

Dokumentacja wewnętrzna w jednostkach sektora finansów publicznych

Wydanie 7.

Wprowadzenie

Cechą charakteryzującą działalność jednostek sektora finansów publicznych jest duży stopień sformalizowania realizowanych przez nie działań i czynności. Zawarcie umowy, wydanie decyzji, rozliczenie podatku, podjęcie określonych czynności faktycznych, sposób realizacji kompetencji przyśługujących jednostce, sposób wykonania obowiązków obciążających jednostkę itp. normują zróżnicowane regulacje wewnętrzne. Te unormowania mają różny status: od aktów prawa miejscowego (np. statut) przez akty prawa wewnętrznego, wydawane na podstawie wyraźnej delegacji (np. polityka rachunkowości), aż po akty prawne stanowione z powołaniem się na wymogi kontroli zarządczej i standardy tej kontroli (np. instrukcja postępowania organu gminy w zakresie realizacji dochodów z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi).

Duża dynamika zmian w przepisach powszechnie obowiązujących skutkuje koniecznością bieżącego modyfikowania regulacji wewnętrznych w jednostkach sektora finansów publicznych oraz uzupełnienia dokumentacji o nowe unormowania. Uzasadnia to również potrzebę kolejnego wznowienia publikacji poświęconej tej problematyce. Obecne, siódme wydanie jest szczególne, gdyż uwzględnia uwarunkowania prawne związane ze stanem epidemii, wynikające w szczególności z przepisów tzw. tarcz antykryzysowych. Dotyczy to m.in. problematyki: zamówień publicznych; szczególnych kompetencji organu wykonawczego JST do dokonywania zmian w budżecie JST, związanych z przeciwdziałaniem skutkom epidemii COVID-19; instrumentu blokowania planowanych wydatków budżetowych (ustawodawca złagodził w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego i stanu epidemii niektóre wymagania dotyczące blokowania planowanych wydatków budżetu JST, w celu zapewnienia prawidłowej realizacji zadań związanych z przeciwdziałaniem COVID-19); potrącenia wynagrodzeń pracowniczych (zmiany wprowadzone przez tzw. Tarczę 3.0).

Pandemia wymusiła w jednostkach zmiany organizacyjne, które związane są przede wszystkim z pracą zdalną. Z tego powodu w publikacji powyższa tematyka została zaprezentowana bardzo szeroko, omówiono następujące zagadnienia: przesłanki umożliwiające skierowanie pracownika do wykonywania pracy zdalnej; ochrona danych przetwarzanych w procesie pracy; obieg informacji niezbędnych pracownikowi wykonującemu pracę zdalnie; sposób monitorowania efektów pracy zdalnej; zasady korzystania ze środków dostarczanych przez pracodawcę, niezbędnych do świadczenia pracy w sposób zdalny.

Nowe formy organizacji wykonywania zadań przez JSFP muszą zostać uwzględnione w procedurach kontroli zarządczej, tak by kierownik jednostki miał pewność, że mimo braku bezpośredniego nadzoru nad pracownikami zapewniona jest prawidłowa realizacja obowiązków.

Praca zdalna w większości przypadków jest wykonywana za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej, co oznacza konieczność nowej interpretacji **standardów kontroli zarządczej** dla sektora finansów publicznych, w części D – informacja i komunikacja (w jej skład wchodzi standardy 16–18), które wskazują, że osoby zarządzające oraz pracownicy powinni mieć zapewniony dostęp do informacji niezbędnych do wykonywania przez nich obowiązków. W kontekście pracy zdalnej warto przytoczyć również treść standardu Nr 11 – Nadzór, zgodnie z którym należy prowadzić nadzór nad wykonaniem zadań w celu ich oszczędnej i efektywnej realizacji. **Ustalenie efektywnego systemu przepływu informacji przy pracy zdalnej pozwala nie tylko na przekazanie pracownikowi materiałów, zadań, poleceń służbowych niezbędnych do jej wykonania (przepływ informacji od pracodawcy do pracownika), ale również na odpowiednie rozliczenie wyników pracy (przepływ informacji od pracownika do pracodawcy).**

Warto pamiętać, że podmioty kontrolujące jednostkę, oceniając daną nieprawidłowość pod kątem naruszenia dyscypliny finansów publicznych, przyglądają się także systemowi kontroli zarządczej w jednostce. Obowiązek zdefiniowania potrzeb w zakresie specyficznych mechanizmów kontroli nałożono na kierowników poszczególnych JSFP.

Efektywność i skuteczność nowych procedur kontroli zarządczej powinna być z kolei przedmiotem audytu wewnętrznego, głównie w istotnych obszarach ryzyka identyfikowanego w zakresie pracy zdalnej.

Pytaniami, jakie zadaje każdy zarządzający audytem wewnętrznym w czasach pandemii, i od których zależy proces dostosowania charakteru prac do zaistniałej sytuacji, są:

- 1) jak w obecnych, specyficznych uwarunkowaniach audyt wewnętrzny może przysparzać i wносить do organizacji wartość dodaną?
- 2) co zrobić, aby w tych szczególnych warunkach audyt wewnętrzny był uznawany przez interesariuszy za użyteczną funkcję?
- 3) w jaki sposób w czasie pandemii audytorzy powinni zastosować w swoich pracach podejście oparte na ryzyku, a także realizować zadania w obszarach ważnych dla interesariuszy?
- 4) jak działać zgodnie ze Standardami audytu wewnętrznego, przepisami krajowymi, procedurami wewnętrznymi i programem zapewnienia jakości, a przede wszystkim realizować swoje cele, do których został ustanowiony audyt wewnętrzny? Jak postąpić w przypadku zaangażowania w działalność operacyjną?
- 5) jak dostosować charakter i zakres prac audytowych do zmieniającej się rzeczywistości, aby audytorzy wewnętrzni byli uznani za skutecznych, realizujących zadania w każdym, również szczególnych, warunkach?

W zakresie tematyki audytu wewnętrznego i jego roli w okresie epidemii należy zwrócić uwagę na stanowisko Instytutu Auditorów Wewnętrznych IIA Polska (IIA), zawierające wskazówki na temat Karty audytu i jej kluczowych elementów, **opublikowane w dniu 30.4.2020 r.** na stronie <https://www.iaa.org.pl/aktualnosci/stanowisko-iaa-karta-audytu-wewnetrznego>.

Zmiany związane z pandemią mają też wpływ na kwestie *stricte* księgowo. Rada Polityki Pieniężnej podjęła kilkakrotnie decyzję o obniżce stóp procentowych, co ma wpływ na wysokość odsetek kapitałowych, ustawowych, umownych, maksymalnych oraz za opóźnienie w transakcjach. Ponadto zróżnicowane skutki ekonomiczne związane z pandemią powinny zostać ujawnione w informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego, sporządzanej przez jednostki organizacyjne JST za 2020 r.

Niezależnie od wskazanej powyżej, nowej tematyki, w publikacji zaprezentowano również wzory dokumentów dotyczących określenia podstawowych zasad kontroli zarządczej w jednostce sektora finansów publicznych, w tym w zakresie zarządzania ryzykiem na pierwszym i drugim poziomie jej funkcjonowania oraz kontroli instytucjonalnej w jednostce samorządu terytorialnego. Przez prezentację regulaminu organizacyjnego urzędu gminy opisano sposób uwzględnienia reguł kontroli

zarządczej w akcie wewnętrznym normującym wewnętrzną strukturę organizacyjną jednostki sektora finansów publicznych i jej zadania. System kontroli zarządczej podlega ocenie w ramach audytu wewnętrznego, zdefiniowanego jako działalność niezależna i obiektywna, której celem jest wspieranie ministra kierującego działem lub kierownika jednostki w realizacji celów i zadań przez systematyczną ocenę kontroli zarządczej i czynności doradcze. Procedury wykonywania audytu wyjaśniono w artykule dotyczącym karty audytu wewnętrznego.

Uwzględniając różnorodność realizowanych przez JSFP celów i zadań, wyznaczonych przez przepisy albo akty statutowe, ważne miejsce w funkcjonowaniu jednostki sektora finansów publicznych zajmują zagadnienia związane z prowadzeniem gospodarki finansowej. Obejmują one przede wszystkim procesy realizacji dochodów, zaciągania zobowiązań, dokonywania wydatków i gospodarowania majątkiem. Efektywne i skuteczne pozyskiwanie dochodów warunkuje możliwość realizacji zadań publicznych, stąd w publikacji opisano wiele procedur dotyczących gromadzenia dochodów, w tym ich windykacji i egzekucji. Uwzględniono przy tym odmienne reżimy prawne pozyskiwania dochodów (np. należności o charakterze cywilnoprawnym, w tym sprzedaż majątku, niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publicznoprawnym). W tym wydaniu publikacji przedstawiono ponadto problematykę udzielania ulg w zakresie należności cywilnoprawnych, jak i publicznoprawnych. Warto zwrócić także uwagę na artykuł omawiający trudne zagadnienia zasad zaliczania wpłat dokonywanych przez dłużników na poczet zobowiązań publicznoprawnych oraz cywilnoprawnych, w szczególności w sytuacji, gdy te wpłaty nie pokrywają całości zaległości.

Omawiając blok tematyczny związany z gromadzeniem dochodów, nie zapomniano o zmianach w zakresie egzekucji administracyjnej. W tym obszarze ustawodawca przewidział dwie nowelizacje. Ich zakres i przyczyny są różne, niemniej każda z nich ma istotne znaczenie dla funkcjonowania organów administracji publicznej uczestniczących w tych procedurach. Chronologicznie pierwszą nowelizacją jest ta, która zaczęła obowiązywać od 30.7.2020 r., a została wprowadzona ustawą z 11.9.2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2019 r. poz. 2070). Kolejną, która wejdzie w życie z dniem 20.2.2021 r., wprowadziła ustawa z 4.7.2019 r. o zmianie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2019 r. poz. 1553) i w przeważającym zakresie odnosi się do kosztów egzekucyjnych.

Z kolei realizacja zadań publicznych jest związana w wielu sytuacjach z obowiązkiem stosowania prawnie ustalonych procedur poprzedzających zawarcie umowy, jak również procedur pozwalających kontrolować poziom zaciąganych zobowiązań w relacji do założeń planistycznych. W dużej liczbie przypadków jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków według ścisłych reguł wynikających z przepisów ustaw i aktów wykonawczych. Powyższe znalazło odzwierciedlenie w artykułach omawiających dokumentację dotyczącą: udzielania zamówień publicznych, aktualizacji kwot dotacji oświatowych, wydatków na podróże służbowe, dysponowania środkami z budżetowego funduszu świadczeń socjalnych, wynagrodzeń nauczycieli. Część wymienionych zagadnień uległa zmianie pod wpływem przepisów antykryzysowych. Szczególną uwagę należy zwrócić na kwestie wynagradzania pracowników oświatowych. Sytuacja związana z zamknięciem jednostek oświatowych w okresie pandemii spowodowała wiele wątpliwości, głównie dotyczących kwestii godzin ponadwymiarowych, dodatków za warunki pracy, a zwłaszcza prawa do dodatku dla nauczycieli poradni psychologiczno-pedagogicznych, ze względu na kilkukrotne zawieszanie i odwieszanie ich pracy. Ale taki sam problem dotyczy innych nauczycieli, którym przysługuje dodatek za warunki pracy. Samorządy z powodu zamknięcia placówek oświatowych oraz zmianę trybu pracy nauczycieli często decydowały się na zaprzestanie wypłat tych dodatków do wynagrodzeń. Czy słusznie? Wyjaśnienia na ten temat znajdują się w artykule „Samorządowy regulamin wynagradzania nauczycieli”.

Problematykę gospodarowania majątkiem uwzględniono w artykułach odnoszących się do dokumentacji wewnętrznej, regulującej kwestie gospodarowania majątkiem trwałym, prowadzenia go-

spodarki magazynowej, inwentaryzacji aktywów i pasywów (w tym zakresie nowe wytyczne zawarto w Stanowisku Komitetu Rachunkowości z 28.7.2019 r. w sprawie rozrachunków z kontrahentami).

Istotne obowiązki jednostek sektora finansów publicznych wynikają z przepisów dotyczących rachunkowości i sprawozdawczości, co przejawia się także we wprowadzanej w tych jednostkach dokumentacji wewnętrznej, która nie ogranicza się do zasad (polityki) rachunkowości. W publikacji – oprócz artykułu omawiającego to podstawowe unormowanie, ustalone na podstawie ustawy o rachunkowości – znalazły się artykuły wyjaśniające regulacje wewnętrzne odnoszące się do: obiegu i kontroli dowodów księgowych, ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania oraz przygotowania systemu rachunkowości do sporządzenia dodatkowych wyjaśnień jako elementu sprawozdania finansowego. Należy podkreślić, że tematyka polityki (zasad) rachunkowości została w niniejszym wydaniu znacząco rozbudowana.

Z uwagi na coraz większe znaczenie oraz stopień złożoności konstrukcji prawnych w nowym wydaniu książki istotnie rozbudowano tematykę podatkową, w szczególności związaną ze statusem JST jako podatników VAT. Przedstawione wzory i ich omówienia odnoszą się do mechanizmów obliczania prewspółczynnika, współczynnika, płatności w formule *split payment* (która obecnie jest obowiązkowa), płatności na rachunek z tzw. białej listy podatników VAT, matrycy stawek VAT (obowiązującej od 1.7.2020 r.), czy też wiążącej informacji stawkowej VAT. W tym dziale uwzględniono także procedury związane ze schematami podatkowymi. Z zagadnieniami podatkowymi powiązany jest też artykuł omawiający obowiązki i procedury wiążące płatników podatku dochodowego od osób fizycznych, czyli również jednostki sektora finansów publicznych.

W szerokim zakresie zaprezentowano regulacje związane z procesem pracy. W tym obszarze publikacja koncentruje się także na nowych zasadach egzekucji świadczeń pracowniczych wprowadzonych przez tzw. Tarczę 3.0, czyli ustawę z 14.5.2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U. z 2020 r. poz. 875), jak również na obowiązku wdrożenia w jednostkach finansów publicznych od 1.1.2021 r. Pracowniczych Planów Kapitałowych (PPK).

Zmiany w przepisach określających zadania publiczne wykonywane przez jednostki sektora finansów publicznych, sposób realizacji tych zadań i zasady prowadzenia gospodarki finansowej mają wpływ na kształt systemu kontroli zarządczej oraz w konsekwencji na dokumentację tego systemu. Dlatego też w publikacji wyeksponowano te zmiany w unormowaniach wewnętrznych, na które w ostatnim czasie decydujący wpływ miała aktywność prawodawcy. W kolejnym wydaniu publikacji utrzymano dotychczasową konwencję, zakładającą prezentację wzoru dokumentu wraz z niezbędnymi wyjaśnieniami i komentarzami, które pozwalają lepiej zrozumieć treść danego unormowania i umieścić je w odpowiedniej perspektywie normatywnej.

Mając na względzie sformułowane powyżej uwagi, z całą pewnością można stwierdzić, że publikacja kompleksowo odpowiada na trudne wyzwania związane ze stanem epidemii, przedstawiając zagadnienia dotyczące zmian w działalności JSFP determinowanych przez epidemię, jak również zmian, które – wynikając z innych uwarunkowań – wprowadzane są w tym trudnym okresie.

Do książki dołączona jest płyta CD, zawierająca 190 wzorów instrukcji, zarządzeń, regulaminów oraz innych dokumentów uwzględniających aktualny stan prawny.

Piotr Walczak

[Przejdź do księgarni →](#)



ksiegarnia.beck.pl