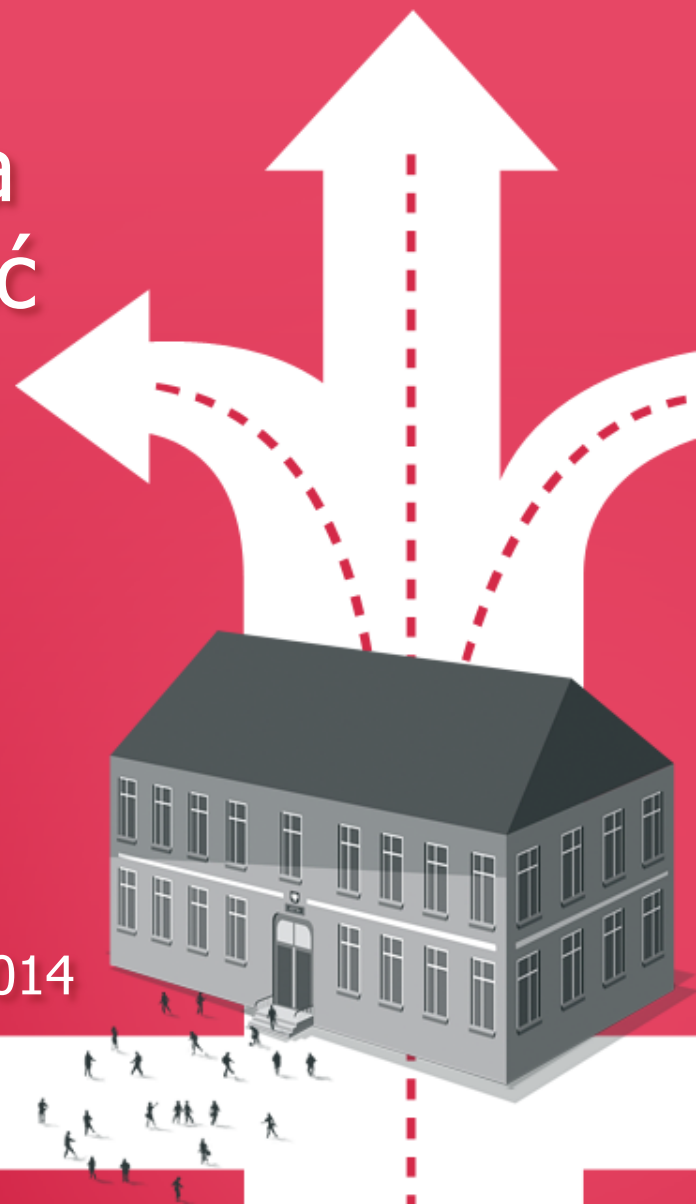


Kontrola finansowa i kontrola zarządcza a odpowiedzialność dyrektora szkoły



© by Antoni Jeżowski, 2014

Kontrola finansowa a odpowiedzialność dyrektora

Ustawa o finansach publicznych nie stanowi osobno, bezpośrednio o kontroli finansowej. Nie oznacza to jednak braku obowiązku jej przeprowadzania. **Kontrola finansowa** stanowi bowiem ważny element rachunkowości uregulowanej odrębną ustawą, której podstawowe zasady dotyczą także jednostek sektora finansów publicznych.

Kontrola finansowa odgrywa dużą rolę w zarządzaniu funduszami, gromadzeniu i rozdysponowywaniu środków publicznych, zaciąganiu zobowiązań oraz gospodarowaniu mieniem.



Odpowiedzialność a kierowanie

Odpowiedzialność to obowiązek moralny lub prawny ponoszenia konsekwencji zachowania własnego lub innych osób. Definicja ta odnosi się do różnych sfer działalności człowieka: życia społecznego, rodzinnego, gospodarczego, politycznego. Odpowiedzialność jest nierozzerwalnie związana z kierowaniem i zarządzaniem.

Kierowanie to działanie zmierzające do tego, by inne rzeczy funkcjonowały zgodnie z celami tego, kto nimi kieruje.



Odpowiedzialność a kierowanie

Zarządzanie to szczególny przypadek kierowania, w którym źródłem władzy organizacyjnej jest prawo ekonomicznej własności środków rzeczowych używanych w działaniu i wynikająca z tego prawa formalna hierarchia organizacyjna.

W działalności gospodarczej status **zawodowego kierownika** pojawia się wszędzie tam, gdzie własność indywidualna na skutek zmian w gromadzeniu kapitału, zostaje zastąpiona własnością zbiorową akcjonariuszy czy udziałowców (własność publiczna lub własność prywatna).



Odpowiedzialność a kierowanie

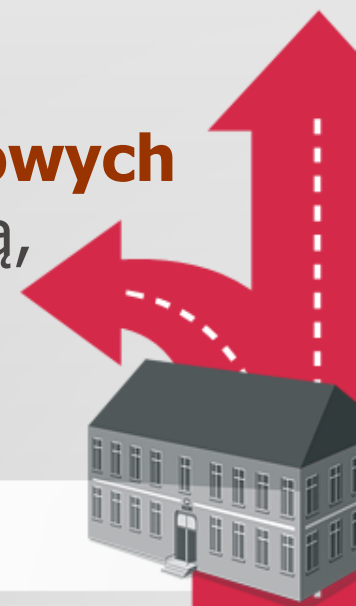
Rachunkowość jest szczególnym systemem rozrachunku z odpowiedzialności społecznej. W świetle ustawy o rachunkowości (uor), **kierownik jednostki:**

- 1. Ponosi odpowiedzialność za wykonywanie określonych ustawą obowiązków w zakresie rachunkowości**, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości
 - z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą. Przyjęcie odpowiedzialności przez inną osobę powinno być stwierdzone w formie pisemnej (art. 4 ust. 5 uor).



Rachunkowość jednostki obejmuje:

- ➔ przyjęte **zasady** (politykę) **rachunkowości**,
- ➔ prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, **ksiąg rachunkowych**, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym,
- ➔ okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą **inwentaryzacji** rzeczywistego stanu aktywów i pasywów,
- ➔ wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie **wyniku finansowego**,
- ➔ sporządzanie **sprawozdań** finansowych,
- ➔ gromadzenie i przechowywanie **dowodów księgowych** oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą,
- ➔ w przypadkach przewidzianych ustawą – poddanie **badaniu i ogłoszenie** sprawozdań finansowych.



Odpowiedzialność a kierowanie

2. Ustala w formie pisemnej i aktualizuje dokumentację przyjętych zasad (politykę) rachunkowości, a w szczególności określa:

- ➔ rok obrotowy i wchodzące w jego skład okresy sprawozdawcze,
- ➔ metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru,
- ➔ sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej:



Odpowiedzialność a kierowanie

- ➔ **zakładowego planu kont** przez ustalenie wykazu kont księgi głównej, przyjętych zasad klasyfikacji – zdarzeń, zasad prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej,
- ➔ wykazu **ksiąg rachunkowych**, a jeśli księgi rachunkowe prowadzi się przy użyciu komputera – wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych w procesach przetwarzania danych,
- ➔ system służący **ochronie danych** i ich **zbiorów**, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów (art. 10 uor).



Odpowiedzialność a kierowanie

- ➔ opisu **systemu przetwarzania danych**, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – opisu systemu informatycznego zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji,



Odpowiedzialność a kierowanie

- 3. Zapewnia sporządzenie rocznego sprawozdania finansowego** nie później niż w ciągu trzech miesięcy od dnia bilansowego i przedstawia je właściwym organom, zgodnie z obowiązującymi jednostką przepisami prawa, postanowieniami statutu lub umowy.



Odpowiedzialność a kierowanie

Należy zaznaczyć, że **kto wbrew przepisom ustawy o rachunkowości dopuszcza do:**

- ➔ nieprowadzenia ksiąg rachunkowych, prowadzenia ich wbrew przepisom ustawy lub podawania w tych księgach nierzetelnych danych,
- ➔ niesporządzenia sprawozdania finansowego, sporządzenia go niezgodnie z przepisami ustawy lub zawarcia w tym sprawozdaniu nierzetelnych danych,

podlega grzywnie lub karze pozbawienia wolności do lat dwóch albo obu tym karom łącznie (art. 77 uor).



Odpowiedzialność a kierowanie

Kierownicy placówek oświatowych, dla których organem założycielskim jest jst, muszą przestrzegać postanowień ustawy o finansach publicznych i in-nych aktów prawnych dotyczących sektora finansów publicznych (np. ustawa o zamówieniach publicznych), gdyż kierowane przez nich jednostki są zaliczane do sektora finansów publicznych.

Zgodnie z art. 40 o finansach publicznych (uofp), jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami uor z uwzględnieniem zasad określonych w uofp.



Odpowiedzialność a kierowanie

Przepis art. 53 uofp stanowi, iż **kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki.** Kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być stwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia (np. dotyczy to kontroli dokumentów księgowych).



Odpowiedzialność a kierowanie

Zgodnie z art. 54 uofp **głównym księgowym jednostki sektora finansów publicznych** jest pracownik, któremu kierownik jednostki powierza obowiązki i odpowiedzialność w zakresie:

- ➔ prowadzenia rachunkowości jednostki,
- ➔ wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi,
- ➔ dokonywania wstępnej kontroli:
- ➔ zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym,
- ➔ kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych finansowych



Odpowiedzialność a kierowanie

W celu realizacji swoich zadań główny księgowy ma prawo:

- ➔ **żądać** od kierowników innych komórek organizacyjnych udzielania w formie ustnej lub pisemnej niezbędnych **informacji i wyjaśnień**, jak również udostępniania do wglądu dokumentów i wyliczeń będących źródłem tych informacji i wyjaśnień;
- ➔ **wnioskować** do kierownika jednostki o określenie trybu, według którego mają być wykonywane przez inne komórki organizacyjne prace niezbędne do zapewnienia prawidłowości gospodarki finansowej oraz ewidencji księgowej, kalkulacji kosztów i sprawozdawczości finansowej.



Kontrola finansowa a zarządcza

Naukowe zasady racjonalnego działania wyodrębniają cztery podstawowe zasady, z wyraźną fazą kontroli:

- ➔ sformułowanie i wytyczenie przyszłym wykonawcom jasno określonego **celu**,
- ➔ naukowe zbadanie i ujawnienie warunków kształtujących **nakłady i wyniki** działania,
- ➔ sporządzenie **planu** działania,
- ➔ wykonanie planu, połączone z nieustannym **sprawdzaniem zgodności stanu rzeczywistego z nakreślonym planem.**



Kontrola finansowa a zarządcza

Kontrola jest jedną z funkcji zarządzania. Obejmuje czynności zmierzające do eliminowania zjawisk obniżających efektywność gospodarowania oraz zapobiega przejawom niegospodarności i marnotrawstwa. Dotyczy między innymi:

- ➔ **ochrony mienia**: rachunkowość umożliwia imienne wskazanie osób odpowiedzialnych za gospodarczo nieuzasadniony ubytek majątku oraz określenie jego wartości;
- ➔ procesów **zaopatrzenia materiałowego**: optymalne dostawy i zapasy pozwalają na realizację wydatków zgodnie z harmonogramem oraz minimalizację kosztów gospodarki materiałowej (w tym wyposażenia i pomocy dydaktycznych);



Kontrola finansowa a zarządcza

- ➔ **procesów inwestycyjnych**: w zakresie inwestycji objętych planem centralnym oraz inwestycji własnych kontrolowany jest zakres rzeczowy oraz prawidłowość finansowania;
- ➔ **procesów finansowania**: zaciągnięcie zobowiązań powyżej planu wydatków jest naruszeniem dyscypliny budżetowej (poza szczególnymi przypadkami); zasady gospodarki finansowej jednostek budżetowych określają przepisy szczególne.



Kontrola finansowa a zarządcza

Celem kontroli jest także:

- ➔ **zapobieganie niekorzystnym zjawiskom** w działalności jednostki, np. ustalenie wymagalnych zobowiązań czy zaangażowania do prawidłowego przekazywania i rozdziału środków publicznych;
- ➔ **wskazywanie kierunków** prawidłowego działania oraz sposobów i środków tego działania, np. zmiana przepisów dotyczących trybu wykonywania budżetu, struktur organizacyjnych, wykorzystania środków pozabudżetowych, wykorzystania środków budżetowych w roku budżetowym.



Kontrola finansowa a zarządcza

Wewnętrzna kontrola finansowo-księgowa obejmuje:

- ➔ **wstępną kontrolę** operacji gospodarczych (np. czy są one ujęte w planie finansowym),
- ➔ **bieżącą kontrolę** operacji gospodarczych (np. czy są one zgodnie z obowiązującymi zasadami gospodarki finansowej jednostki budżetowej, prawem zamówień publicznych itp.),
- ➔ **kontrolę obiegu dokumentów** księgowych (np. terminowe przekazywanie z komórek merytorycznych do księgowości),



Kontrola finansowa a zarządcza

- ➔ **kontrolę wystawiania dokumentów** w komórkach nie księgowych (właściwe dokumenty dla określonych operacji, zgodne z instrukcją obiegu dokumentów),
- ➔ **kontrolę organizacji rachunkowości** (w zależności od techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz funkcjonowania jednostek obsługujących kilka placówek zgodnie z ustawą o systemie oświaty),
- ➔ **kontrolę sprawozdawczości** finansowej i kalkulacji i sprawozdawczości budżetowej (terminowość sporządzania i prawidłowość powiązania z ewidencją),
- ➔ **kontrolę ekonomiczną** (mierniki w odniesieniu do planowania w układzie zadaniowym).



Kontrola finansowa a zarządcza

Kontrola zarządcza w jednostkach sektora finansów publicznych (art. 68 i 69 uofp) stanowi ogół działań podejmowanych dla zapewnienia realizacji celów i zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy. Zapewnienie funkcjonowania adekwatnej, skutecznej i efektywnej kontroli zarządczej należy między innymi do kierownika jednostki.



Kontrola finansowa a zarządcza

U podstaw każdej działalności kontrolnej leży stosowanie **metod porównawczych**, polegających na sprawdzeniu i porównaniu stanów rzeczywistych i postulowanych. Polegają one na porównaniu:

- a) **stanu środków z ewidencją** (kontrola inwentaryzacyjna),
- b) **czynności z zapisami** (kontrola dokumentalna),
- c) **wykonania zadań** z obowiązującymi przepisami.



Kontrola finansowa a zarządcza

Dokumenty księgowe są podstawą zapisów w księgach rachunkowych. Dokumentacja ujmuje **procesy u źródła**. Każde zdarzenie, czynność, zjawisko wpływające na majątek musi być odpowiednio udokumentowane. Dokumenty dzieli się na:

- ➔ własne, obce,
- ➔ podlegające, niepodlegające ewidencji,
- ➔ zewnętrzne, wewnętrzne,
- ➔ pierwotne, wtórne,
- ➔ papierowe, elektroniczne,
- ➔ pojedyncze, zbiorcze,
- ➔ dyspozycyjne, wykonawcze, kombinowane,
- ➔ tematyczne (płacowe, gospodarki materiałowej, kasowe).



Kontrola finansowa a zarządcza

Ważnym elementem w organizacji rachunkowości jest **podział pracy** między pracowników. Jako podstawę podziału można przyjąć jednorodne czynności (np. kontrola dokumentów, wycena, ewidencja) lub określone zagadnienia (każdy pracownik wykonuje całość czynności związanych z prowadzeniem ewidencji jakiegoś zagadnienia lub części działalności jednostki, np. kontrola, wystawianie i ewidencja umów zlecenia).



Skuteczność kontroli to skuteczność kierowania

Na skuteczność kontroli, jak wykazały doświadczenia, mają wpływ działania **organizacyjno-systemowe**:

- ➔ precyzyjne określenie zakresu zadań, obowiązków i odpowiedzialności oraz uprawnień do podejmowania decyzji na poszczególnych stanowiskach pracy (**regulaminy pracy, zakresy obowiązków**);
- ➔ prawidłowy system ewidencji, obiegu i konfrontacji dokumentów odzwierciedlających operacje ekonomiczno-finansowe i gospodarcze, z określeniem osób odpowiedzialnych za przygotowanie dokumentów oraz osób upoważnionych do ich podpisywania – wystawiania, zatwierdzania (**instrukcja obiegu dokumentów finansowo-księgowych**);



Skuteczność kontroli to skuteczność kierowania

- ➔ wyraźne określenie zadań poszczególnych komórek organizacyjnych jednostki (**statut**);
- ➔ prawidłowy dobór kadr na stanowiska kierownicze i związane z odpowiedzialnością materialną (**roczne analizy kadrowe**);
- ➔ określenie zasad sporządzania, ewidencjonowania i archiwizowania dokumentów oraz przechowywania, konserwacji i inwentaryzacji składników majątkowych (instrukcja **inwentaryzacyjna**, instrukcja **kancelaryjna** i inne).



Skuteczność kontroli to skuteczność kierowania

W praktyce daje się zaobserwować **wiele przyczyn ograniczających skuteczność kontroli**. Do najczęściej spotykanych należy zaliczyć:

- ➔ **niechęć** kontrolowania kolegów, często najbliższych współpracowników,
- ➔ **niefrasobliwość** przy podpisywaniu dokumentów (*in blanco*),
- ➔ **nieprecyzyjne** określenie zakresów działania, kompetencji i obowiązków,
- ➔ **niedostateczne** angażowanie się radców prawnych.



Skuteczność kontroli to skuteczność kierowania

Poza tym **skuteczność kontroli osłabiają:**

- ➔ wadliwe (formalne, powierzchowne) metody badań kontrolnych,
- ➔ brak koordynacji pracy osób kontrolujących,
- ➔ brak poufności w zakresie terminów badań kontrolnych,
- ➔ brak konsekwentnej egzekucji poleceń pokontrolnych,
- ➔ słabe współpartnerstwo kontrolujących i kontrolowanych.

Właściwe pojmowanie i wykonywanie kontroli może być istotnym elementem skutecznego kierowania lub zarządzania.

Niezależnie od zakresu delegowanych uprawnień i odpowiedzialności kierownik główny odpowiada za **nadzór nad działalnością** całej jednostki.



Dyscyplina finansów publicznych

Art. 5 ust. 2. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dopuszczenie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych do uszczuplenia wpływów należnych Skarbowi Państwa, jednostce samorządu terytorialnego lub innej jednostce sektora finansów publicznych wskutek zaniedbania lub niewypełnienia obowiązków w zakresie **kontroli zarządczej**.



Dyscyplina finansów publicznych

Art. 11 ust. 2. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dopuszczenie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych do dokonania wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w rocznym planie finansowym jednostki wskutek zaniedbania lub niewypełnienia obowiązków w zakresie **kontroli zarządczej**.



Dyscyplina finansów publicznych

Art. 15 ust. 2. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dopuszczenie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych do niewykonania zobowiązania jednostki, którego termin płatności upłynął, wskutek zaniedbania lub niewypełnienia obowiązków w zakresie **kontroli zarządczej**.



Dyscyplina finansów publicznych

Art. 17 ust. 1. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest udzielenie zamówienia publicznego:

1) wykonawcy, który nie został wybrany w trybie określonym w przepisach o zamówieniach publicznych [...]

2. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zawarcie umowy w sprawie zamówienia publicznego:

1) bez zachowania formy pisemnej;

2) na czas dłuższy niż określony w przepisach o zamówieniach publicznych lub na czas nieoznaczony, z wyłączeniem przypadków dopuszczonych w przepisach o zamówieniach publicznych;

3) przed ogłoszeniem orzeczenia przez Krajową Izbę Odwoławczą, z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych.

3. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest unieważnienie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych, określających przesłanki upoważniające do unieważnienia tego postępowania [...]



Dyscyplina finansów publicznych

Art. 17 ust. 5. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niewyłączenie z postępowania o udzielenie zamówienia publicznego osoby podlegającej wyłączeniu z takiego postępowania na podstawie przepisów o zamówieniach publicznych [...]

7. Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dopuszczenie przez kierownika jednostki sektora finansów publicznych do popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w ust. 1 pkt 1 oraz ust. 2, 3 i 5, wskutek zaniedbania lub niewypełnienia obowiązków w zakresie **kontroli zarządczej**.



Dziękuję za uwagę