

OBOWIĄZEK SPORZĄDZENIA SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO PRZEZ ORGANIZACJE POŻYTKU PUBLICZNEGO W PRAWIE POLSKIM

ANNA DUK – MAJEWSKA

Akademia Podlaska w Siedlcach, Wydział Zarządzania, Instytut Administracji, Samorządu i Prawa, Polska

Abstract in original language

Przedmiotem opracowania jest omówienie obowiązku sporządzenia sprawozdania finansowego nałożonego na organizacje pożytku publicznego przez ustawę z dnia 24 kwietnia 2004 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie. Szczegółowo omówione zostały cechy jakościowe sprawozdania finansowego, jego treść, a także obowiązek publikacji. Zaznaczone została także faktyczna realizacja powyższego obowiązku.

Key words in original language

Organizacja pożytku publicznego, sprawozdanie finansowe.

Abstract

The main subject of this contribution is presentation of responsibility for making financial report for non-governmental organizations because of the act on public benefit activity and on volunteer work from 24th April 2003. A characteristic quality of financial report was described in details as well as its content and obligation of publication this document.

Key words

Non-governmental organization, financial report.

WSTĘP

Jednym z nielicznych obowiązków nałożonych przez ustawę z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie na organizacje pożytku publicznego jest sporządzenie i ogłoszenie sprawozdania ze swojej działalności. Roczne sprawozdanie z działalności organizacji składa się ze sprawozdania merytorycznego i sprawozdania finansowego. Celem sporządzenia i prezentacji sprawozdania finansowego jest przedstawienie wiernego i rzetelnego obrazu sytuacji majątkowej, finansowej, ich zmian oraz wyników działalności które będą użyteczne dla szerokiego kręgu odbiorców przy podejmowaniu chociażby decyzji o przekazaniu 1% podatku, przekazaniu darowizny lub sporządzeniu oceny przez jednostki samorządu terytorialnego przy przyznawaniu dotacji i subwencji. Mimo, że ustawa obowiązuje już od przeszło 4 lat wiele organizacji nadal nie wypełnia powyższego obowiązku.

Sprawozdanie finansowe ze swej działalności organizacja pożytku publicznego ma obowiązek przekazać ministrowi właściwemu do spraw zabezpieczenia społecznego (obecnie Ministrowi Pracy i Polityki Społecznej) w terminie 3 miesiące do końca roku obrotowego przyjętego przez organizację w polityce rachunkowości. Podkreślić należy, że Ministrowi właściwemu do spraw zabezpieczenia społecznego nie muszą być przekazywane zatwierdzone przez właściwy organ sprawozdania finansowe. Zgodnie bowiem z art. 53 ust. 1 ustawy o rachunkowości roczne sprawozdanie finansowe jednostki podlega zatwierdzeniu przez organ zatwierdzający nie później niż 6 miesięcy od dnia bilansowego (końca roku obrotowego).

Sprawozdanie finansowe składa się ponadto sądowi rejestrowemu, jeżeli organizacja prowadzi działalność gospodarczą. Dla jednostek których rok obrotowy jest zrównany z rokiem kalendarzowym, ostatecznym terminem wypełnienia przedmiotowego obowiązku jest dzień 31 marca następnego roku kalendarzowego. W bieżącym roku zarówno organizacje, które uzyskały status organizacji pożytku publicznego do końca 2008r. jak i te które uzyskały go wcześniej mają obowiązek złożyć Ministrowi sprawozdanie merytoryczne i finansowe za 2008r. w analogicznym terminie tj. do 31 marca 2008r.

CECHY JAKOŚCIOWE SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO

Zgodnie z założeniami koncepcyjnymi sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych zawartych w Międzynarodowych Standardach Rachunkowości (MSR) wyróżnia się cztery główne cechy jakościowe:

1. zrozumiałość
2. przydatność
3. wiarygodność
4. porównywalność

Zrozumiałość określa się, iż sprawozdanie powinno być ono sporządzone w sposób uniemożliwiający jego zrozumienia przez czytelników. Przy czym zakłada się, że czytelnicy posiadają wystarczającą wiedzę z zakresu biznesu, działalności gospodarczej i rachunkowości i wykazują ochotę do uważnego zapoznania się z prezentowanymi informacjami.

Przydatne z kolei jest sprawozdanie gdy organizacja ujmuje w nim wszystkie informacje które ze względu na swą naturę lub istotność muszą być użyteczne przy podejmowaniu przez czytelników decyzji.

Ponadto organizacja pożytku publicznego dąży do tego aby sprawozdanie przez nią sporządzone było także wiarygodne. Informacje są wiarygodne gdy nie zawierają istotnych błędów oraz gdy zostaną sporządzone w sposób bezstronny.

W celu zachowania porównywalności sprawozdań finansowych za kolejne okresy organizacja prezentuje finansowe skutki podobnych transakcji i innych zdarzeń w ten sam sposób. W celu zapewnienia porównywalności może dokonać przekształcenia niektórych pozycji sprawozdań oraz zaprezentować te zmiany w opisie do sprawozdania finansowego.

TREŚĆ SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO ORGANIZACJI POŻYTKU PUBLICZNEGO PROWADZĄCYCH DZIAŁALNOŚĆ GOSPODARCZĄ

Zgodnie z art. 45 ust. 2 ustawy o rachunkowości sprawozdanie finansowe organizacji pożytku publicznego prowadzących działalność gospodarczą składa się z trzech elementów:

1. bilansu
2. rachunku zysków i strat
3. informacji dodatkowej obejmującej wprowadzenie do sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia.

W bilansie wykazuje się stany aktywów i pasywów na dzień kończący bieżący i poprzedni rok obrotowy. Wykazana w aktywach bilansu, wartość poszczególnych grup składników aktywów wynika z ich wartości księgowej, skorygowanej o:

1. dotychczas dokonane odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe oraz odpisy aktualizujące, w tym również z tytułu trwałej utraty wartości składników aktywów trwałych,
2. odpisy aktualizujące wartość rzeczowych składników aktywów obrotowych,
3. odpisy aktualizujące wartości należności.

Bilans powinien zawierać powyższe informacje w zakresie określonym w załączniku nr 1 do ustawy o rachunkowości, których szczegółowe wymienienie pominię z uwagi na ich objętość.

W rachunku zysków i strat wykazuje się z kolei oddzielnie przychody, koszty, zyski i straty oraz obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego za bieżący i poprzedni rok obrotowy. Rachunek ten może być sporządzony w wariantach kalkulacyjnym lub porównawczym, zależnie od wyboru dokonanego przez kierownika jednostki. Zakres rachunku zysków i strat został szczegółowo określony w załączniku nr 1 do ustawy o rachunkowości.

Informacja dodatkowa powinna zawierać istotne dane i objaśnienia niezbędne do tego, aby sprawozdanie finansowe było rzetelne i jasne, a w szczególności obejmować:

1. wprowadzenie do sprawozdania finansowego, zawierające opis przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w tym metod wyceny i sporządzenia sprawozdania finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru, oraz przedstawienie przyczyn i skutków ich ewentualnych zmian w stosunku do roku poprzedzającego,
2. dodatkowe informacje i objaśnienia:
 - a. do pozycji bilansu, rachunku zysków i strat, zestawienia zmian w kapitale (funduszu) własnym oraz rachunku przepływów pieniężnych za okresy sprawozdawcze objęte sprawozdaniem finansowym,
 - b. proponowany podział zysku lub pokrycia straty,
 - c. podstawowe informacje dotyczące pracowników i organów jednostki,
 - d. inne istotne informacje dla zrozumienia sprawozdania finansowego.

Zakres informacji szczegółowej określa podobnie w sposób wyczerpujący załącznik nr 1 do ustawy o rachunkowości.

Podkreślić należy, iż w przypadku gdy jednostka podejmuje działalność gospodarczą w ciągu roku obrotowego, wówczas z dniem podjęcia tej działalności stosuje przepisy ustawy o rachunkowości odnoszące się do jednostek prowadzących działalność gospodarczą.

Przypomnieć ponadto należy, że działalność pożytku publicznego może mieć charakter odpłatny lub nieodpłatny. W związku z treścią art. 10 ust. 1 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie prowadzenie nieodpłatnej i odpłatnej działalności pożytku publicznego wymaga rachunkowego wyodrębniania tych form działalności w stopniu

umożliwiającym określenie przychodów, kosztów i wyników z zastrzeżeniem przepisów o rachunkowości.

Taki obowiązek wynika z zasad prowadzenia rachunkowości, a służy rzetelnemu odzwierciedleniu poszczególnych rodzajów prowadzonej działalności. A ponadto „działalność pożytku publicznego nie jest z zastrzeżeniem art. 9 ust. 1 ustawy działalnością gospodarczą w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej.

TREŚĆ SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO ORGANIZACJI POŻYTKU PUBLICZNEGO NIEPROWADZĄCYCH DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

Zakres sprawozdania finansowego dla organizacji pożytku publicznego nieprowadzących działalności gospodarczej określa natomiast § 3 pkt 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 listopada 2001r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej. Składa się ono podobnie z:

1. bilansu
2. rachunku wyników
3. informacji dodatkowej.

W bilansie tym wskazuje się stan aktywów i pasywów na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, podane w kolejności w następujący sposób (określony w załączniku nr 1 do rozporządzenia):

Aktywa

1. Aktywa trwałe
 - a. Wartości niematerialne i prawne
 - b. Rzeczowe aktywa trwałe
 - c. Należności długoterminowe
 - d. Inwestycje długoterminowe
 - e. Długoterminowe rozliczenie międzyokresowe
2. Aktywa obrotowe
 - a. Zapasy rzeczowych aktywów obrotowych
 - b. Należności krótkoterminowe
 - c. Inwestycje krótkoterminowe
 - i. Środki pieniężne
 - ii. Pozostałe aktywa finansowe

3. Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe

Suma aktywów

Pasywa

1. Fundusze własne

- a. Fundusz statutowy
- b. Fundusz z aktualizacji wyceny
- c. Wynik finansowy netto za rok obrotowy
 - i. Nadwyżka przychodów nad kosztami (wielkość dodatnia)
 - ii. Nadwyżka kosztów nad przychodami (wielkość ujemna)

2. Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania

- i. Zobowiązania długoterminowe z tytułu kredytów i pożyczek
- ii. Zobowiązania krótkoterminowe i fundusze socjalne
- a. Kredyty i pożyczki
- b. Inne zobowiązania
- c. Fundusze specjalne
 - i. Rezerwy na zobowiązania
 - ii. Rozliczenia międzyokresowe
- d. Rozliczenia międzyokresowe przychodów
- e. Inne rozliczenia międzyokresowe

Suma pasywów

W rachunku wyników wykazuje się oddzielnie przychody i koszty oraz zyski i straty za poprzedni i bieżący rok obrotowy, podane w następującej kolejności (określonej w załączniku nr 2 do rozporządzenia):

1. Przychody z działalności statutowej

- a. Składniki brutto określone statutem
- b. Inne przychody określone statutem

2. Koszty realizacji zadań statutowych
3. Wynik finansowy na działalności statutowej (wielkość dodatnia lub ujemna) (1 – 2)
4. Koszty Administracyjne
 - a. Zużycie materiałów i energii
 - b. Usługi obce
 - c. Podatki i opłaty
 - d. Wynagrodzenia oraz ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia
 - e. Amortyzacje
 - f. Pozostałe
5. Pozostałe przychody (niewymienione w pozycji 1 i 7)
6. Pozostałe koszty (niewymienione w pozycji 2, 4 i 8)
7. Przychody finansowe
8. Koszty finansowe
9. Wynik Finansowy brutto na całokształcie działalności (wielkość dodatnia lub ujemna) (3-4+5-6+7-8)
10. straty nadzwyczajne
 - a. Zyski i Zyski nadzwyczajne – wielkość dodatnia
 - b. Straty nadzwyczajne – wielkość ujemna
11. Wynik finansowy ogółem (9+10)
 - a. Różnica zwiększająca koszty roku następnego (wielkość ujemna)
 - b. Różnica zwiększająca przychody roku następnego (wielkość dodatnia)

Natomiast informacja dodatkowa powinna zawierać nieobjęte bilansem oraz rachunkiem wyników informacje i wyjaśnienia niezbędne do oceny gospodarki finansowej jednostki, a w szczególności:

1. objaśnienia stosowanych metod wyceny aktywów i pasywów oraz przyczyn ewentualnych ich zmian w stosunku do roku poprzedniego,
2. uzupełniające dane o aktywach i pasywach,

3. informacje o strukturze zrealizowanych przychodów ze wskazaniem ich źródeł, w tym przychodów określonych statutem,
4. informacje o strukturze kosztów stanowiących świadczenia pieniężne i niepieniężne określone statutem oraz o strukturze kosztów administracyjnych,
5. dane o źródłach zwiększenia i sposobie wykorzystania funduszu statutowego,
6. dane dotyczące udzielonych gwarancji, poręczeń i innych zobowiązań związanych z działalnością statutową,
7. informacje o tendencjach zmian w przychodach i kosztach oraz składnikach majątku i źródłach ich finansowania.

UWAGI OGÓLNE DOTYCZĄCE SPORZĄDZANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH PRZEZ ORGANIZACJE POŻYTKU PUBLICZNEGO

Stosownie do art. 50 ust. 1 ustawy, a także paragrafu 3 ust. 5 rozporządzenia, informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym jednostki dotyczącej prowadzenia działalności statutowej mogą być wykazane ze szczególnością większą niż określona w załącznikach do ustawy lub rozporządzenia. Ponadto wymienione załączniki do rozporządzenia i ustawy nie zawierają obligatoryjnych wzorów składników sprawozdania finansowego przy jednoczesnym zachowaniu celu jego sporządzenia i zapewnienia cech jakościowych wymaganych od sprawozdania finansowego. Podejście takie nie upoważnia jednak jednostki do nieujawniania wymaganych w załączniku danych i informacji jeżeli w danej jednostce one występują i są istotne.

Łączne sprawozdanie finansowe powstaje drogą sumowania odpowiednich danych rocznych sprawozdań jednostki statutowej i jej jednostek organizacyjnych.

Z łącznej sumy wyłącza się:

1. aktywa i fundusze wydzielone,
2. wzajemne zależności i zobowiązania oraz podobne rozrachunki wewnątrzzakładowe np. amortyzację, jeżeli środki pochodzące z amortyzacji są ujmowane w jednostce statutowej, środki otrzymywane z zewnątrz: dotacje, subwencje, jeżeli środki te są przekazywane do dyspozycji zakładów.

Okoliczności, że jednostka wydzieliła jako samodzielnie bilansujące – wchodzące w jej skład jednostki, wynika z jej decyzji, która nie może jednak skutkować na zewnątrz, to znaczy nie może ona powodować zmiany treści poszczególnych pozycji sprawozdania finansowego.

Treść rocznych sprawozdań finansowych zarówno jednostek zarówno jedno jak i wielozakładowych powinna być identyczna.

Organizacje, które mają wyodrębnione jednostki nieposiadające osobowości prawnej sporządzają sprawozdanie łączne. Jeżeli organizacja taka posiada status pożytku publicznego wówczas jednostki które nie posiadają osobowości prawnej nabywają ten status automatycznie z chwilą uzyskania statusu organizacji pożytku publicznego przez jednostkę nadrzędną. Sprawozdanie finansowe i merytoryczne składa wówczas jednostka nadrzędna.

W przypadku gdy w skład organizacji wchodzi jednostki samobilansujące się, które nie posiadają osobowości prawnej oraz jednostki które posiadają osobowość prawną wówczas sytuacja jest inna. Jednostka główna sporządza bilans łączny z bilansu swojego i jednostek nieposiadających osobowości prawnej, a jednostki posiadające osobowość prawną sporządzają sprawozdania odrębne.

Sprawozdanie finansowe, a także wprowadzenie do sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia podpisuje osoba, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych jednostki oraz kierownik jednostki. W przypadku organu wieloosobowego np Zarządu – złożyć podpisy powinni wszyscy członkowie tego organu. Podaje się również datę podpisu, co jest istotne z uwagi na obowiązek uwzględnienia w sprawozdaniu finansowym tzw. zdarzeń po dniu bilansowym.

Za osobę której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych, uważa się taką, której kierownik jednostki (np Zarząd) przekazał pisemne upoważnienie do jej prowadzenia. Może to nastąpić w formie zapisu w zakresie obowiązków przy umowie o pracę, przy porozumieniu wolontarystycznym oraz przy umowie na usługowe prowadzenie ksiąg rachunkowych zlecane do biura rachunkowego lub biegłemu rewidentowi.

Odmowa podpisania sprawozdania przez którąkolwiek ze zobowiązanych do tego osób wymaga uzasadnienia, które dołącza się do sprawozdania finansowego.

Podsumowując kierownik jednostki zobowiązany jest:

- nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego – zapewnić sporządzenie rocznego sprawozdania finansowego i przedstawić je właściwym organom jednostki,
- nie później niż w ciągu 15 dni od zatwierdzenia rocznego sprawozdania – złożyć je we właściwym rejestrze sądowym wraz z odpisem uchwały bądź postanowieniem o jego zatwierdzeniu i podziale zysku (pokryciu straty) oraz opinią biegłego, jeżeli sprawozdanie podlegało badaniu, a także wraz ze sprawozdaniem z działalności (merytorycznym), jeżeli jednostka ma obowiązek jego sporządzenia.
- w ciągu 15 dni od zatwierdzenia złożyć sprawozdanie do ogłoszenia w Monitorze Polskim B, jeżeli organizacja prowadzi działalność gospodarczą lub zamieścić na stronie internetowej www.pozytek.gov.pl (obowiązek jest w tej samej dacie).

OBOWIĄZEK OGŁASZANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

Do 2005 roku wszystkie organizacje pożytku publicznego miały obowiązek ogłaszania sprawozdania finansowego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor polski B” w ciągu 15 dni od dnia jego zatwierdzenia.

W związku z ustaleniami powziętymi przez przedstawicieli Kancelarii Prezesa Rady Ministrów, Ministerstwa Finansów, Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej oraz Centrum Obsługi Kancelarii Prezesa Rady Ministrów na spotkaniu, które odbyło się w dniu 6 lipca 2005r. organizacje pożytku publicznego, które nie prowadzą działalności gospodarczej

powinny ogłaszać sprawozdania finansowe na oficjalnych stronach internetowych Ministerstwa Polityki Społecznej w części tematycznej "Organizacje pozarządowe, a nie w dzienniku urzędowym „Monitor Polski B”. Zamieszczanie plików sprawozdań w bazie internetowej jest nieodpłatne, czyli nie wiąże się z koniecznością ponoszenia przez organizację pożytku publicznego żadnych dodatkowych opłat. Ponadto organizacje pożytku publicznego mają możliwość umieszczania fakultatywnie również swoich sprawozdań merytorycznych za poszczególne lata.

Jednakże obowiązek publikacji sprawozdania finansowego w internetowej bazie dotyczy jedynie organizacji pożytku publicznego nieprowadzących działalności gospodarczej lub prowadzących działalność gospodarczą, ale nie spełniających warunków określonych w art. 64 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości.

Zgodnie z brzmieniem tego wspomnianego przepisu ogłaszaniu podlegają roczne sprawozdania finansowe jednostek, które w poprzednim roku obrotowym za który sporządzono sprawozdanie finansowe spełniły co najmniej dwa z następujących warunków.

1. średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty wyniosło co najmniej 50 osób,
2. suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego stanowiła równowartość w walucie polskiej co najmniej 2.500.000 euro,
3. przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów oraz operacji finansowych za rok obrotowy stanowiły w walucie polskiej co najmniej 5.000.000 euro.

W stosunku do organizacji pożytku publicznego prowadzących działalność gospodarczą i spełniających co najmniej 2 spośród trzech wymienionych w art. 64 pkt. 4 ustawy o rachunkowości warunków, spoczywa obowiązek ogłaszania sprawozdania finansowego w Monitorze Polskim B. Do tego obowiązku zastosowanie mają przepisy § 2 ust. 1 pkt 1 Rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 3 października 2001 roku w sprawie wysokości opłat za ogłaszanie obwieszczeń i ogłoszeń w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej Monitor Polski B.

ZAKOŃCZENIE

Podsumowując powyższe rozważania, stwierdzić należy, że realizacja omówionego obowiązku jest dość skomplikowana dla takich podmiotów jak właśnie organizacje pożytku publicznego. Skutkuje to tym, iż nadal dość duża część podmiotów nie wywiązuje się z niego w ogóle, a część w zadowalający dla odbiorców sposób. Przyczyną tego zjawiska jest zbyt krótki okres obowiązywania ustawy, która obliuguje organizacje do sporządzenia sprawozdania finansowego, oraz to, że organizacje nie dysponują wystarczającymi środkami finansowymi, które miałyby zapewnić realizację przedmiotowego obowiązku.

Na zakończenie podkreślić należy istotną tezę, aby sprawozdanie finansowe organizacji pożytku publicznego spełniało swoje wspomniane na wstępie cele musi spełniać określone i nieskomplikowane, ale jak doniosłe (omówione w treści) wymogi jakościowe.

Literature:

- J. Paluch, Jak przygotować sprawozdanie finansowe organizacji pożytku publicznego, Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej, Warszawa 2007 r., s. 10-11.

- Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2003r. Nr 96 poz. 873 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz. U. z 2002r. Nr 76 poz. 694 ze zm.).
- Wytyczne MF pismo z dnia 10 września 2004r. znak DR-1/031-280-1/AG/BB/04/11673.
- Rozporządzenie Prezesa Rady Ministrów z dnia 3 października 2001 roku w sprawie wysokości opłat za ogłaszanie obwieszczeń i ogłoszeń w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej Monitor Polski B (Dz. U. z 2001r. Nr 114 poz. 1216 ze zm).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 15 listopada 2001r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej (Dz. U. z 2004r. Nr 173 poz. 1807 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 137 poz. 1539 z późn. zm.).

Contact – email

dukmajewska@poczta.onet.pl