



TEKSTY FIM@NGO



Organizacja pozarządowa a prowadzenie ksiąg rachunkowych

Katarzyna Adamska-Dutkiewicz (FRSO)
konsultacja merytoryczna
Krzysztof Śliwiński (Stowarzyszenie Klon/Jawor)

W roku 2006 Stowarzyszenie Klon/Jawor przeprowadziło badania trzeciego sektora. Z analizy danych dotyczących zarządzania finansami wynikało, że 17,6% organizacji nie prowadzi w ogóle księgowości. W artykule tym nie odpowiem na pytanie dlaczego zjawisko to ma taką skalę, ale postaram się wykazać, że prowadzenie ksiąg rachunkowych jest obowiązkiem działającej organizacji pozarządowej.

Zacznijmy od przepisów dotyczących prowadzenia rachunkowości w organizacji pozarządowej, wynikających z ustaw i rozporządzeń. Podstawowym aktem regulującym funkcjonowanie stowarzyszenia lub fundacji jest statut, który opiera się na przepisach prawa obowiązującego w Polsce. Podstawowe akty prawne to obok Konstytucji, Prawo o stowarzyszeniach, ustawa o fundacjach. W ustawie z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach czytamy w art. 1.1 „Obywatele polscy realizują prawo zrzeszania się w stowarzyszeniach, zgodnie z przepisami Konstytucji oraz porządkiem prawnym określonym w ustawach”. Natomiast w ustawie z dnia 6 kwietnia 1984 r. o fundacjach znajdziemy zapis w art. 4 „Fundacja działa na podstawie przepisów niniejszej ustawy i statutu”. Dodatkowo art. 12.1 mówi „O zgodności działania fundacji z przepisami prawa i statutem oraz z celem, w jakim fundacja została ustanowiona, orzeka sąd w postępowaniu nieprocesowym na wniosek właściwego ministra lub starosty”. Dwa powyższe akty wskazują, że funkcjonowanie organizacji regulowane jest również innymi przepisami prawnymi. Zajmę się tymi, które w swej treści odnoszą się do aspektów związanych z prowadzeniem księgowości.

Punktem wyjścia będzie ustawa o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r. W art. 2.1 czytamy „Przepisy ustawy o rachunkowości, zwanej dalej „ustawą”, stosuje się [...] do mających siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej: spółek handlowych [...] oraz spółek cywilnych, [...] a także innych osób prawnych, [...]” W przepisie tym „inne osoby prawne” to właśnie organizacje pozarządowe. Ww. przepis w dalszej treści mówi również o „jednostkach organizacyjnych” nie mających osobowości prawnej. Oznacza to, że każda organizacja posiadająca osobowość prawną, czyli zarejestrowana w Krajowym Rejestrze Sądowym, a także jednostka organizacyjna osobowości prawnej nie posiadająca czyli np. stowarzyszenie zwykłe lub klub sportowy podlega przepisom ustawy o rachunkowości. Kluby sportowe, uczniowskie kluby sportowe pomimo iż nie są rejestrowane w KRS to z mocy zapisów ustawy o kulturze fizycznej z dnia 18 stycznia 1996 r (Dz.U. 1996 Nr 25 poz. 113 z póź.zm.) to mają osobowość prawną i co za

tym idzie podlegają wymogom ustawy o rachunkowości. Analizując zapisy ww ustawy trudno zakwestionować konieczność prowadzenia pełnych ksiąg rachunkowych w odpowiedniej formie i zgodnie z zasadami tam omówionymi. Być może część osób zakwestionuje konieczność prowadzenia ksiąg rachunkowych, posiłkując się stwierdzeniem „Przecież nie prowadzimy działalności gospodarczej”. Niestety prowadzenie samej tylko działalności statutowej nie zwalnia organizacji z przestrzegania przepisów dotyczących rachunkowości.

Sytuację organizacji prowadzących jedynie działalność statutową reguluje Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 15 listopada 2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek nie będących spółkami handlowymi, nie prowadzących działalności gospodarczej (Dz.U. z dnia 30 listopada 2001 r.). Czytamy w nim „Przepisy rozporządzenia stosuje się do niektórych jednostek nie będących spółkami handlowymi, jeżeli nie prowadzą działalności gospodarczej, a w szczególności do: stowarzyszeń, związków zawodowych, organizacji pracodawców, izb gospodarczych, fundacji, organizacji dobroczynności i opieki społecznej, przedstawicielstw przedsiębiorców zagranicznych”. Akt zawężony jest do jednostek utworzonych i prowadzących działalność na podstawie przepisów prawa polskiego, mających siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej.

Co w zakresie księgowości wynika dla podmiotów nie prowadzących działalności gospodarczej?

Rozporządzenie to odwołuje się wprost do ustawy o rachunkowości i zawiera jedynie pewne uproszczenia zasad ogólnych, wskazuje konieczność sporządzania rocznego sprawozdania finansowego na dzień kończący rok obrotowy oraz na każdy inny dzień bilansowy w oparciu o zapisy ksiąg rachunkowych oraz prezentuje prostszy wzór sprawozdania finansowego przeznaczony dla jednostek nie prowadzących działalności gospodarczej. Wracamy więc do punktu wyjścia. Póki co od prowadzenia ksiąg rachunkowych nie ma zwolnienia. Warto pamiętać, że dalsze artykuły ww rozporządzenia wskazują, że w przypadku podjęcia działalności gospodarczej w ciągu roku obrotowego, podmiot z dniem podjęcia tej działalności stosuje przepisy ustawy o rachunkowości odnoszące się do jednostek prowadzących działalność gospodarczą. Rozporządzenie to obowiązuje od roku 2002. Wcześniejsze przepisy określało Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 sierpnia 1998 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek nie prowadzących działalności gospodarczej i w zasadniczych kwestiach było niemal identyczne.

Księgowość a działalność pożytku publicznego

Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z dnia 29 maja 2003 r.) reguluje m.in. zasady prowadzenia różnego typu działalności pożytku publicznego. Organizacje pozarządowe (w tym jednostki nie posiadające osobowości prawnej) oraz osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła Katolickiego w RP, oraz innych kościołów i związków wyznaniowych mogą po spełnieniu zasad określonych w ustawie prowadzić nieodpłatną i odpłatną działalność pożytku publicznego. Zgodnie z art.10 dla potrzeb ustalenia wysokości przychodów, kosztów i wyników każdej z prowadzonych działalności konieczne jest rachunkowe ich wyodrębnienie, z zastrzeżeniem przepisów o rachunkowości. Odnosi się to również do organizacyjnego wyodrębnienia działalności pożytku publicznego. Mamy kolejne potwierdzenie konieczności prowadzenia ksiąg rachunkowych. W tym przypadku w stopniu jeszcze bardziej szczegółowym niż przewiduje wspomniane rozporządzenie dla jednostek nie prowadzących działalności gospodarczej.

Stowarzyszenie zwykłe

Prawo o stowarzyszeniach wskazuje obok stowarzyszeń rejestrowych zasady tworzenia stowarzyszeń zwykłych. Jest to forma uproszczona bowiem pozbawiona osobowości prawnej (jednostka nie podlega wpisowi do KRS-u). O jego utworzeniu założyciele informują na piśmie właściwy, ze względu na przyszłą siedzibę stowarzyszenia, organ nadzorujący. Zamiast statutu uchwała się regulamin. Wyklucza się również szereg czynności jakie

stowarzyszenie zwykle może realizować. m.in. prowadzenie działalności gospodarczej, przyjmowanie spadków, darowizn i zapisów; otrzymywanie dotacji oraz korzystanie z ofiarności publicznej. W założeniu ustawy stowarzyszenia uzyskuje środki na swoją działalność ze składek członkowskich. Wydawać by się mogło, że jednostka podlegająca takim ograniczeniom i dysponująca jedynie „prywatnymi środkami” nie będzie musiała prowadzić ewidencji. Jednak z przepisów wynika inaczej. Ustawa o rachunkowości w art. 2 m.in. wymienia „jednostki organizacyjne nie mające osobowości prawnej” jako podlegające wynikającym z niej przepisom. Oznacza to, że z racji zakazu prowadzenia działalności gospodarczej wytycznymi do prowadzenia ewidencji będzie wspomniane już wcześniej rozporządzenie dla jednostek nie prowadzących działalności gospodarczej bazujące na przepisach ustawy o rachunkowości. W praktyce stowarzyszenie zwykle pobierające składki członkowskie ma obowiązek prowadzić księgi rachunkowe i sporządzać odpowiednie sprawozdania tak jak stowarzyszenie zarejestrowane w KRS.

Kościelne osoby prawne

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 15 listopada 2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek nie będących spółkami handlowymi, nie prowadzących działalności gospodarczej wyłącza ze swego zakresu kościelne osoby prawne nie prowadzących działalności gospodarczej. Wskazuje, że takie podmioty prowadzą rachunkowość według zasad określonych przez wewnętrzne przepisy kościelne, dotyczące tych jednostek. Rozpoczęcie działalności gospodarczej lub uzyskanie statusu pożytku publicznego, a co za tym idzie obowiązki sprawozdawcze powoduje, że przynajmniej w odniesieniu do rozpoczętej działalności nowego typu kościelne osoby prawne mają obowiązek stosować odpowiednie przepisy ustawy o rachunkowości.

Dlaczego jeszcze musimy prowadzić księgowość?

Prowadzenie księgowości wynika nie tylko z przytoczonych powyżej przepisów. Dodatkowo wymagają tego przepisy podatkowe, wymogi ustaw i przepisów regulujących otrzymywanie środków publicznych, zapisy umów i wytyczne instytucji finansujących naszą działalność. Bez księgowości nie da się przygotować rzetelnego sprawozdania finansowego organizacji, rozliczenia dotacji czy grantu, deklaracji podatkowej.

Artykuł powstał w ramach projektu „Fimango – zarządzanie finansami w organizacjach pozarządowych”, który jest elementem Programu Wspierania Organizacji Pozarządowych Polsko-Amerykańskiej Fundacji Wolności.