

RENATA BURCHART¹, HENRYK LELUSZ², MONIKA MAJOREK-TYMA³

Wydział Nauk Ekonomicznych
Uniwersytet Warmińsko-Mazurski w Olsztynie

Przydatność instrukcji obiegu i kontroli dokumentów w jednostkach budżetowych na przykładzie Zespołu Szkół Elektronicznych i Telekomunikacyjnych w Olsztynie

1. Wstęp

Przepływ dokumentacji przez różne komórki organizacyjne – od wpływu dokumentów do jednostki albo jego sporządzenia do momentu złożenia ich w archiwum – jest nazywany obiegiem dokumentów⁴. Zasady sporządzania i przechowywania dokumentów określają przepisy prawne. Regulacje normatywne odnoszą się tylko do niektórych rodzajów dokumentacji, takich jak: akta założycielskie, osobowe i majątkowe, jak również dokumenty księgowe i dokumentacja podatkowa. W mniejszym wymiarze normy prawne dotyczą dokumentacji technicznej, operacyjnej i organizacyjnej⁵.

Dokument księgowy jest o wiele szerszym pojęciem niż pojęcie dowodu księgowego. Dokumenty księgowe są odzwierciedleniem treści zdarzeń gospodarczych, a dowody księgowe wyrażeniem operacji gospodarczych i są one podstawą zapisów w księgach rachunkowych. Oznacza to, że nie każdy dokument księgowy jest dowodem księgowym, jednak każdy dowód księgowy jest dokumentem księgowym⁶.

¹ rena@uwm.edu.pl.

² zakrach@uwm.edu.pl.

³ monika1m@interia.eu.

⁴ A. Mazur-Jelonek, T. Kowalski, *Obieg dokumentów księgowych w firmie*, „Poradnik Gazety Prawnej Infor Ekspert” 2012, nr 8(726), s. 5–35.

⁵ K. Haski, *Zasady obiegu i kontroli dowodów księgowych*, Sigma, Skierniewice 2010.

⁶ A. Tokarski, M. Tokarski, G. Voss, *Księgowość w małej i średniej firmie – uproszczone formy ewidencji*, CeDeWu, Warszawa 2008.

Wymagania organizacyjne dokumentacji księgowej można podzielić według następujących czynności oraz osób za nie odpowiedzialnych:

- 1) wystawienie dokumentów – kto i na jakiej podstawie może wystawić dowód oraz w ilu egzemplarzach;
- 2) otrzymanie dokumentów – kto i w jakim celu otrzymuje odpowiednie dokumenty;
- 3) kontrola wstępna – kto jest odpowiedzialny za wstępną kontrolę i zatwierdza zawarte w dowodzie dyspozycje;
- 4) ewidencja dowodu księgowego – kto i na jakiej podstawie księguje określoną operację gospodarczą;
- 5) kontrola dokumentu i operacji gospodarczej – kto i na jakiej podstawie kontroluje celowość i efektywność operacji gospodarczej oraz kto jest odpowiedzialny za kontrolę merytoryczną, formalną i rachunkową dowodu księgowego;
- 6) archiwizowanie dokumentów księgowych – kto w jaki sposób oraz gdzie i jak długo przechowuje dokumenty księgowe⁷.

Kolejność „przechodzenia” dokumentów oraz procedury kontroli są zależne od wewnętrznej struktury jednostki, która musi zapewnić prawidłowy obieg dokumentów. Zależność ta powinna mieć odzwierciedlenie w instrukcji⁸.

2. Metodyka badań

Głównymi celami badań są:

- 1) ocena organizacji obiegu wybranych dokumentów w badanej jednostce;
- 2) ocena współpracy pomiędzy komórkami organizacyjnymi, przez które przechodzą dane dokumenty;
- 3) zdiagnozowanie przyczyn oporu wobec możliwych usprawnień w zakresie obiegu dokumentów.

Podmiotem badań jest jednostka budżetowa – Zespół Szkół Elektronicznych i Telekomunikacyjnych w Olsztynie. Przedmiotem badań jest obieg wybranych dokumentów księgowych w badanej jednostce budżetowej. W pracy zweryfikowano

⁷ T. Martyniuk, *Formy ewidencji podatkowej małych podmiotów gospodarczych*, ODDK, Gdańsk 2005.

⁸ A. Waryszak, *Organizacja ksiąg rachunkowych jednostek sektora finansów publicznych*, „Poradnik Rachunkowości Budżetowej INFOR” 2010, nr 12(48), s. 22–75.

następującą hipotezę badawczą: opór pracowników w ZSzeiT w Olsztynie przed udoskonaleniami techniczno-informatycznymi w obiegu dokumentów księgowych spowalnia pracę oraz zwiększa ryzyko błędów. W publikacji wykorzystano takie metody badawcze, jak obserwacja i wywiad.

Dzięki obserwacji można było rozpoznać problemy badanej jednostki⁹ w zakresie obiegu dokumentów, dostrzec umiejętności i trudności pracowników przy pracy z dokumentami oraz komunikację i relację między komórkami organizacyjnymi. Wywiad z pracownikami szkoły zidentyfikował problemy i możliwości udogodnień w zakresie obiegu dokumentów w jednostce.

Swoją działalność Szkoła rozpoczęła 1 września 1975 r. w siedzibie Liceum Ogólnokształcącego nr 4 w Olsztynie¹⁰. ZSzeiT jest jednostką budżetową, w skład której wchodzi: Technikum nr 6, Bursa nr 2 oraz Szkolne Schronisko Młodzieżowe Sezonowe nr 2. Obecnie w szkole kształcą się 627 uczniów¹¹.

3. Komórki organizacyjne uczestniczące w obiegu i kontroli wybranych dokumentów finansowo-księgowych w ZSzeiT w Olsztynie

Do podstawowych komórek organizacyjnych w badanym podmiocie należą:

- 1) **sekretariat** – jest pierwszą komórką, do której spływają wszelkie pisma i dokumenty, takie jak: akta, przepisy związane z funkcjonowaniem szkoły, dokumenty dotyczące uczniów i pracowników oraz dokumenty finansowo-księgowe;
- 2) **dyrektor** – każde sprawozdanie, protokół, likwidacja środka trwałego, akceptacja arkuszy inwentaryzacyjnych, polecenia księgowania wymaga akceptacji i podpisu dyrektora jednostki;
- 3) **kadry** – przygotowują umowy o pracę, umowy o dzieło i zlecenia zgodne z obowiązującą dokumentacją; dział kadr prowadzi też teczki akt osobowych oraz kartoteki ewidencji pracy pracowników;
- 4) ściśle współpracująca z kadrami komórka **płace** – osoba zatrudniona w tej komórce sporządza listę płac dla pracowników pedagogicznych i administracji, na podstawie otrzymanywanych dokumentów z działu kadr;

⁹ J. Apanowicz, *Metodologia ogólna*, Wydawnictwo Diecezji Pelplińskiej „Bernardinum”, Gdynia 2002.

¹⁰ *Broszura informacyjna Zespołu Szkół Elektronicznych i Telekomunikacyjnych w opracowaniu A. Suchowieckiego*, Olsztyn 2002.

¹¹ <http://www.zset.olsztyn.pl/2/struktura-szkoly> (data dostępu: 15.01.2014).

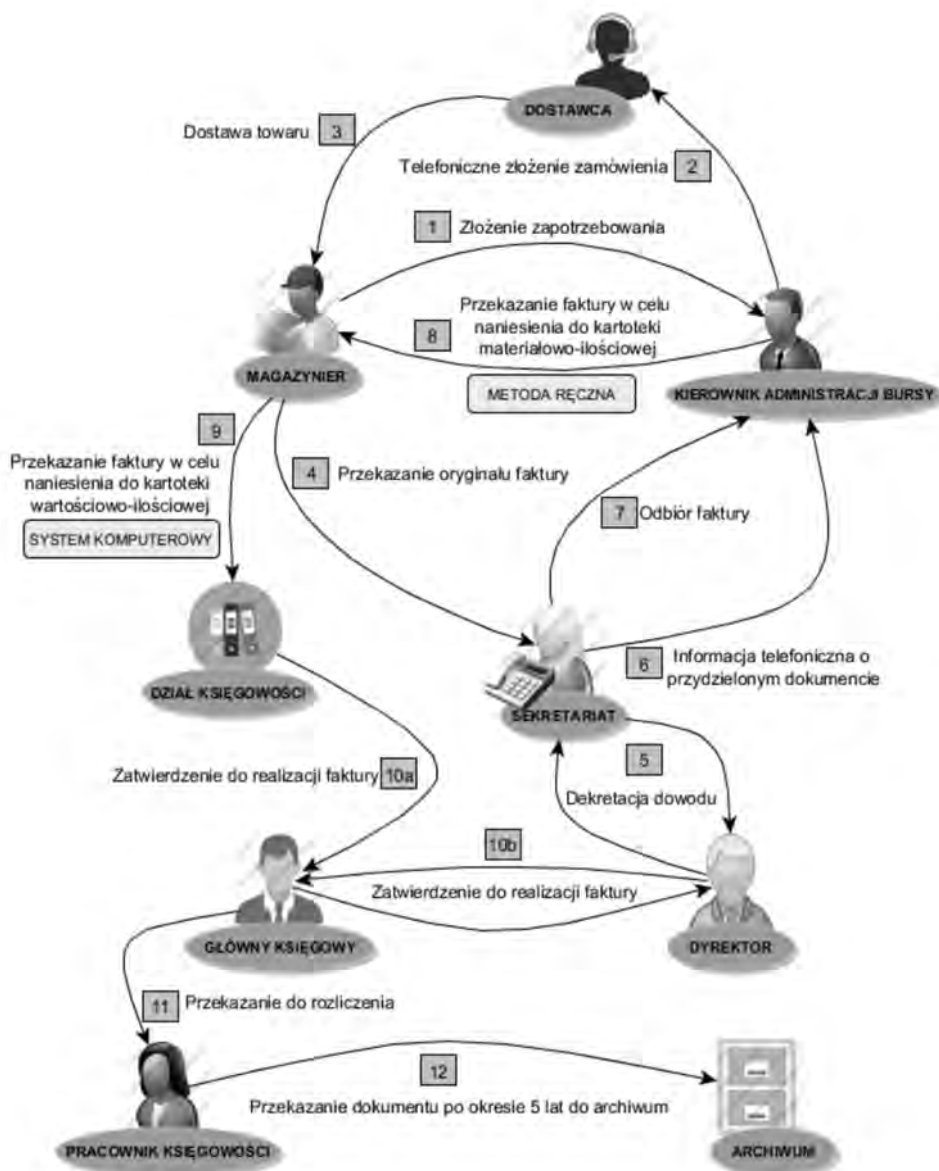
- 5) **administracja szkoły** – do zadań kierownika gospodarczego szkoły należy prowadzenie ksiąg inwentarza szkolnego i bursy oraz ewidencja ilościowa-pozabilansowa innych środków trwałych;
- 6) **administracja bursy** – wyodrębniona ze względu na funkcjonowanie bursy w szkole; zajmuje się zaopatrywaniem stołówki bursy w potrzebne produkty żywieniowe;
- 7) **księgowość** – największa komórka organizacyjna, do której spływają wszystkie dokumenty finansowo-księgowe; zadaniem tego działu jest przyjmowanie i rejestrowanie rachunków i faktur dotyczących zobowiązań i należności budżetowych, przygotowanie i dekretowanie dokumentów księgowych oraz księgowanie na kontach analitycznych i syntetycznych w układzie klasyfikacji budżetowej oraz w księdze głównej.

4. Obieg wybranych dokumentów w ZSzeiT

Na rysunku 1 i 2 zostały zaprezentowane przykłady szczegółowego obiegu dokumentów w badanej jednostce. Pokazują one kolejność udziału komórek w procesie obiegu dokumentów, odpowiedzialność osób w poszczególnych etapach oraz zależność między działami.

Na rysunku 1 przedstawiono obieg dokumentów dotyczący zakupu żywności. Magazynier po sprawdzeniu stanu zapasów spisuje potrzebne produkty i przekazuje informacje do kierownika administracji bursy. Następnie kierownik po analizie złożonego zapotrzebowania oraz przygotowanego jadłospisu składa zamówienia na potrzebne produkty. Przy dostawie żywności magazynier sprawdza zgodność zamówienia z towarem. Oryginał faktury zakupu trafia do sekretariatu, gdzie zostaje wpisany do dziennika podawczego z indywidualnym numerem. Na fakturze zostaje przystawiony stempel wpływu z datą i numerem z dziennika. Dokument zostaje przekazany do dyrektora, który dekretuje dowód do działu administracji bursy. Sekretariat powiadamia kierownika administracji bursy telefonicznie o przydzielonym dokumencie. Kierownik administracji bursy lub osoba przez niego wyznaczona i upoważniona odbiera fakturę, potwierdzając to podpisem w dzienniku. Kierownik sprawdza poprawność dokumentu pod względem merytorycznym i formalnym. Opisuje fakturę, wskazując podstawę zamówienia oraz źródło jego finansowania. Fakturę otrzymuje magazynier, który wpisuje ręcznie dane otrzymanych produktów na indywidualne kartoteki materiałowo-ilościowe. Dopiero wtedy faktura trafia do komórki księgowość

i jeden z pracowników sprawdza ją pod względem formalno-rachunkowym oraz wprowadza do programu komputerowego „Produkty wartościowo-ilościowe”.



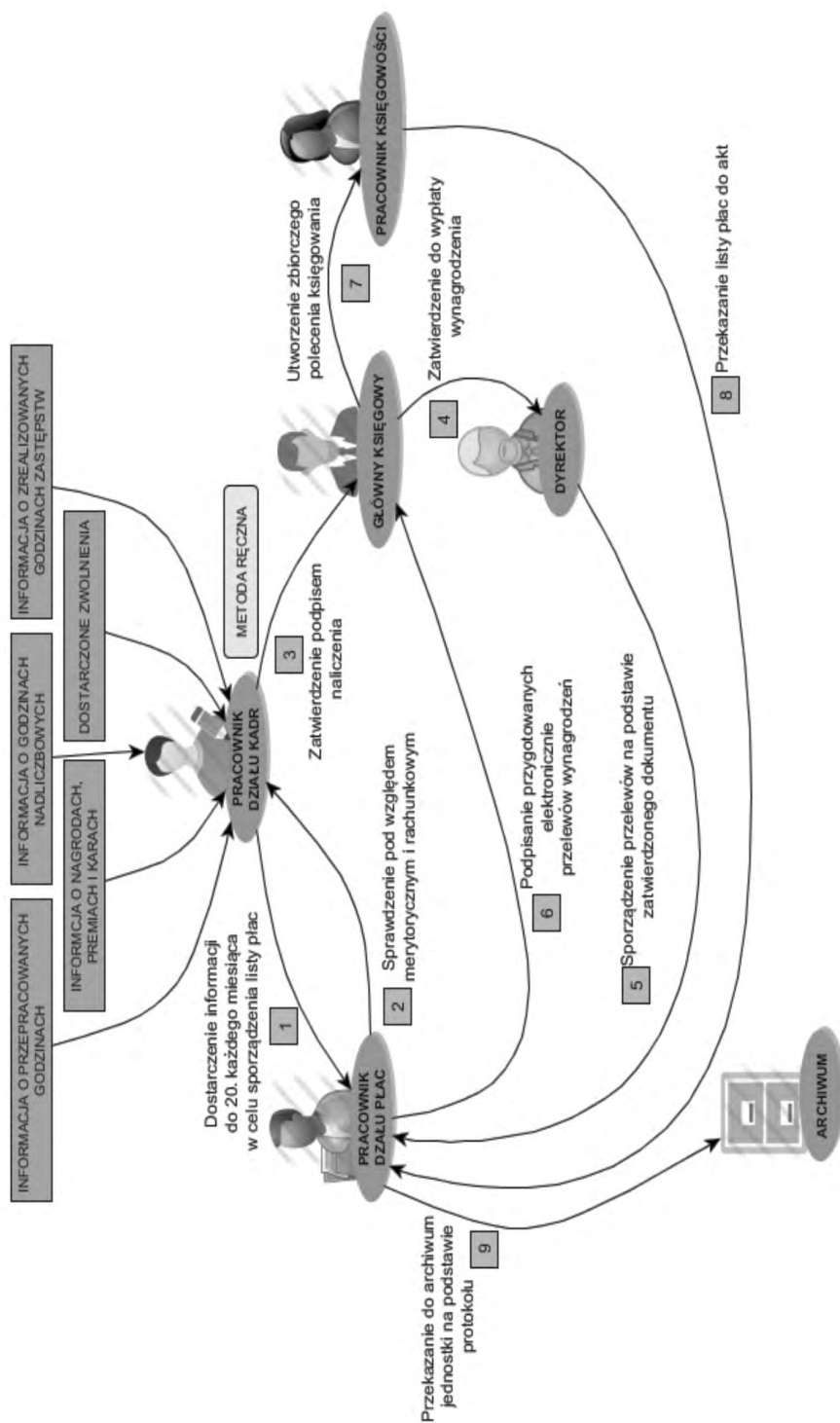
Rysunek 1. Obieg dokumentów dotyczących zakupu i rozliczenia żywienia w ZSzeiT

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań.

Następnie faktura jest zatwierdzana do realizacji przez dyrektora oraz głównego księgowego. Po zatwierdzeniu dokument może być zaksięgowany i w określonym terminie dokonuje się zapłaty za fakturę przelewem elektronicznym. Przelew wprowadza pracownik księgowości, a zatwierdza główny księgowy. Dokument po zaksięgowaniu i zapłaceniu jest wpinany do teczki z dokumentami księgowanymi z danego miesiąca. Przeważnie faktury zakupu żywności księgowane są zbiorczo, co 10 dni. Ostatnim etapem jest przekazanie po 5 latach dokumentu na podstawie protokołu do archiwum jednostki.

Kolejnym przykładem obiegu dokumentów w Zespole Szkół, przedstawionym na rysunku 2, jest lista płac. Dowód ten stanowi podstawę do wypłaty wynagrodzenia. Dokument jest sporządzany przez pracownika działu płac w jednym egzemplarzu. Do sporządzenia poprawnej listy niezbędne jest dostarczenie przez dział kadr informacji o godzinach przepracowanych w danym okresie, godzinach nadliczbowych, zrealizowanych godzinach zastępstw w naliczeniu wynagrodzenia dla nauczycieli. Kolejne informacje dotyczą dostarczonych przez pracowników zwolnień (absencji) oraz przyznanych nagród, premii czy wymierzonych kar.

Wszystkie te informacje w dziale kadr są spisywane metodą ręczną i muszą być dostarczone do działu płac do 20. dnia każdego miesiąca. Po ich uzyskaniu pracownik płac sporządza listę płac i ją podpisuje. Następnie lista trafia do działu kadr, gdzie jest sprawdzana pod względem merytorycznym i rachunkowym. Po podpisaniu listy w komórce kadry jest ona przekazywana do komórki księgowości, gdzie główny księgowy zatwierdza swoim podpisem fakt, że naliczenie jest zgodne z planem budżetowym jednostki. Następnie dyrektor akceptuje listę płac, która staje się podstawą do wypłaty wynagrodzeń. Pracownik komórki płace sporządza przelewy na podstawie zatwierzonego dokumentu. Lista płac jest dostarczana do działu księgowości, a wtedy główny księgowy podpisuje przygotowane elektronicznie przelewy wynagrodzeń dla pracowników. Następnie na podstawie tego dokumentu tworzy zbiorcze polecenie księgowania, które przekazuje kolejnemu pracownikowi księgowości. Lista płac trafia do akt w dziale płac, a następnie na podstawie protokołu jest przekazywana do archiwum jednostki.



Rysunek 2. Obieg dokumentu listy płac w ZSzEiT

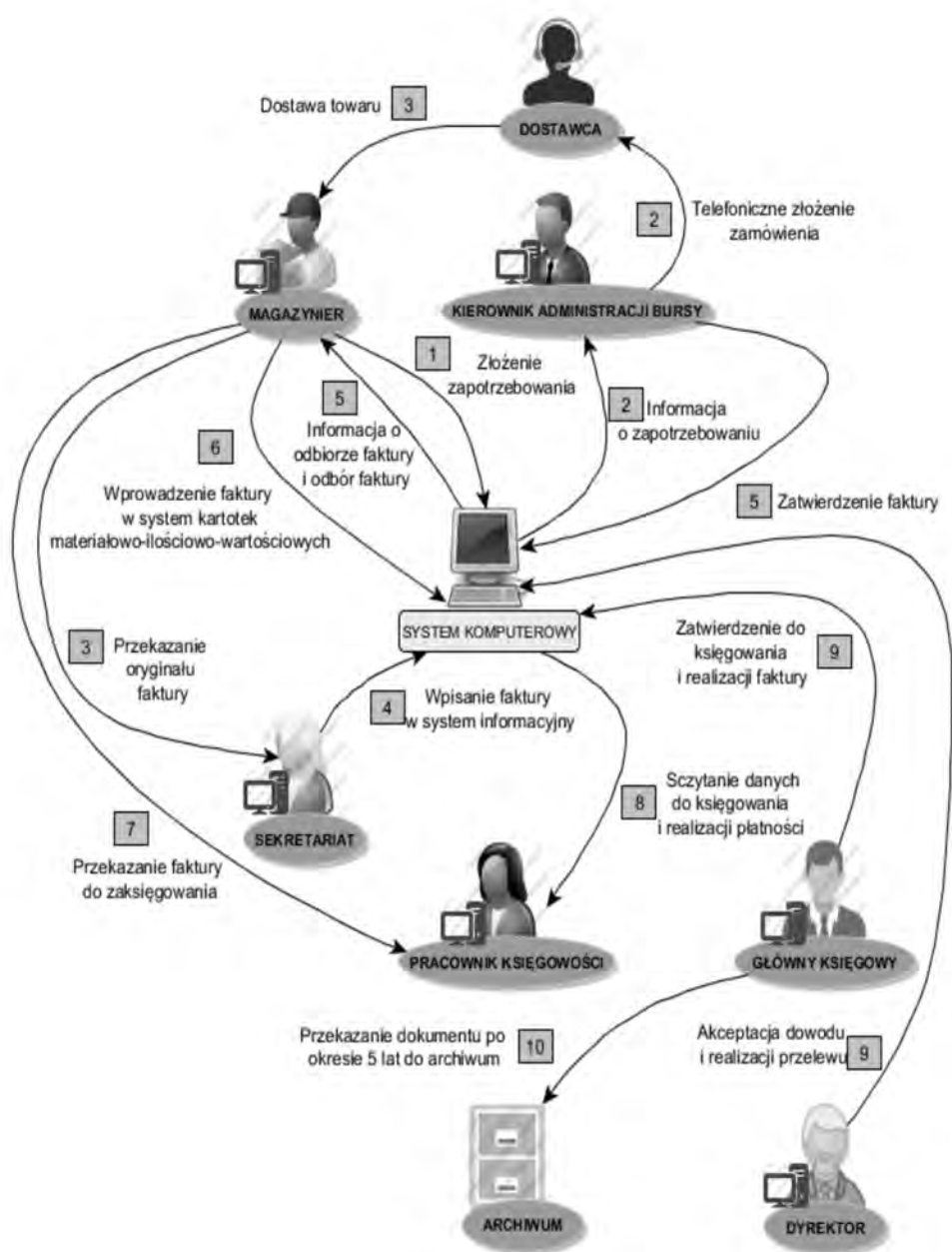
Źródło: opracowanie własne na podstawie badań.

5. Propozycje udoskonalenia obiegu wybranych dokumentów finansowo-księgowych w badanym podmiocie

Znaczące w sprawnym funkcjonowaniu obiegu i kontroli dokumentów jest łatwość, prostota, zrozumiałość i dobry nadzór. Należy wykorzystać wszystkie dostępne możliwości, aby czas obiegu dokumentu był możliwie najkrótszy, a ryzyko błędu minimalne. Ważne jest zaangażowanie i współpraca wszystkich osób uczestniczących w poszczególnych etapach obiegu dowodu. Powinny być również wykorzystane w pełni zasoby techniczne i informatyczne dostępne w jednostce.

Na rysunku 3 została przedstawiona propozycja zmiany i poprawy obiegu dokumentów dotyczących zakupu żywności. Główny problem, który jest widoczny przy obecnym obiegu dokumentów żywnościowych, to tracenie czasu na podwójne wpisywanie zakupionych produktów. Wynika to z faktu, że najpierw dokument jest sporządzany ręcznie przez magazyniera, a następnie przez pracownika księgowości za pomocą programu komputerowego. Na koniec każdego miesiąca między tymi pracownikami jest ustalany faktyczny stan końcowy. Jeśli jednym z głównych celów poprawnego obiegu jest zminimalizowanie czasu obiegu dokumentów, to w tym etapie nie jest to przestrzegane. Dodatkowo ryzyko błędu przy wprowadzaniu danych metodą ręczną jest większe niż przy wprowadzaniu za pomocą programu, który na bieżąco kontroluje i przelicza wprowadzone dane do systemu. Stanowisko magazyniera jest wyposażone w komputer oraz program do wprowadzania danych magazynu, które nie są wykorzystywane. Wieloletnie przyzwyczajenie zatrudnionej osoby na tym stanowisku powoduje wielki opór przed zmianami przy przyjmowaniu zakupów i rejestrowania stanu magazynu.

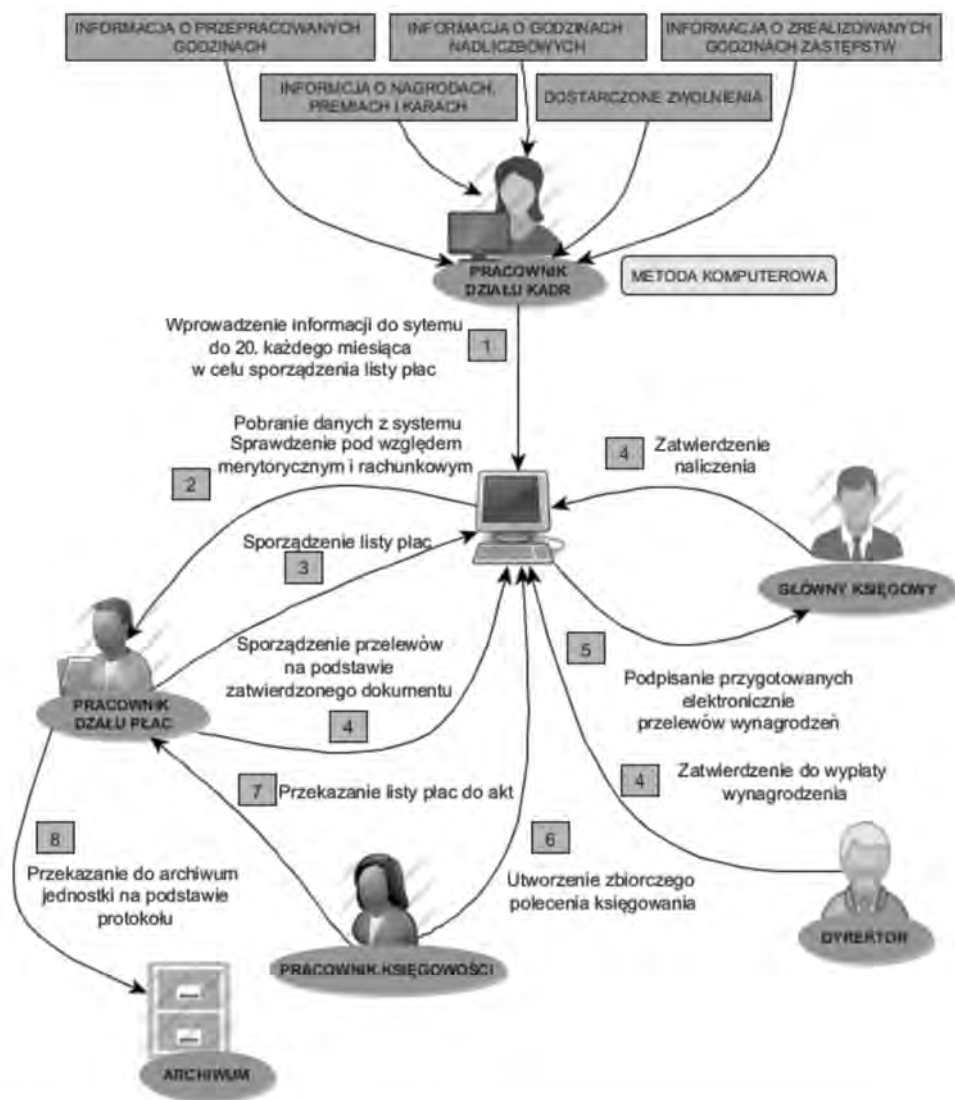
Magazynierowi dużo czasu zajmują obowiązki związane z przyjęciem produktów do magazynu i ich późniejszym rozchodem. Musi również zająć się utrzymaniem czystości w odpowiednich pomieszczeniach magazynu. Przy tak licznych obowiązkach codziennie ręcznie wprowadza do kartotek kilkanaście faktur. Jeżeli dany produkt posiada inną cenę jest tworzona kolejna kartoteka. Obecnie prowadzonych jest ok. 600 kartotek. System do rejestracji produktów, który używany jest dopiero w komórce księgowości, automatycznie rozdziela kartoteki i w łatwy sposób odszukuje każdy produkt. System pozwala na konfigurowanie różnych kategorii zestawień. Pracownik księgowości również na podstawie faktur wprowadza produkty do systemu, a co 10 dni na podstawie zestawienia rozchodów robionego ręcznie przez magazyniera powtarza te same czynności w programie księgowym. Gdyby magazynier prowadził przyjęcia i rozchody już w swojej komórce, dział księgowości mógłby tylko drukować zestawienia do poleceń księgowania.



Rysunek 3. Propozycja poprawy obiegu dokumentów dotyczących zakupu i rozliczenia wyżywienia w ZSEiT

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań.

Pozwoliłoby to zaoszczędzić bardzo dużo czasu. Kartoteki prowadzone tą metodą są czytelne, zrozumiałe i dostępne w każdym czasie. Dla poprawy współpracy między komórkami, zminimalizowania ryzyka błędów i pomyłek należałoby zachęcić magazyniera do oswojania się z programem komputerowym i wspomóc go w tym.



Rysunek 4. Propozycja poprawy obiegu dokumentu listy płac w ZSzeiT

Źródło: opracowanie własne na podstawie badań.

Na rysunku 4 zaprezentowano propozycję udoskonalenia obiegu listy płac. Przy obiegu tego dokumentu elementem, który można naprawić, jest ręczne prowadzenie rejestru godzin pracy, zwolnień czy nadgodzin. Te wszystkie informacje przynajmniej raz w miesiącu są przekazywane do działu kadr, jako niezbędne do utworzenia listy wynagrodzeń. Dane te są wprowadzane po raz kolejny w dziale płac do systemu komputerowego. W badanym podmiocie istnieje możliwość rejestrowania tych informacji w systemie komputerowym od razu w dziale kadr. Dział płac mógłby pobrać już gotowe potrzebne informacje do programu, w którym jest tworzona lista wynagrodzeń. Jest to kolejny moment, gdy w jednostce nie wykorzystuje się w pełni dostępnych możliwości technicznych. Może powodować to pojawienie się błędów i niezgodności danych pomiędzy komórkami. Wydłuża się czas realizacji powierzonych zadań. Wprowadzanie na bieżąco do systemu informatycznego wszelkich wniosków urlopowych, zwolnień czy innych informacji związanych z pracownikami pozwala na zwiększenie kontroli oraz minimalizuje ryzyko zagubienia dokumentu papierowego. Lista płac przygotowana w systemie elektronicznym zostałaby rozesłana do osób odpowiedzialnych i za pomocą podpisu elektronicznego przez wszystkie osoby byłaby zatwierdzona do realizacji. Znacznie uprościłoby to obieg dokumentu oraz zminimalizowało czas wykonania całego cyklu.

W zaproponowanych rozwiązaniach skrócony jest czas całego cyklu obiegu dowodów oraz łatwiejszy jest dostęp do danych wprowadzonych w system informatyczny. W badanym podmiocie warto byłoby wprowadzić program komputerowy do wprowadzania dokumentów już na poziomie komórki sekretariat. Byłoby to narzędzie, które uporządkowałoby przepływ dowodów, w szczególności faktur zakupowych między działami. Każda przychodząca faktura byłaby wprowadzana do systemu przez pracownika sekretariatu. Po dekretacji przez dyrektora dział sekretariatu mógłby kierować już elektronicznie informacje o dokumencie. Każdy dział mógłby być informowany elektronicznie o dokumentach, jakie ma odebrać z sekretariatu. Zdarza się, że pracownik komórki sekretariat poświęca czasami nawet kilka godzin na to, by poinformować wszystkich o odbiorze dokumentów zadekretowanych do odpowiednich komórek w badanej jednostce. Odpowiedzialna komórka ściągałaby z systemu informacje dotyczące dokumentów adresowanych do danej komórki. Bardzo ważną informacją wprowadzaną na początku ścieżki byłby termin płatności danej faktury. Z uzyskanych informacji wynika, że zdarza się przetrzymanie faktur lub włożenie ich przez pomyłkę w inne miejsce. Powoduje to opóźnienie w dostarczeniu dowodu do działu księgowości, gdzie dokonywana jest po zatwierdzeniu płatność zobowiązania. Zdarzało się, że dokumenty trafiały do tej komórki już po terminie płatności.

Program dzięki wprowadzeniu wcześniej faktur przypominałby o terminach płatności. Każdego dnia istniałaby selekcja wyboru dokumentów z terminem płatności. Istnieje możliwość ustawienia takiej opcji w programie, aby pokazywał wszystkie niezapłacone faktury z dwudniowym wyprzedzeniem. Taki program pomógłby również w szybkim zidentyfikowaniu aktualnego miejsca dokumentu. Dodatkowo w każdym momencie nie tylko pracownik działu księgowości, ale wszystkie komórki w jednostce miałyby dostęp do całej historii danego dokumentu. Bez problemu można byłoby sprawdzić cały obieg przykładowej faktury wraz ze wszystkimi osobami odpowiedzialnymi i uczestniczącymi w tym obiegu.

6. Podsumowanie

Każda jednostka ma obowiązek stworzenia instrukcji obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów finansowo-księgowych. Powinna być ona dostosowana do indywidualnych potrzeb danej organizacji. Rozporządzenie takie ma uregulować pracę jednostek z dokumentami. Należy określić zadania i odpowiedzialność osób uczestniczących w poszczególnych etapach obiegu dokumentów. Dzięki sprecyzowaniu obowiązków oraz kolejności wykonywania działań czynności związane z dokumentami są prowadzone w sposób prawidłowy, rzetelny i odpowiedzialny.

Wyniki badań umożliwiły sformułowanie następujących wniosków:

- 1) w badanym podmiocie istnieje jasna i czytelna instrukcja obiegu i kontroli dokumentów i prawie w pełni spełnia swoją funkcję;
- 2) najwięcej problemów przy obiegu dokumentów w szkole zidentyfikowano podczas obserwacji i wywiadu już na początkowym etapie w komórce – sekretariat; problemy te można zminimalizować przez zakup odpowiedniego dostępnego na rynku programu komputerowego, który połączyłby wszystkie komórki organizacyjne; stałby się główną bazą danych dostępną dla wszystkich osób uczestniczących w procesie obiegu dokumentów w badanej jednostce;
- 3) większość komórek organizacyjnych jest wyposażona w odpowiednie programy do pracy z dokumentami; większość z nich poprawnie korzysta z oferowanych możliwości technicznych;
- 4) w badanej jednostce pracownicy z długim stażem pracy na jednym stanowisku niechętnie lub wcale nie korzystają z dostępnych programów do pracy z dokumentami; wynika to z lęku, przyzwyczajenia i oporu przed nowoczesnymi technikami informatycznymi; osoby takie trzeba zachęcić do poznania i stosowania usprawnień, wysyłając je na kursy i szkolenia, uświadamiając im, że

dzięki tym technikom usprawnią pracę sobie i całej jednostce; uczestnictwo w kursach zachęciłoby takich pracowników do przełamania wieloletnich przyzwyczajeń;

- 5) opór pracowników przed korzystaniem z programów skutkuje wydłużeniem czasu pracy z dokumentami; często są popełniane błędy i konieczny jest dodatkowy czas na sprawdzanie i weryfikowanie danych.

Bibliografia

- Apanowicz J., *Metodologia ogólna*, Wydawnictwo Diecezji Pelplińskiej „Bernardinum”, Gdynia 2002.
- Broszura informacyjna Zespołu Szkół Elektronicznych i Telekomunikacyjnych w opracowaniu A. Suchowieckiego*, Olsztyn 2002.
- Haski K., *Zasady obiegu i kontroli dowodów księgowych*, Sigma, Skierniewice 2010.
<http://www.zset.olsztyn.pl/2/struktura-szkoly> (data dostępu: 15.01.2014).
- Martyniuk T., *Formy ewidencji podatkowej małych podmiotów gospodarczych*, ODDK, Gdańsk 2005.
- Mazur-Jelonek A., Kowalski T., *Obieg dokumentów księgowych w firmie*, „Poradnik Gazety Prawnej Infor Ekspert” 2012, nr 8(726), s. 5–35.
- Tokarski A., Tokarski M., Voss G., *Księgowość w małej i średniej firmie – uproszczone formy ewidencji*, CeDeWu, Warszawa 2008.
- Waryszak A., *Organizacja ksiąg rachunkowych jednostek sektora finansów publicznych*, „Poradnik Rachunkowości Budżetowej INFOR” 2010, nr 12(48), s. 22–75.

* * *

Usefulness of the instructions on circulation and control of documents in public entities. The example of Zespół Szkół Elektronicznych i Telekomunikacyjnych (School of Electronics and Telecommunications) in Olsztyn

Summary: The paper presents improvements in the circulation and control of selected documents (payroll and documents relating to the board) at the School of Electronics and Telecommunications in Olsztyn. Studies have shown that employees of public entities often have held their job for a long time and are wary of and reluctant to use information technology as far as the circulation of accounting documents is concerned, which slows down the work and increases the risk of errors.

Keywords: instruction on circulation and control of documents, streamlining document workflows, public entity