż stawiają przed jednostkami samorządu terytorialnego nowe wyzwania, a sprostanie oczekiwaniom i poprawa jakości oferowanych usług każe im podejmować dodatkowe działania. Nie ma też zgody na marnotrawienie środków publicznych i projekty, które nie przynoszą widocznych rezultatów.

Wdrażanie kontroli zarządczej w jednostkach samorządu terytorialnego ma służyć racjonalizacji wydatków publicznych i zwiększeniu przejrzystości finansów publicznych. Celem bezpośrednim wprowadzenia nowych rozwiązań jest jednak to, by zarządzanie

publiczne było bardziej świadome, zorientowane na wymierne i możliwe do osiągnięcia rezultaty oraz służyło osiągnięciu celu ustawowego – legalności, efektywności, oszczędności i terminowości działań administracji samorządowej (Gabrusewicz, Marchewka-Bartkowiak, Wiśniewski, 2013, s. 51).

W niniejszym artykule przedstawione zostanie teoretyczne ujęcie problemu controllingu w jednostkach samorządu terytorialnego. Ponadto podjęto w nim próbę wyjaśnienia istoty, funkcji i roli controllingu, a także ukazano rolę audytu marketingowego oraz wskazano czynniki, które mogą przyczynić się do wzrostu jakości usług. Realizacji tak sformułowanych celów podporządkowano układ treści – praca została podzielona na cztery części. Wykorzystano metodę porównawczą, metodę dedukcyjną oraz analizy literatury.

Controlling w JST – ujęcie teoretyczne

Za zapewnienie odpowiedniej podaży usług społecznych odpowiedzialne są jednostki samorządu terytorialnego, choć należy zaznaczyć, że dysponują one ograniczonymi budżetami. Nie ma jednej definicji obejmującej wszystkie rodzaje samorządu, ale zawsze podkreśla się, że uczestniczy on w sprawowaniu władzy publicznej. Jednostki administracji publicznej prowadzą działalność zgodnie z przepisami prawa, w sposób zapewniający odpowiednie zagospodarowanie posiadanych środków, z właściwą kulturą organizacyjną, nacechowaną otwartością na petenta. Działania te nie mogą być w pełni skutecznie realizowane bez istnienia systemu kontroli (Konstytucja, 1997).

Jednym ze sposobów działania JST jest funkcjonowanie zbliżone do funkcjonowania instytucji usługowych, które nastawione są na rozpoznawanie i zaspokojenie potrzeb swoich klientów. W tym wypadku są nimi zarówno mieszkańcy i inwestorzy (klienci zewnętrzni), jak i pracownicy oraz komórki organizacyjne (klienci wewnętrzni). Głównym celem działania gminy powinna być poprawa jakości świadczonych usług na rzecz mieszkańców danej gminy, uwzględniająca odpowiedzialność za wykonane usługi oraz racjonalność ponoszonych wydatków (Borowiec, 2007, s. 49).

Controlling w sektorze finansów publicznych jest wykorzystywany do opracowywania strategii działań i podejmowania decyzji przez zarządzających. Może sprzyjać budowaniu zaufania do JST i jest czynnikiem pobudzającym chęć współpracy – a im większe zaufanie, tym efektywniejsza współpraca. Controlling w sferze finansów publicznych jest określany jako opracowywanie i przygotowywanie dla zarządzających danych dotyczących budżetu jednostki służących do realizacji ustawowo nałożonych na jednostkę zadań i podejmowania racjonalnych decyzji w celu zaspokojenia potrzeb społeczności lokalnej, ze szczególnym uwzględnieniem troski o gospodarkę środkami publicznymi (Frączkiewicz, Frączkiewicz, 2005, s. 165).

Termin „controlling” wywodzi się z angielskiego słowa *control*, które wbrew pozorom nie oznacza jednak kontroli, ale sterowanie (*controller* to po angielsku regulator). Chociaż trzeba zauważyć, że bez sprzężenia zwrotnego, czyli formy kontroli, sterowanie

jest bezzasadne (Stabryła, Wawak, 2012, s. 132). Komórka controllingu w przedsiębiorstwie to:

- komórka, która nie jest komórką planowania, chociaż zajmuje się planami finansowymi przedsiębiorstwa,
- komórka, która nie jest komórką analiz finansowych, chociaż zajmuje się tworzeniem analiz finansowych przedsiębiorstwa,
- komórka, która nie jest komórką kontroli, chociaż zajmuje się kontrolą wydatków w ramach przyjętego planu,
- komórka, która nie jest komórką księgowości, chociaż bardzo blisko z nią współpracuje,
- komórka, która nie jest komórką rozliczania kosztów, chociaż analiza kosztów jest podstawową informacją dla jej funkcjonowania (Stabryła, 2010, s. 83).

Za kolebkę controllingu uznaje się Stany Zjednoczone, gdzie w drugiej połowie XVII wieku powstawały pierwsze stanowiska służące kontroli zarządzania finansami publicznymi. Powszechne zastosowanie controllingu przypada na koniec XIX wieku i wiąże się z dynamicznym rozwojem gospodarki – wtedy to w wielu przedsiębiorstwach powstaje stanowiska controllera. Określenie znane jest jednak już od 1778 roku i oznacza osobę, która odpowiada za budżet i rachunkowość przedsiębiorstwa (Stabryła, Wawak, 2012, s. 132).

Należy w tym miejscu zaznaczyć, iż komórka controllingu ma współuczestniczyć w wyznaczaniu celów przez zarząd i koordynować działania wewnątrz przedsiębiorstwa tak, aby umożliwić osiągnięcie tychże celów. Co więcej, określenie celów przedsiębiorstwa i koordynacja działań zmierzających do ich osiągnięcia są możliwe tylko wtedy, gdy chce się osiągnąć to samo.

Współcześnie controlling staje się powoli synonimem systemu zarządzania skutecznego w walce z kryzysem, inflacją, konkurencją i w ciągle zmieniającym się otoczeniu. Przez praktyków i teoretyków postrzegany jest jako profesjonalny sposób zarządzania przedsiębiorstwem, który od momentu powstania do obecnych czasów podlegał licznym przeobrażeniom i modyfikacjom, adaptując się do wymagań gospodarki rynkowej.

W gospodarkach państw europejskich controlling pojawił się w latach 60. ubiegłego stulecia, wraz z powstaniem dużych korporacji amerykańskich – takim przedsiębiorstwom zależało na ujednoczeniu stosowanej w USA i Europie technologii zarządzania. Bezpośrednie przeniesienie rozwiązań stosowanych w firmach macierzystych na grunt europejski nie dało jednak spodziewanych efektów. Problemy spowodowane były specyficznymi warunkami gospodarczymi, w jakich funkcjonowały europejskie przedsiębiorstwa, oraz błędami w interpretacji rozwiązań amerykańskich.

Próby wykorzystywania controllingu w kolejnych krajach przyczyniły się do rozwoju teoretycznych opracowań na ten temat i koncepcji dopasowania do warunków europejskich. Szczególnie aktywną rolę w procesie adaptacyjnym odegrały ośrodki funkcjonujące w Niemczech (m.in. Controller Akademie w Gauting) oraz we Francji (m.in. Institut de Contrôle de Gestion w Paryżu). Modele teoretyczne przyczyniły się do wypracowania

nowych technik wspomagania procesu podejmowania decyzji i metod działania. Rozwiązania opracowane w ośrodkach naukowych podlegały procesowi stałego doskonalenia, a obecnie znajdują powszechne zastosowanie.

W dzisiejszych czasach JST wdrażają nowoczesne metody i narzędzia zarządzania zadaniami publicznymi. Stosowanie controllingu może skutecznie wspomagać procesy decyzyjne na poziomie operacyjnym i strategicznym, a wyższa efektywność zarządcza przekłada się na podniesienie wiarygodności oraz zwiększa jakość świadczonych usług.

Rola controllingu

W literaturze ekonomicznej dominuje traktowanie controllingu jako koncepcji zarządzania, czego następstwem jest objaśnianie jego celów w wykonywaniu zadań składających się na proces zarządzania. Jako cel główny wskazuje się przy tym zapewnienie dalszego istnienia przedsiębiorstwa w coraz trudniejszych warunkach otoczenia (Sobieska-Karpińska, Krypel, 2001, s. 14–17).

Za twórcę nowoczesnej teorii zarządzania uznaje się Henriego Fayola, który swoje zainteresowania badawcze koncentrował na typowych elementach działalności kierowniczey, tj. na funkcjach zarządzania. Zaliczył do nich:

- przewidywanie (planowanie),
- organizowanie połączone z koordynowaniem,
- rozkazywanie (decydowanie),
- kontrolowanie i motywowanie (Durlik, 1995, s. 259; Martyniak, 2002, s. 100).

W jednostkach administracji samorządowej controlling powinien stanowić narzędzie koordynujące oraz wspomagające działalność instytucji we wszystkich dziedzinach wraz z uwzględnieniem warunków otoczenia. Może być uzupełnieniem rachunkowości zarządczej w administracji samorządowej, ale głównym jego zadaniem jest stworzenie systemu rachunkowości zarządczej, na który składają się pomiar czasu pracy zasobów ludzkich, rachunek kosztów oraz rachunek efektów, wspomagane przez system wskaźników.

Controlling nie jest częścią zarządzania, ale raczej określonego modelu technologii zarządczej. Prowadzi ona do zwiększenia stopnia kompleksowości zagadnień i problemów decyzyjnych. Jeśli przyjąć, że zintegrowane zarządzanie jest złożonym procesem decyzyjnym przebiegającym we wzajemnie powiązanych funkcjach i fazach, controlling można uznać za koncepcję spełniającą te kryteria.

Ważnym zadaniem controllingu jest standaryzacja narzędzi przygotowujących oraz wspomagających podejmowanie decyzji na różnych szczeblach administracji, co umożliwia porównywanie efektów funkcjonowania poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego. Controlling może również służyć podnoszeniu efektywności i wiarygodności działania JST. Jednostki, które wykorzystują tę koncepcję, zyskują dane pozwalające podejmować efektywniejsze decyzje, podnosić jakość świadczonych usług oraz skutecznie zarządzać kosztami.

Funkcje controllingu

Controlling rozumiany jest jako zespół funkcji – sprawowanych przez controllera i kierowników różnych szczebli organizacyjnych – obejmujących:

- określenie strategicznych i operacyjnych celów przedsiębiorstwa,
- systematyczne zbieranie i przetwarzanie informacji niezbędnych do podejmowania decyzji,
- przygotowanie materiałów wspomagających sterowanie przedsiębiorstwem,
- bieżące prowadzenie kontroli wypracowanych wyników,
- motywowanie,
- informowanie kierownictwa (Sekuła, 1998, s. 68).

Należy nadmienić, że w zakres controllingu wchodzi następujące funkcje zarządzania:

- planowanie,
- koordynowanie,
- motywowanie,
- kontrola,
- informowanie kierownictwa (Nesterak, 2002, s. 29).

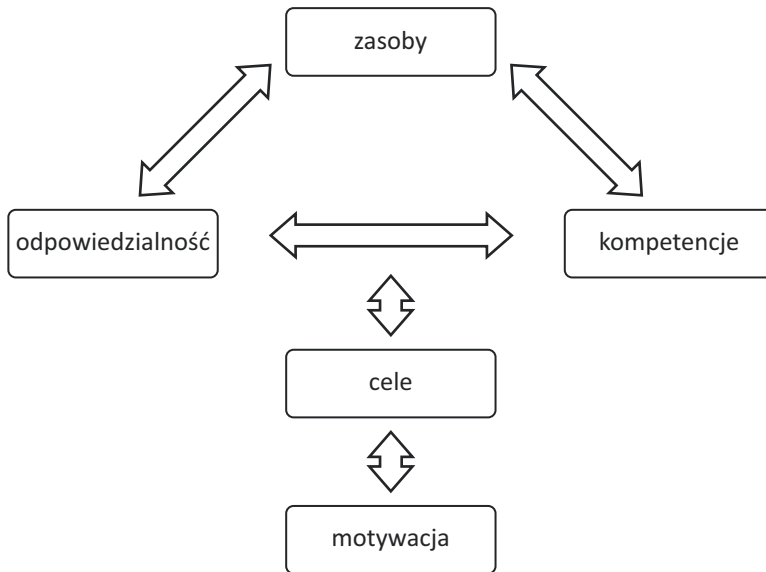
Planowanie jest w tradycyjnych ujęciach przedstawiane jako narzędzie formułowania i wdrażania decyzji strategicznych. Pojęcie jest używane w różnych znaczeniach, ale generalnie oznacza analizę wewnętrznych oraz zewnętrznych warunków działania dostosowanych do celów i warunków panujących w organizacji (Zieleniewski, 1972, s. 364).

Za planowanie uznaje się sformalizowany i wielowariantowy proces podejmowania decyzji, który pozwala na wypracowanie obrazu przyszłych efektów i wskazuje równocześnie sposoby ich osiągnięcia. Proces ten jest postępowaniem świadomym i opartym na określonej metodzie. Głównym celem planowania strategicznego jest stworzenie możliwości efektywnego wykorzystania planowania operacyjnego w firmie (Kleine-Doepke, 1995, s. 9). Plany strategiczne, będące sformalizowanym procesem planowania długofalowego, mają ścisły związek z controllingiem strategicznym, zaś plany operacyjne wiążą się z controllingiem operacyjnym przebiegającym w wyznaczonym czasie i miejscu według wcześniej ustalonego programu.

Koordynacja – kolejna funkcja controllingu, również w systemie zarządzania JST – rozumiana jest jako proces integrowania zadań i działalności wyodrębnionych działów i służąca osiągnięciu ich celów. Bez niej poszczególne jednostki organizacyjne kierowałyby się interesem własnym, a nie celami ogólnymi przedsiębiorstwa. Koordynacja jest bieżącym regulatorem tych elementów organizacji, które w trakcie funkcjonowania uległy rozregulowaniu (Meyer, Mann, 1997, s. 125).

Rozwój controllingu sprzyja wzrostowi przedsiębiorczości na stanowiskach niewymagających inicjatywy, zwiększając tym samym aktywność pracowników poprzez – z jednej strony – delegowanie uprawnień, a z drugiej odpowiedzialności za podejmowane decyzje. Wymaga to jednak czasu i nie może być przeprowadzone wbrew bezpośrednim uczestnikom tych procesów. Sprawdza się tylko stopniowe i kontrolowane wdrażanie

zmian, przy jednoczesnym zaangażowaniu zarówno podwładnych, jak i przełożonych, gdyż dla jednych i drugich sytuacja jest zupełnie nowa (rysunek 1).



Rysunek 1. Motywacja w systemie controllingu

Źródło: opracowanie własne na podstawie: Plezia, 1998, s. 122.

Kolejną funkcją controllingu jest kontrola, którą w najbardziej ogólnym ujęciu określa się jako proces sprawdzania i porównywania stanu faktycznego ze stanem wymaganym. Istotę kontroli stanowi ujmowanie, sprawdzanie, porównywanie i wyjaśnianie relacji zachodzącej pomiędzy stanami faktycznymi a przyjętymi wzorcami (plany, normy, limity itp.). W praktyce kontrola sprowadza się do pięciu zasadniczych czynności:

- ustalenie stanu faktycznego w zakresie objętym kontrolą,
- określenie wzorca przyjętego za podstawę porównań,
- porównanie stanu rzeczywistego z wzorcem w celu ustalenia odchyień,
- ustalenie przyczyn stwierdzonego stanu i określenie skutków odstępstw,
- podejmowanie decyzji pokontrolnych korygujących odchylenia oraz działań profilaktycznych pozwalających uniknąć podobnych nieprawidłowości (Paczuła, 1998, s. 4).

Kontrola wewnętrzna (rewizja) definiowana jest jako element systemu zarządzania, a także jako jedna z funkcji procesu zarządzania jednostką gospodarczą – w takim ujęciu stanowi zorganizowany proces, a nawet system. Przez kontrolę wewnętrzną najczęściej rozumie się wybór i wykorzystanie możliwości ludzkich, zasad organizacji i środków technicznych przystosowanych do specyfiki przedsiębiorstwa i właściwych dla zapobiegania lub co najmniej szybkiego wykrywania błędów i nadużyć (Jagielski, 2007, s. 214).

Controlling, będący koncepcją reguł i zasad ujętych w zintegrowanym modelu zarządzania, jest częścią systemu informowania kierownictwa. System informacyjny można

widzieć jako podsystem systemu kontroli, a kontrolę jako podsystem systemu zarządzania. Istniejąca w systemie danych koordynacja sprzęgająca, odnosząca się do kolejnych faz procesu informacyjnego, dotyczy (Martan, Wilimowski, 1997, s. 55):

- planowania zapotrzebowania na informacje i możliwości jego zaspokojenia,
- pozyskania informacji i ich przetwarzania,
- przekazywania informacji,
- oceny wartości informacji (kontrola informacji).

Controlling jest przez praktyków gospodarczych i naukowców uznawany za skuteczny instrument służący rozwojowi firmy, a jego wdrożenie zapewnia trwałą i systematyczną poprawę wyników gospodarczych. W ten sposób doprowadza też do zwiększenia konkurencyjności polskiej gospodarki, zwłaszcza w warunkach członkostwa w Unii Europejskiej. Należy jednak nadmienić, iż realizacja stawianych przed controllingiem celów wymaga dopełnienia określonych warunków proceduralnych dotyczących rodzaju i jakości wykorzystywanych instrumentów w procesie zarządzania. Wśród nich najistotniejsze to dalsze rozwijanie rachunku kosztów służące wdrażaniu takich metod zarządzania jak: rachunek kosztów działań, rachunek kosztów docelowych, koszt cyklu życia (Mysińska, 1996, s. 28). Efekty pojawiają się dopiero po wprowadzeniu metod pozwalających na budowę struktury organizacyjnej zorientowanej na rynek i klienta i służącej wzrostowi wartości przedsiębiorstwa.

Controlling a audyt marketingu

W literaturze przedmiotu podkreśla się złożoność koncepcji audytu marketingowego. Jako narzędzie kontroli marketingowej odnosi się on do problemów najbardziej ogólnych, związanych z funkcjonowaniem marketingu i sprawnością marketingową. W jego zakres wchodzi przede wszystkim kontrola wewnętrzna, ale także kontrola otoczenia przedsiębiorstwa, co pozwala na bardzo różne definiowanie jego zadań. Mogą one dotyczyć skuteczności marketingowej (celów), jak również efektywności (szans rynkowych).

Idea audytu marketingowego jest wiązana z kontrolą skuteczności lub efektywności działań marketingowych wszelkich organizacji i instytucji. Będąc systematyczną, krytyczną oraz bezstronną analizą i oceną działań marketingowych organizacji, audyt ma na celu wykrycie obszarów problemowych oraz zidentyfikowanie przyczyn odchylenia i ich ewentualnych skutków w przyszłości (Dryl, 2010, s. 132). Jest też niekiedy rozumiany jako narzędzie kontroli „nastawione głównie na ocenę umiejętności skutecznego i efektywnego wykorzystania instrumentów, narzędzi oraz metod stosowanych przez organizację do realizacji określonych celów marketingowych” (Jabłoński, Jabłoński, 2005, s. 9–11). Oznacza to koncentrację na porównywaniu zaplanowanych w przeszłości przez organizację celów marketingowych z ich wykonaniem i na poszukiwaniu odpowiedzi na pytanie, gdzie są odchylenia, co je wywołało i jak w przyszłości zniwelować odchylenia negatywne.

Funkcję kontrolną audyt marketingowy może pełnić głównie w dużych przedsiębiorstwach stawiających sobie cele marketingowe i stosujących ilościowe metody pomiaru efektów

działań marketingowych (bez wyodrębniania wpływu innych działań organizacji i czynników zewnętrznych). W odniesieniu do mikro-, małych i średnich przedsiębiorstw zasadne jest akcentowanie funkcji „miękkiej” czy też funkcji kreatywnej marketingu. Audyt marketingowy w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw i JST ma – według Philipa Kotlera – na celu przede wszystkim dokonanie oceny działań marketingowych organizacji i zaproponowanie kierunków zmian służących ich ulepszeniu. Ocena i rekomendacja mogą mieć charakter wyłącznie jakościowy i być oparte na subiektywnej opinii audytora (Kotler, 2004, s. 14–21).

Trudno jest zmierzyć poprawę skuteczności czy efektywności marketingu organizacji po audycie marketingowym. Można uznać, że odpowiednią metodą oceny skuteczności audytu marketingowego jest przeprowadzenie wśród menedżerów audytowanych organizacji badań ankietowych. Takie działanie pozwala się dowiedzieć, czy według menedżera:

- audyt pomógł wskazać kierunki poprawy marketingu organizacji,
- w rezultacie przeprowadzenia audytu podejmuje się konkretne działania (innowacje), które mogą pomóc organizacji lepiej funkcjonować na rynku (Rzychoń, 2013).

Należy również nadmienić, iż audyt marketingu może być uzupełnieniem stosowanego w przedsiębiorstwie controllingu działalności marketingowej. Szczególnie ważny jest on w dużych przedsiębiorstwach, stosujących skomplikowany system marketingu i mających wiele trudnych do osiągnięcia celów w tym zakresie.

Podsumowanie

Odpowiedzialność za zapewnienie podaży usług społecznych to podstawowe zadanie jednostek samorządu terytorialnego. Nie jest ono łatwe ze względu na ograniczenie budżetowe.

W procesie wielotorowych przemian dochodzi do konfrontacji – często bardzo odmiennych – poglądów różnych grup interesu, np. mieszkańców, przedsiębiorców, organizacji pozarządowych, przedstawicieli świata kultury. W takiej sytuacji zasadniczym celem władz samorządowych powinno być dążenie do uzyskania najwyższego (w zaistniałych okolicznościach) poziomu partycypacji członków tychże grup w kolejno następujących po sobie etapach procesu implikującego przemiany ilościowe i jakościowe struktur funkcjonalnych JST (Szaja, 2015, s. 281–296).

Jednym z możliwych sposobów działania jednostek samorządu terytorialnego jest funkcjonowanie nastawione na rozpoznawanie i zaspokajanie potrzeb klientów, do których zaliczyć należy zarówno mieszkańców i inwestorów (klienci zewnętrzni), jak i pracowników oraz inne komórki organizacyjne (klienci wewnętrzni).

Głównym celem działania gminy jest poprawa jakości usług świadczonych na rzecz mieszkańców, uwzględniająca odpowiedzialność za wykonane usługi oraz racjonalizację ponoszonych wydatków. Realizacja zadań odbywa się poprzez zaspokajanie potrzeb społeczności lokalnej przy jednoczesnym przestrzeganiu prawa i zasad organizacji pracy organów wykonawczych oraz urzędów. Zwiększające się wymagania stawiane organom samorządowym, szczególnie w dziedzinie gospodarowania mieniem publicznym i środkami publicznymi, powodują wzrost zainteresowania narzędziami umożliwiającymi

podnoszenie efektywności: „Racjonalne i efektywne gospodarowanie mieniem, w którym realizowane są istotne z perspektywy zachowania stabilności rozwoju przedsięwzięcia, sprawia, że JST stopniowo ewoluuje z dotychczasowej roli administratora spraw publicznych do roli inicjatora, inspiratora rozwoju terytorialnego” (Szaja, 2016, s. 99–111).

Jednym z narzędzi, które mogą wspierać proces świadczenia usług przez JST, jest controlling. Controlling w sferze finansów publicznych jest wykorzystywany przez zarządzających finansami publicznymi do opracowywania strategii działań i podejmowania decyzji. Zastosowanie controllingu może sprzyjać budowaniu zaufania do JST oraz zaufania między pracownikami danej jednostki.

Controlling jest działaniem realizowanym przez współpracujące ze sobą komórki organizacyjne instytucji. To instrument zarządzania, który może wspierać kierownictwo przy podejmowaniu decyzji o charakterze zarówno operacyjnym, jak i strategicznym.

Poprawa jakości świadczonych usług powinna być realizowana poprzez zwiększenie efektywności świadczonych usług na rzecz mieszkańców danej gminy (wspólnoty lokalnej), przy zachowaniu odpowiedniej odpowiedzialności za udzielone świadczenia oraz racjonalności ponoszonych wydatków. Jednym ze sposobów podnoszenia efektywności działania gminy może być stosowanie narzędzi controllingu.

Procesy kontroli w połączeniu ze sterowaniem stanowią istotę controllingu, który polega na stałym nadzorowaniu i analizie działalności organizacji pod kątem wyznaczonych celów i możliwie wczesnym wprowadzeniu działań sterujących. Punktem wyjścia jest kontrola służąca porównaniu stanu rzeczywistego z planowaniem i wykazaniu odchyłeń.

Warto też pamiętać, że JST mogą sprawdzać skuteczność własnych działań marketingowych, stosując powiązany z controllingiem audyt marketingowy.

Literatura

- Borowiec, L. (2007). *Controlling w realizacji usług publicznych gminy*. Kraków: Wolters Kluwer.
- Dryl, W. (2010). *Audyt marketingowy*. Warszawa: CedeWu.
- Durlik, I. (1995). *Inżynieria zarządzania. Strategia i projektowanie systemów produkcyjnych*, cz. 1. Warszawa: Placet.
- Frączkiewicz J., Frączkiewicz T. (2005). Rachunkowość zarządcza i controlling w jednostkach samorządu terytorialnego. *Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej*, 1085, 165–172.
- Gabrusewicz, T., Marchewka-Bartkowiak, K., Wiśniewski, M. (2013). *Rachunkowość, finanse, audyt i kontrola*. Warszawa: CeDeWu.
- Jabłoński, M., Jabłoński, A. (2005). Audyt marketingowy jako narzędzie oceny skuteczności i efektywności działań marketingowych. *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 2, 9–11.
- Jagielski, J. (2007). *Kontrola administracji publicznej*. Warszawa: LexisNexis.
- Kleine-Doepke, R. (1995). *Podstawy zarządzania*. Warszawa: C.H.BECK.
- Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (1997). Dz.U. 2009, nr 114, poz. 946.
- Kotler, Ph. (2004). *Marketing od A do Z*. Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne.
- Martan, L., Wilimowski, J. (1997). Kilka uwag o controllingu i kontroli wewnętrznej. *Przegląd Organizacji*, 7/8, 54–55.

- Martyniak, Z. (2002). *Historia myśli organizatorskiej. Wybitni autorzy z zakresu organizacji i zarządzania w pierwszej połowie XX w.* Kraków: Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej.
- Meyer, E., Mann, R. (1994). *Controlling w twojej firmie*. Skierniewice: Centrum Kreowania Liderów.
- Mysińska, D. (1996). Potrzeby informacyjne controllingu. W: E. Nowak (red.), *Podstawy controllingu* (s. 28–38). Wrocław: Akademia Ekonomiczna.
- Nesterak, J. (2002). *Controlling. System oceny centrów odpowiedzialności*. Kraków: Anvix.
- Paczuła, Cz. (1998). Kontrola wewnętrzna w zarządzaniu firmą cz. I. *Serwis Finansowo-Księgowy*, 31–32.
- Plezia, J. (1998). System motywacyjny bazujący na koncepcji controllingu. W: H. Błoch (red.), *Controlling w praktyce zarządzania. Problemy, projekty, instrumenty, doświadczenia* (s. 110–122). Katowice: Profit.
- Rzychoń, T. (2013). Skuteczność audytu marketingowego i dylematy pomiaru skuteczności działań marketingowych. *Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania*, 34/2, 51–63.
- Sekuła, Z. (1998). Istota controllingu. *Organizacja i Kierowanie*, 3, 65–77.
- Sobieska-Karpińska, J., Krypel, K. (2001). Wykorzystanie controllingu przy likwidacji dużego przedsiębiorstwa na przykładzie kopalni węgla kamiennego. *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 3, 14–24.
- Stabryła A. (red.) (2010). *System controllingu, monitoringu i audytu*. Kraków: Mfiles.pl.
- Stabryła, A., Wawak, S. (red.) (2012). *Metody badania i modele rozwoju organizacji*. Kraków: Mfiles.pl.
- Szaja, M. (2015). Partycypacja lokalnej społeczności w kształtowaniu procesu rozwojowego w gminie. *Ekonomiczne Problemy Usług*, 118, 281–296.
- Szaja, M. (2016). Lokalna gospodarka przestrzenna w aspekcie planowania wieloletniego. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 6 (84), 99–111.
- Zieleniewski, J. (1972). *Organizacja zespołów ludzkich. Wstęp do teorii organizacji i kierowania*. Warszawa: Państwowe Wydawnictwo Naukowe.

CONTROLLING THE LOCAL GOVERNMENT UNITS

Keywords: controlling, the role and functions of controlling, management control, marketing audit

Summary. Business entities, various types of organizations and local government units that operating on the contemporary market, operate in competitive conditions and constantly changing environment. Rationality is the essence of controlling which leads to the proper use of resources and available marketing tools that can help to gain a competitive advantage. Effective management is associated with the appropriate use of available tools and proper audit and management control.

Translated by Marta Ciarko

Cytowanie

Ciarko, M., Paluch-Dybek, A. (2018). Controlling w jednostkach samorządu terytorialnego. *Ekonomiczne Problemy Usług*, 4 (133/1), 71–80. DOI: 10.18276/epu.2018.133/1-06.