

Rozdział 1

Rachunkowość a specyfika działań organizacji pozarządowych²

1.1. Istota rachunkowości organizacji pozarządowych

Rachunkowość jest systemem przeznaczonym do ewidencji przeprowadzonych w jednostce działań i istotnych wydarzeń. Zapisy te służą przede wszystkim informacji, kontroli, a przez analizę i interpretację – podejmowaniu decyzji. Ewidencji tej dokonuje się poprzez określenie wartości zaszyłych zdarzeń i ich zapis w ustalonej kwocie pieniężnej. Dlatego członkowie stowarzyszeń i fundacji tak nie lubią słowa „rachunkowość”. Ich szlachetne działania muszą zostać ewidencjonowane w postaci zimnych cyfr.

Rozumiejąc te obawy i wychodząc naprzeciw oczekiwaniom, polski ustawodawca przewidział uproszczone formy ewidencji księgowej dla organizacji pozarządowych. Od 2017 r. obowiązuje specjalny wzór sprawozdawczości finansowej (wprowadzony ustawą z dnia 15 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o rachunkowości, Dz.U. z 2017 r. poz. 61), przeznaczony dla tych jednostek i dostosowany do ich działań. Fundacje i stowarzyszenia o niewielkiej skali działań mogą także skorzystać z uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów, zaproponowanej w ustawie z dnia 23 lipca 2015 r. o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2018 r. poz. 2050 z późn. zm.). Z kolei w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym

² W trakcie pracy nad niniejszym rozdziałem wykorzystano następujące publikacje: *Podstawy rachunkowości*, pod red. S. Sojaka i J. Stankiewicz, Wydawnictwo „Dom Organizatora”, Toruń 2004; *Podstawy rachunkowości*, pod red. K. Sawickiego, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2009; *Podstawy rachunkowości*, pod red. K. Winiarskiej, Wolters Kluwer Polska – Dom Wydawniczy ABC, Kraków 2006; *Rachunkowość i sprawozdawczość finansowa*, pod red. E. Walińskiej, Wolters Kluwer Polska, Warszawa 2012.

od osób prawnych (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1406) umożliwiono organizacjom pozarządowym niewpisanym do rejestru przedsiębiorców (nieprowadzącym działalności gospodarczej) wysyłkę sprawozdań finansowych w postaci pliku cyfrowego tylko do szefa Krajowej Administracji Skarbowej a nie do KRS, jak muszą to robić osoby prawne zarejestrowane jako przedsiębiorcy.

Tym niemniej sprawozdawczość i kontrola finansowa w formie zapisów księgowych pozostaje nadal jedną z najzmudniejszych i najmniej lubianych prac w organizacji pozarządowej. Przyczyną jest – po części – wada samego systemu, zakładającego konieczność dokładnej kontroli nad powierzonymi stowarzyszeniom i fundacjom finansami (dotacjami, darowiznami, składkami etc.), a do takiej kontroli niezbędna jest skrupulatna (a więc i kosztowna) księgowość. Jednocześnie im więcej księgowości, tym większy jej koszt (nakładu finansów, pracy) i mniej środków na skuteczne wykorzystanie na cele statutowe. Jeśli ktoś wymyśli sposób na uniknięcie tej sprzeczności, zadedykuję mu kolejne wydanie tej książki (które stanie się zapewne ostatnim, bo już nie będzie potrzebna).

Ewidencji dokonuje się w księgach, niegdyś rzeczywiście w formie kodeksu (książki tradycyjnej, ze stronami), obecnie najczęściej mających kształt programu komputerowego. Jednakże „rachunkowość” jest pojęciem szerszym niż prowadzenie zapisów, czyli księgowość. Jest systemem, a więc strukturą ustalonych reguł i zasad, niezbędnych do realizacji wszystkich jej funkcji. Układ ten musi – zwłaszcza w kontekście organizacji pozarządowych – cechować się znaczną elastycznością w przygotowaniu na nowe, nieplanowane jeszcze rodzaje i sposoby działań. Jednocześnie istotną cechą systemu rachunkowości powinna być jego kompletność i rzetelność, by podawane informacje zyskiwały jak największy stopień szczegółowości i wiarygodności. W końcu kto, jeśli nie księgowy, powinien budzić w jednostce największe zaufanie.

Rachunkowość – system zapisu zdarzeń gospodarczych.

Księgowość – prowadzenie zapisów zdarzeń gospodarczych w myśl przyjętego systemu.

Księgowi skierowani, lecz nieprzygotowani do pracy z NGO, znający natomiast księgowość spółek handlowych, popełniają często podstawowy błąd. Błąd trudny do uniknięcia i, niestety, często skutkujący na lata wadliwymi założeniami systemowymi. Wykorzystują do nowych wyzwań zastosowane wcześniej rozwiązania. To zachowanie normalne, lecz tu niezbyt trafne, zważywszy na różnice, jakie dzielą te grupy podmiotów. Przede wszystkim spółki działają z założenia dla zysku, a organizacje pozarządowe – dla najlepszego wykorzystania uzyskanych środków.

Jeśli więc spółka z ograniczoną odpowiedzialnością wypracuje przychód, to dla jej udziałowców najważniejsze jest zazwyczaj, by koszty jego uzyskania były jak najmniejsze (rozważamy sytuację wzorcową). Natomiast w stowarzyszeniu lub fundacji istotniejsze jest, jak rozdysponowano zdobyte środki. Działania księgowego muszą więc skupiać się na dostarczeniu informacji co do celowości i istotności poniesionych kosztów/wydatków.

Organizacje pozarządowe powoływane są dla wspólnego dobra. W tym bardzo ogólnym pojęciu mieścić się może zarówno dobro samych osób powołujących podmiot, jak i działania na korzyść wspólnoty mieszkańców danej dzielnicy, większej jednostki terytorialnej, kraju, określonej mniejszości bądź innej grupy obywateli, aż do całej ludzkości. Im rozleglejszy zakres celów powołania stowarzyszenia lub fundacji, a także większa grupa beneficjentów, tym szerszy staje się także wachlarz działań, jakie jednostka podejmuje.

W przypadku najmniejszych organizacji celem istnienia może być tylko okresowa zbiórka składek członkowskich i wydatkowanie ich na zorganizowanie np. wieczorku miłośników znaczka pocztowego lub wspólnego rajdu fanów harleya-davidsona. Zazwyczaj jednak organizacje pozarządowe działają na wielu płaszczyznach, zawierając umowy darowizn, realizując zadania publiczne i projekty sponsorowane przez administrację publiczną bądź prywatnych donatorów, a także prowadząc własną działalność odpłatną (jako pomocniczą do poprzednio wymienionych). Rzecz jasna, korzystanie z każdego z wymienionych źródeł wiąże się z różnie umocowanymi prawnie obowiązkami udowodnienia, że uzyskane środki zostały przeznaczone zgodnie ze zadeklarowanymi celami na pokrycie odpowiedniego rodzaju kosztów jednostki, na wybraną dziedzinę jej działalności albo na szczegółowo i konkretnie zadeklarowane wydatki.

Oczywiście, rola księgowości wzrośnie, jeśli jednostka uzyska status organizacji pożytku publicznego, czyli możliwość otrzymywania 1 procenta podatku od osób fizycznych, albo będzie prowadzić działalność gospodarczą dla finansowania celów statutowych.

We wszystkich tych wypadkach do zadań księgowości będzie należało stworzenie i stosowanie rozwiązań, które złożą się na system umożliwiający zarówno uzyskiwanie możliwie dokładnych **informacji** (szczegółowość zapisów), jak i skuteczną oraz sprawną **kontrolę** (przejrzystość zapisów). Natomiast dzięki szybkiemu uzyskiwaniu konkretnej i satysfakcjonującej wiedzy możliwe będzie **podejmowanie decyzji** i ich wdrażanie (elastyczność rozwiązań, możliwość rozbudowania systemu). Są to trzy podstawowe **funkcje rachunkowości**.