



REGIONALNA IZBA

OBRACHUNKOWA W ŁODZI

ul. Ogrodowa 28d, 91-065 Łódź

email: lodz@rio.gov.pl ePUAP: /RIOLODZ/SkrytkaESP

tel. (42) 306 70 60, 636 68 96, 636 69 11, fax (42) 636 74 24

Łódź, 19 października 2023 r.

WA 4120 - 49/2023-w

Zastępca Dyrektora Departamentu Finansów  
Główny Księgowy Urzędu

Urząd Marszałkowski  
Województwa Łódzkiego  
al. Marsz. Józefa Piłsudskiego 8  
90-051 Łódź

W odpowiedzi na pismo zawierające wniosek o udzielenie wyjaśnienia - czy czynności, które na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 3) ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2023r. poz. 1270 z późn. zm.) wykonuje główny księgowy, dotyczące kontroli wstępnej faktur, not księgowych, poleceń wyjazdu służbowego i innych, kierownik jednostki może na podstawie art. 53 ust. 2 tej ustawy powierzyć innej osobie spełniającej wymagania określone w art. 54 ww. ustawy, będącej np. na stanowisku głównego specjalisty ds. księgowości, z uwzględnieniem, że osoba ta posiadałaby w ww. wąskim zakresie stałe upoważnienie, również w czasie obecności głównego księgowego urzędu w pracy – uprzejmie informuję:

Art. 53 i art. 54 ustawy z dnia 29 sierpnia 2009r. o finansach publicznych stanowią:

Art. 53.

1. *Kierownik jednostki sektora finansów publicznych, zwany dalej "kierownikiem jednostki", jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki, z zastrzeżeniem ust. 5.*
2. *Kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki.*
3. (pominięto).
4. (pominięto).
5. *Kierownik jednostki obsługującej, o której mowa w art. 10b ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2023 r. poz. 40 i 572), art. 6b ust. 1 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz. U. z 2022 r. poz. 1526 oraz z 2023 r. poz. 572) albo art. 8d ust. 1 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2094 oraz z 2023 r. poz. 572), jest odpowiedzialny za gospodarkę finansową oraz rachunkowość i sprawozdawczość jednostki obsługiwanej, o której mowa w art. 10a pkt 1 i 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, art. 6a pkt 1 i 2 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym albo art. 8c pkt 1 i 2 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa w zakresie obowiązków powierzonych uchwałą, o której mowa w art. 10b ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, art. 6b ust. 2 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o*

samorządzie powiatowym i art. 8d ust. 2 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa albo porozumieniem, o którym mowa w art. 10b ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, art. 6b ust. 3 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym i art. 8d ust. 3 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa. Przepis ust. 2 stosuje się odpowiednio.

Art. 54.

1. Głównym księgowym jednostki sektora finansów publicznych, zwanym dalej "głównym księgowym", jest pracownik, któremu kierownik jednostki powierza obowiązki i odpowiedzialność w zakresie:

- 1) prowadzenia rachunkowości jednostki;
- 2) wykonywania dyspozycji środkami pieniężnymi;
- 3) dokonywania wstępnej kontroli:
  - a) zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym,
  - b) kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych.

2. Głównym księgowym, z zastrzeżeniem ust. 9, może być osoba, która:

- 1) ma obywatelstwo państwa członkowskiego Unii Europejskiej, Konfederacji Szwajcarskiej lub państwa członkowskiego Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu (EFTA) - strony umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym, chyba że odrębne ustawy uzależniają zatrudnienie w jednostce sektora finansów publicznych od posiadania obywatelstwa polskiego;
- 2) ma pełną zdolność do czynności prawnych oraz korzysta z pełni praw publicznych;
- 3) nie była prawomocnie skazana za przestępstwo przeciwko mieniu, przeciwko obrotowi gospodarczemu, przeciwko działalności instytucji państwowych oraz samorządu terytorialnego, przeciwko wiarygodności dokumentów lub za przestępstwo skarbowe;
- 4) posiada znajomość języka polskiego w mowie i piśmie w zakresie koniecznym do wykonywania obowiązków głównego księgowego;
- 5) spełnia jeden z poniższych warunków:
  - a) ukończyła ekonomiczne jednolite studia magisterskie, ekonomiczne wyższe studia zawodowe, uzupełniające ekonomiczne studia magisterskie lub ekonomiczne studia podyplomowe i posiada co najmniej 3-letnią praktykę w księgowości,
  - b) ukończyła średnią, policealną lub pomaturalną szkołę ekonomiczną i posiada co najmniej 6-letnią praktykę w księgowości,
  - c) jest wpisana do rejestru biegłych rewidentów na podstawie odrębnych przepisów,
  - d) posiada certyfikat księgowy uprawniający do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych albo świadectwo kwalifikacyjne uprawniające do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, wydane na podstawie odrębnych przepisów.

2a. Jeżeli w ramach wspólnej obsługi, o której mowa w art. 10a ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, art. 6a ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym i art. 8c ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa, jednostka obsługująca zaliczana do sektora finansów publicznych zapewnia realizację zadań głównego księgowego jednostki sektora finansów publicznych przez osobę spełniającą wymogi, o których mowa w ust. 2, w jednostce obsługiwanej nie zatrudnia się głównego księgowego.

3. Dowodem dokonania przez głównego księgowego wstępnej kontroli, o której mowa w ust. 1 pkt 3, jest jego podpis złożony na dokumentach dotyczących danej operacji. Złożenie podpisu przez głównego księgowego na dokumencie, obok podpisu pracownika właściwego rzeczowo, oznacza, że:

- 1) nie zgłasza zastrzeżeń do przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników oceny prawidłowości tej operacji i jej zgodności z prawem;
- 2) nie zgłasza zastrzeżeń do kompletności oraz formalno-rachunkowej rzetelności i prawidłowości dokumentów dotyczących tej operacji;
- 3) zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym jednostki.

4. Główny księgowy, w razie ujawnienia nieprawidłowości w zakresie określonym w ust. 3, zwraca dokument właściwemu rzeczowo pracownikowi, a w razie nieusunięcia nieprawidłowości odmawia jego podpisania.



głównemu księgowemu pracownikom zatrudnionych na innych stanowiskach, w szczególności głównemu specjalście ds. księgowości.

Uwagi wymagają także przepisy art. 54 ust. 3 – 6 ustawy o finansach publicznych. Z jednej strony m.in. wskazują na rozumienie wstępnej kontroli, o której mowa w art. 54 ust. 1 pkt 3) powołanej ustawy i określają obowiązki głównego księgowego w przypadku ujawnienia nieprawidłowości, z drugiej wprost wynika z nich udział w określonych czynnościach pracownika właściwego rzeczowo, z czego w szczególności wynika wsparcie merytoryczne dla głównego księgowego.

Podkreślenia także wymaga, że powierzenie kilku osobom jednoczesnego wykonywania obowiązków głównego księgowego mogłoby prowadzić do negatywnych skutków dla gospodarki finansowej jednostki w przypadkach dokonania przez nich odmiennych (rozbieżnych) ocen w ramach wstępnej kontroli, a to z uwagi na skutki prawne określone w art. 54 ust. 4 – 6.

W konkluzji, w ocenie Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi, kierownik jednostki na podstawie art. 53 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych nie może powierzyć wykonywania czynności określonych w art. 54 ust. 1 pkt 3) tej ustawy, spełniającej wymagania określone w art. 54 ww. ustawy, zatrudnionej np. na stanowisku głównego specjalisty ds. księgowości, z uwzględnieniem, że osoba ta posiadałaby w ww. wąskim zakresie stałe upoważnienie, również w czasie obecności głównego księgowego urzędu w pracy. Przepisy art. 54 ustawy o finansach publicznych dotyczące głównego księgowego jednostki sektora finansów publicznych / skarbnika (głównego księgowego budżetu jednostki samorządu terytorialnego), jako odnoszące się do ściśle (wprost) określonej kategorii pracowników, nie przewidują takiej możliwości.

Informuję jednocześnie, że stanowisko zawarte w niniejszym piśmie udzielone zostało w ramach prowadzonej przez Izbę działalności informacyjnej i nie ma mocy wiążącej.

Z poważaniem

Prezes  
Regionalnej Izby Obrachunkowej  
w Łodzi

/-/

Ryszard Paweł Krawczyk

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/