

Joanna Koczar

Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu

KSIEGOWI A CERTYFIKACJA

1. Wstęp

Korzeni rachunkowości należy szukać w trzynastowiecznej Italii, w notatkach kupców. Ówczesny kupiec sam prowadził swoje księgi – kilkaset lat później był już mu potrzebny księgowy. Korzenie zawodu księgowego sięgają czasów rewolucji przemysłowej w Anglii (Hendriksen, Breda 2001, s. 67). Pojawili się wówczas pierwsi przedstawiciele tego zawodu. Kim dzisiaj, w XXI wieku, jest księgowy? Niniejszy artykuł stanowi próbę udzielenia odpowiedzi na to pytanie.

2. Księgowy a odpowiedzialność

Przez księgowego rozumiemy osobę „zajmującą się prowadzeniem ksiąg rachunkowych oraz realizującą czynności z zakresu rachunku kosztów i sprawozdawczości finansowej (Olchowicz 2001, s. 13; Klimas 1997, s. 284). Wykonując wymienione czynności, osoba ta przyjmuje na siebie odpowiedzialność. Za co może, a za co nie, zgodnie z prawem bilansowym, odpowiadać księgowy?

Księgowy, nie mogąc przyjąć odpowiedzialności za całość rachunkowości podmiotu, może, wyrażając pisemną zgodę, przyjąć odpowiedzialność za prowadzenie ksiąg rachunkowych (na podstawie art. 4, pkt 5 ustawy o rachunkowości¹). Księgowy nie odpowiada za niepoddanie sprawozdania badaniu, może natomiast zostać upoważniony do udzielania wyjaśnień biegłemu rewidentowi (art. 79 uor). Może również przyjąć odpowiedzialność za sporządzenie sprawozdania finansowego (art. 52, pkt 1 i 2) – przyjmując odpowiedzialność za jego sporządzenie, zobowiązuje się jednocześnie do jego podpisania.

¹ Ustawa z dnia 29 września 1994 r o rachunkowości, DzU 121 poz. 591 z 1994 r. z późn. zm.

Wykonywanie pracy wymaga zatem od przedstawiciela zawodu określonego kompendium wiedzy i umiejętności, tak aby możliwe było nie tylko rzeczywiste przejęcie odpowiedzialności za sprawozdanie finansowe, ale również aby samo sprawozdanie było dokumentem rzetelnym i wiarygodnym. Biorąc pod uwagę przepisy prawa bilansowego dotyczące obowiązków i odpowiedzialności księgowego, wydaje się jasne, kto dzisiaj w Polsce może prowadzić księgi rachunkowe oraz podpisać sprawozdanie finansowe, przyjmując odpowiedzialność za wykonanie tych czynności. Sięgając głębiej, kluczowy problem stanowi zależność, jaka łączy osobę prowadzącą księgi i (lub) sporządzającą sprawozdanie finansowe z podmiotem gospodarującym, do którego należą te księgi.

3. Księgowy a wymogi wykonywania zawodu

Księgowy może być pracownikiem podmiotu, którego księgi rachunkowe prowadzi, lub wykonywać swoją pracę jako zewnętrzny partner. Podmioty prowadzące księgi rachunkowe zatrudniają do ich prowadzenia (na warunkach umowy o pracę) specjalistów, zgodnie z własnymi wymaganiami, które są pochodną rozmiarów prowadzonej działalności (a co za tym idzie stopnia skomplikowania prowadzonych ksiąg), możliwości finansowych itp. Nie istnieją przepisy prawa, które narzucałyby wymagania, jakie spełniać muszą osoby zajmujące poszczególne stanowiska w działach księgowości (bądź pochodnych) – dotyczy to zarówno głównych księgowych, jak i wszystkich pozostałych zatrudnionych osób (wyjątek stanowi sfera finansów publicznych).

W przypadku gdy podmiot chce skorzystać z art. 11 ustawy o rachunkowości, dopuszczającego prowadzenie ksiąg rachunkowych poza siedzibą podmiotu gospodarującego, musi powierzyć ich prowadzenie osobom fizycznym, osobom prawnym lub jednostkom nieposiadającym osobowości prawnej uprawnionym do usługowego prowadzenia ksiąg. Kto w Polsce ma takie uprawnienia? Zgodnie z obowiązującym stanem prawnym, mają je:

- osoby posiadające certyfikat, uprawnione do usługowego prowadzenia ksiąg na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów²,
- biegli rewidentów³
- doradcy podatkowi⁴.

W przypadku każdej z wymienionych grup zawodowych uzyskanie certyfikatu lub wpis na listę uprawnionych do wykonywania zawodu musi być poprzedzone uzy-

² Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 lipca 2002 roku w sprawie uprawnień do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych z późn. zm.

³ Ustawa z dnia 13 października 1994 roku o biegłych rewidentach i ich samorządzie, DzU 1994, nr 121, poz. 592 z późn. zm., art. 10, pkt 3.

⁴ Ustawa z dnia 5 lipca 1996 roku o doradztwie podatkowym, DzU 1996, nr 102, poz. 475 z późn. zm., art. 31.

skaniem stosownego wykształcenia, odbyciem wymaganej praktyki oraz – najczęściej – złożeniem egzaminów.

Podsumowując, prawo wymaga już określonych kwalifikacji, ale tylko od księgowych będących dla podmiotu zewnętrznymi partnerami.

4. Księgowy – zewnętrzny partner

Również w stosunku do osób usługowo prowadzących księgi w polskim prawie widoczny jest brak konsekwencji. Doradcy podatkowi i biegli rewidentzi zobowiązani są do podnoszenia swoich kwalifikacji. Doradców podatkowych do ciągłego podnoszenia swoich kwalifikacji zobowiązuje art. 36 ustawy o doradztwie podatkowym, biegłych rewidentów – pkt 1 art. 12 ustawy o biegłych rewidentach i ich samorządzie. Osoby posiadające certyfikat uprawniający do usługowego prowadzenia ksiąg na podstawie rozporządzenia nie są zobowiązane do dokształcania się i podnoszenia kwalifikacji. Czy jednak ze względu na fakt, że dwie pozostałe grupy posiadające uprawnienia do usługowego prowadzenia ksiąg mają taki obowiązek, nie powinien on zostać konsekwentnie narzucony również osobom legitymującym się certyfikatem? Biorąc pod uwagę zakres odpowiedzialności oraz zakres wykonywanych obowiązków, podnoszenie kwalifikacji nie powinno zależeć od dobrej woli uprawnionych do prowadzenia ksiąg.

Podsumowując, zawód księgowego wykonują osoby o różnych kwalifikacjach, którym prawo stawia różne wymagania. Czy taki stan prawny powinien dotyczyć zawodu, o którym mówi się jako o jednym z tych, które należą do zawodów publicznego zaufania?

5. Certyfikat?

Wydaje się, że inicjatywa Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, zmierzająca do wprowadzenia certyfikacji księgowych, jest słuszna. Obawy dotyczące tworzenia przez księgowych kolejnego zamkniętego zawodu („korporacji”) wydają się nieuzasadnione. W komentarzach można spotkać stwierdzenia, że zarządzający podmiotem powinni sami decydować, kto będzie prowadził ich księgi i jakie kwalifikacje są do tego wystarczające (Pokojska 2006, s. 10). Uwadze umknął jednak fakt, że celem certyfikacji nie jest ograniczanie wyboru. Decyzja dotycząca tego, kto będzie prowadził księgi i jaki stosunek prawny łączył będzie podmiot gospodarujący z prowadzącym, pozostanie w gestii zarządzających.

6. Zakończenie

Certyfikacja ma na celu doprowadzenie do stworzenia standardu zawodu. Standardu, zgodnego z którym księgowy, wykonujący określone czynności, do wykonywania

których posiada uprawnienia i za które ponosi odpowiedzialność, byłby osobą o określonych kwalifikacjach i pewnym minimum doświadczenia. Standard ten obowiązywać powinien niezależnie od tego, czy księgowy prowadzi księgi jako pracownik podmiotu, czy jako zewnętrzny partner. W każdym z tych przypadków powinien działać zgodnie z normami etycznymi i podnosić swoje kwalifikacje, niezależnie od tego, w jaki dozwolony prawem sposób uzyskał prawo do wykonywania zawodu.

Ujednolicenie, poprzez certyfikację, wymagań stawianych księgowym oraz wprowadzenie dla wszystkich obowiązku dokształcania się nie spowoduje ograniczenia wyboru dla zarządzających podmiotem. Nadal będą wybierać, ale ryzyko związane z wyborem powinno się znacznie zmniejszyć, co pozytywnie wpłynie na jakość sprawozdań finansowych.

Literatura

- Hendriksen E.A., Breda M.F. van, *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
 Klimas M., *Podręczna encyklopedia rachunkowości*, Poltext, Warszawa 1997.
 Olchowicz I., *Podstawy rachunkowości*, Difin, Warszawa 2001.
 Pokojńska A., *Księgowi zabiegają o własną korporację*, „Gazeta Prawna” 2006, nr 208.

Akty prawne

- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 lipca 2002 roku w sprawie uprawnień do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych z późn. zm., DzU MF 2002, nr 100.
 Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości, DzU 1994, nr 121, poz. 591 z późn. zm.
 Ustawa z dnia 13 października 1994 roku o biegłych rewidentach i ich samorządzie, DzU 1994, nr 121, poz. 592 z późn. zm.
 Ustawa z dnia 5 lipca 1996 roku o doradztwie podatkowym, DzU 996, nr 102, poz. 475 z późn. zm.

ACCOUNTANTS – CERTIFICATE

Summary

The evolution of accountant's profession is related to the development of accountancy. The range of accountants activities and their responsibility are a reason to pose a question on the introduction of this profession standard. In Poland this problem is very important and it needs fast solution because Polish law applies different requirements to accountants.