



OPIS PRZYPADKU

Grupa kapitałowa zajmująca się produkcją oraz sprzedażą odzieży posiada oddziały w kilkudziesięciu krajach.

Konsolidacja w grupie odbywa się według Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (MSSF). Zgodnie z przyjętymi zasadami, jednostki zależne zobowiązane są kwartalnie i rocznie przedstawiać raporty finansowe zgodne zarówno z MSSF, jak i ze standardami lokalnymi. Sprawozdawczość statutowa różni się od sprawozdawczości grupy. W celu zapewnienia przejrzystości i wiarytelności danych do powyższych raportów jednostki zależne załączają wyjaśnienia. W raporcie wskazują zaistniałe różnice pomiędzy sprawozdaniami przygotowanymi zgodnie z MSSF a wymogami statutowymi oraz ich przyczyny.

Każda ze spółek zależnych zobowiązana jest do przedstawienia raportów i wyjaśnień w systemie kwartalnym oraz rocznym. W systemie miesięcznym jednostki zobowiązane są dostarczyć do centrali grupy sprawozdania zgodne z MSSF.

Sprawozdania finansowe jednostek zależnych podlegają kontroli. Raporty miesięczne i kwartalne podlegają kontroli działu audytu wewnętrznego, a roczne sprawozdanie finansowe – badaniu niezależnego audytora zewnętrznego.

Centrala grupy dokonuje wyboru audytora zewnętrznego, który odpowiedzialny jest za przeprowadzenie badania sprawozdań finansowych wszystkich spółek zależnych. Spółki należące do grupy informowane są o wyborze audytora bezpośrednio przez centralę firmy. Grupa samodzielnie przekazuje szczegółowe dane dotyczące zakresu badania do oddziałów rejonowych wybranego

audytora. W zależności od lokalizacji działalności spółki córki audytor samodzielnie kontaktuje się w celu przekazania zakresu badania.

Po zakończeniu badania biegły przekazuje opinię z badania do centrali grupy.

Sposób przeprowadzania audytu zewnętrznego został zaplanowany tak, aby opinia z badania była obiektywna i niezależna.

Poza pracownikami zatrudnionymi w centrali, firma posiada sieć sklepów detalicznych, w których sprzedaje swoje produkty. Pracownicy sklepów są pracownikami etatowymi firmy. Część detaliczna nie została ujęta w strukturze organizacyjnej, ponieważ nie będzie brana pod uwagę w omawianym przypadku.

STRUKTURA RAPORTOWANIA

Raportowanie odbywa się w strukturze matrix. Oznacza to, że jedna osoba raportuje do kilku przełożonych z różnych działów. W takiej strukturze podwładny może podlegać pod więcej niż jednego przełożonego.

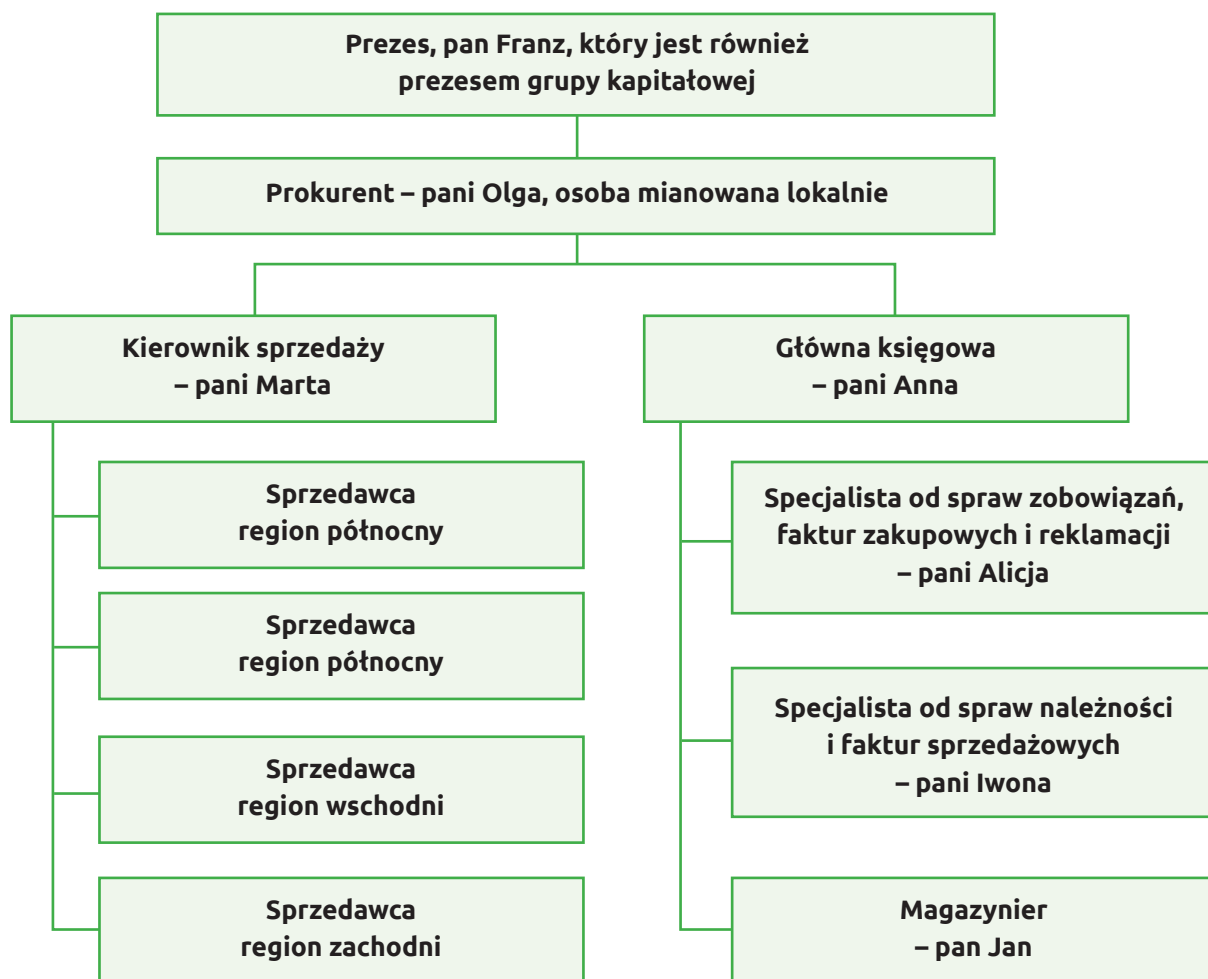
Okresy sprawozdawcze zamykane są miesięcznie, kwartalnie i rocznie.

Wraz z danymi bieżącymi przekazywane są rekomendacje. Badaniu podlega analiza odchyleń i różnic wynikających z założeń zawartych w rocznym planie. Firma używa zintegrowanego oprogramowania do celów raportowania grupowego. Raportowanie statutowe odbywa się za pomocą specjalnie do tego celu wdrożonego systemu informatycznego.



OPIS PRZYPADKU

W jednym z krajów struktura firmy wygląda następująco:



Dane statutowe obejmują zarówno sprzedaż bezpośrednią i związane z nią koszty, jak i dane z punktów sprzedaży detalicznej podzielone na lokalizację.

Budżet roczny sporządzany jest we współpracy z prokurentem, kierownikiem sprzedaży, główną księgową oraz dyrektorem operacyjnym EMEA (Europa, Bliski Wschód i Afryka). Po zaplanowaniu i uzgodnieniu budżetu dane przekazywane są do prezesa i centrali grupy.

Osoby raportujące:

- 1) prokurent – raportuje do dyrektora operacyjnego EMEA,
- 2) kierownik sprzedaży – raportuje do dyrektora operacyjnego EMEA,
- 3) główna księgowa – raportuje do dyrektora finansowego grupy, kontrolera finansowego grupy, dyrektora operacyjnego EMEA, prezesa Europy Centralnej i Środkowej.



D6

Co dalej...?

BEATA SETA



OPIS PRZYPADKU

W zakresie odpowiedzialności głównej księgowej znajdują się: księgowość, kadry, kontroling, finanse.

W trakcie przygotowywania zamknięcia roku 20X8 główna księgowa zauważyła znaczącą sprzedaż dla dwóch nowych klientów. Transakcje z klientami przeprowadzono tuż przed Świętami Bożego Narodzenia. Po zapoznaniu się z dokumentami rejestracyjnymi oraz umowami zawartymi z klientami okazało się, że są to nowo zarejestrowane firmy. Powyżsi klienci mieli sprzedawać produkty za pośrednictwem sieciowych partnerów.

Na podstawie zawartych umów, sprzedaż towarów odbyła się na zasadach komisji. W celu zapewnienia rzetelnego prowadzenia ksiąg rachunkowych powyższa sprzedaż nie powinna zostać ujęta w księgach firmy do momentu otrzymania zapłaty.

Po przeanalizowaniu raportów sprzedażowych konta dwóch klientów wykazywały ujemne saldo sprzedaży. Kwota obu ujemnych sald zbliżona była do kwoty sprzedaży komisowej. Po dokładnym zapoznaniu się z dokumentami, umowami i ujemnymi saldami pani Anna stwierdziła, że:

- 1) ujemne salda wynikały ze zwrotu towarów, których zakupu klienci dokonali rok wcześniej, czyli w grudniu 2007 roku,
- 2) towar zakupiony rok wcześniej został zwrócony w 100%,
- 3) nie było innych transakcji poza tymi z grudnia 2007 roku i grudnia 20X8 roku (jednorazowy zakup i zwrot rok później całej ilości towarów).

Główna księgowa (Ania) postanowiła skontaktować się z kierownikiem sprzedaży (Martą) w celu potwierdzenia informacji i uzyskania wyjaśnień jeszcze przed planowanym audytem, przebieg rozmowy był następujący:

Marta: Cześć Aniu, jak idą przygotowania do zamknięcia roku?

Ania: Cześć Marta, dziękuję powoli. Gratuluję osiągnięcia założonego wyniku.

M: Dziękuję, nie było łatwo. Kryzys dał się we znaki, kilku klientów wykruszyło się z rynku. Zresztą sama wiesz, bo udzieliłaś negatywnych rekomendacji, jeżeli chodzi o czwarty kwartał, ale jak widzisz z danych sprzedażowych, wszystko pomyślnie się zakończyło.

A: Tak, tylko mam pewne wątpliwości, jeżeli chodzi o raporty sprzedażowe.

M: Pytaj śmiało, jestem do dyspozycji.

A: Mam dwóch nowych klientów z umowami komisowymi.

M: Tak, wiem. Sama podpisywałam umowy.

A: Komis jest traktowany szczególnie i nie może być obrotem do momentu zapłaty.

M: To co chcesz zrobić z tą częścią obrotu?

A: Uważam, że musimy pomniejszyć obrót o sprzedaż komisową, ponieważ nie jest to normalna sprzedaż. Polityka firmy i przepisy wprost określają, że tego typu sprzedaż jest ujmowana w księgach w momencie zapłaty.

M: Przecież Iwona wystawiła normalne faktury sprzedażowe i wszystko jest ok.

A: Bo nie wiedziała, że jest to sprzedaż komisowa. Będzie musiała skorygować tę część sprzedaży.

M: Klienci zaakceptowali te faktury.

A: Polityka firmy i przepisy wprost określają, że tego typu sprzedaż jest ujmowana w księgach w momencie zapłaty. Nie ma wyjątków.

M: My wystawiliśmy faktury, klient je zaakceptował, a Ty masz jakiś problem?

A: W tym cała sprawa, że nie możemy przy tak zawartych umowach traktować tej części obrotu, jako obrót. Musimy to skorygować i pomniejszyć obrót o tę część sprzedaży.



D6

Co dalej...?

BEATA SETA



OPIS PRZYPADKU

M: No wiesz, mamy styczeń 20X9 roku, rozumiem, że zmiany zostaną ujęte w tym roku.

A: Zmiany zostaną zaliczone do grudnia 20X8 roku, ponieważ muszą być przypisane do okresu, którego dotyczą. Co więcej, nie mogę sporządzić poprawnych sprawozdań. Wiesz, że muszę utworzyć rezerwę na zapasy i przeterminowane należności, a sprzedaż jest bezpośrednio powiązana z wielkością rezerw.

M: Myślę, że w ten sposób stracimy klienta. Jeżeli skorygujesz te faktury i wyślesz je z wyjaśnieniem, to klient zrezygnuje i będzie to Twoja wina.

A: Marta, ani ja, ani audytor nie zgodzimy się na to.

M: Ale audyt dotyczy 20X8 roku, a zmiany powinniśmy ująć w 20X9 roku.

A: Marta dobrze wiesz, że zgodnie z umowami, które zostały zawarte, audytor nie zgodzi się na ujęcie tej części obrotu. Przykro mi, ale w pełni się z tym zgadzam.

M: Zrobisz jak uważasz, ale nie zapominaj, że pracujemy w jednej firmie. Dobrze byłoby, gdybyś zostawiła wyniki takie, jakie są.

A: Marta, co do wyników. Dwóch klientów zwróciło 100% towaru, który kupili w grudniu 2007 roku. Zwrot jest przyjęty w grudniu 20X8 roku. Czy nie?...

M: Wiesz, że oddział na Węgrzech został zamknięty?

A: Wydaje mi się, że nie ma to związku z naszą sytuacją.

M: A mi się wydaje, że skończyliśmy rozmowę!

Główna księgowa postanowiła przygotować poprawiony raport sprzedażowy i przedstawić go prokurentowi firmy.

Następnego dnia rano, jeszcze przed przestaniem informacji, prokurent firmy – pani Olga, poprosiła główną księgową Annę o spotkanie.

Olga: Cześć Aniu, jak postępy przy zamknięciu roku?

Ania: Cześć Olga, dobrze, że pytasz. Jestem w trakcie przygotowywania raportu z poprawkami. Zmiany obejmują głównie obrót, zwiększenie stanu rezerw oraz odchylenia od założonego planu. Muszę zmienić raport grupowy...

O: Co to za odchylenia i różnice, które wymagałyby poświęcenia szczególnej uwagi zwłaszcza w raporcie grupowym?

A: Sprzedaż komisowa ujęta jako normalna. Kwestia wielkości prowizji za zrealizowany obrót. Poza tym jest jeszcze sprawa zwrotu 100% towarów zakupionych w grudniu 2007 roku. Wiesz, jak to wygląda? Laik zorientowałby się...

O: Marta była u mnie zanim podpisała te umowy. Wiem, że zapoznałaś się z dokumentacją z 2007 roku i wiesz, że tamte umowy były podpisane przeze mnie. Wydaje mi się, że wiesz, co masz robić. Pracujemy ze sobą ponad 4 lata i do tej pory nie zawiodłam się na tobie.

A: Każesz mi kłamać? Mam przedstawić fałszywy wynik finansowy, razem z umowami komisowymi do wglądu dla biegłego i tłumaczyć...

O: Aniu, śpieszę się na następne spotkanie. Przepraszam, muszę już iść.

A: Rozumiem, że to jest jakiś żart? Olga to jest przestępstwo. Nie tylko to, ale to wszystko. Prześle ci oficjalny raport i moją opinię.

O: Nie potrzebuję raportu! Potrzebuję, żebyś robiła to, co do ciebie należy, czyli wykonywała moje polecenia!

A: Proszę o wydawanie poleceń na piśmie!

O: Anka, nie zapominaj, kto tu jest szefem!



D6

Co dalej...?

BEATA SETA



PROBLEMY DO DYSKUSJI

1. Jakie dane powinna przedstawić główna księgowa, jako wynik roku 20X8 i co powinna zrobić z zamknięciem roku 2007?
2. Czy powinna poinformować kogoś z grupy? Jeżeli tak, to kogo i w jaki sposób?
3. Czy powinna najpierw poinformować audytora?
4. Czy powinna przygotować dane zgodne z wymogami prokurenta i w trakcie audytu poinformować audytora o nieprawidłowościach?
5. Jak przygotować się do przedstawienia sytuacji faktycznej, zarówno przed grupą, jak i audytorem?
6. Czy główna księgowa powinna obawiać się negatywnych represji?
7. Czy powinna skopiować część dokumentów, które są niezbitym dowodem na to, że nie miała świadomości, iż wynik finansowy spółki za 2007 rok był niezgodny ze stanem faktycznym, tak samo jak wynik finansowy za 20X8 rok?
8. Czy powinna przygotować się i przeprowadzić kolejną rozmowę z kierownikiem sprzedaży i prokurentem firmy w taki sposób, aby zdobyć niepodważalny dowód w postaci nagrania lub wydania polecenia pisemnie?
9. Jeżeli zasady, którymi kieruje się główna księgowa są inne niż zasady pozostałych osób w firmie, może po prostu powinna zrezygnować i poszukać innej pracy?
10. Czy bycie biernym w powyższym przypadku oznaczałoby przyzwolenie na niewłaściwe zachowanie?
11. Czy główna księgowa powinna przygotować sprawozdanie finansowe za 20X8 rok, odmówić jego podpisania i poprosić prokurenta o podpisanie tak przygotowanego zamknięcia roku?

© Stowarzyszenie Księgowych w Polsce

Autorskie prawa zastrzeżone

Odwoływanie się do tekstu dylematu w celu promowania zasad zawodowej etyki w rachunkowości na różnych forach dyskusyjnych oraz do celów edukacyjnych wymaga podania źródła: „autor, tytuł, Bank Dylematów Etycznych, Dylemat nr, Komisja Etyki, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, www.skwp.pl [data pobrania tekstu]”.

<https://skwp.pl/stowarzyszenie/etyka-zawodowa/bank-dylematow-etycznych/>