

Elżbieta Gaździk, Ewa Ostapowicz

Polityka rachunkowości 2017

z komentarzem do planu kont
dla jednostek budżetowych
i samorządowych zakładów budżetowych

WSKAZÓWKI, JAK W PRAKTYCE ZASTOSOWAĆ
AKTUALNE ZASADY KSIĘGOWE



BIBLIOTEKA JEDNOSTEK PUBLICZNYCH I POZARZĄDOWYCH

Elżbieta Gaździk, Ewa Ostapowicz, Barbara Jarosz

Polityka rachunkowości 2017

z komentarzem do planu kont
dla jednostek budżetowych
i samorządowych zakładów
budżetowych

Stan prawny na 1 stycznia 2017 r.*

** Na podstawie rozporządzenia ministra finansów z 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r. poz. 289 ze zm., ost. zm. Dz.U. z 2017 r. poz. 24).*



Copyright © by Wydawnictwo Wiedza i Praktyka sp. z o.o.

Autorzy:

Elżbieta Gaździk
Ewa Ostapowicz
Barbara Jarosz

Wydawca:

Katarzyna Bednarska

Redaktor:

Marek Kwiatkowski

Koordynator produkcji:

Magdalena Huta

Korekta:

Anna Marecka

Skład, łamanie:

Raster Studio

Druk:

MillerDruk, ul. Jagiellońska 82, 03-301 Warszawa

ISBN 978-83-269-6046-8

Wydawnictwo Wiedza i Praktyka sp. z .o.o.

03-918 Warszawa, ul. Łotewska 9a

Tel. 22 518 29 29, faks 22 617 60 10,

NIP: 526-19-92-256

Numer KRS: 0000098264 – Sąd Rejonowy dla m.st. Warszawy, Sąd Gospodarczy

XIII Wydział Gospodarczy Rejestrowy. Wysokość kapitału zakładowego: 200.000 zł

Copyright by Wydawnictwo Wiedza i Praktyka sp. z o.o.

Warszawa 2017

Publikacja „Polityka rachunkowości 2017 z komentarzem do planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych” chroniona jest prawem autorskim. Przedruk materiałów opublikowanych w niniejszej publikacji – bez zgody wydawcy – jest zabroniony. Zakaz nie dotyczy cytowania publikacji z powołaniem się na źródło. Publikacja „Polityka rachunkowości 2017 z komentarzem do planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych” została przygotowana z zachowaniem najwyższej staranności i wykorzystaniem wysokich kwalifikacji, wiedzy i doświadczenia autorów oraz konsultantów. Zaproponowane w publikacji porady i interpretacje nie mają charakteru porady prawnej. Ich zastosowanie w konkretnym przypadku może wymagać dodatkowych, pogłębionych konsultacji. Publikowane rozwiązania nie mogą być traktowane jako oficjalne stanowisko organów i urzędów państwowych. W związku z powyższym redakcja nie może ponosić odpowiedzialności prawnej za zastosowanie zawartych w publikacji wskazówek, przykładów, informacji itp. do konkretnych przypadków.

Informacje o prenumeracie:

Tel: 22 518 29 29

e-mail: cok@wip.pl

Spis treści

Wstęp.....	7
Rozdział I. Wprowadzenie do polityki rachunkowości.....	11
Rozdział II. Polityka rachunkowości dla jednostek budżetowych	19
1. Zarządzenie w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości.....	19
2. Zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych	21
2.1. Podstawa prawna	21
2.2. Charakterystyka jednostki.....	22
2.3. Miejsce prowadzenia ksiąg rachunkowych	23
2.4. Określenie roku obrotowego oraz okresów sprawozdawczych.....	23
2.5. Technika prowadzenia ksiąg rachunkowych.....	26
2.6. Zasady i terminy inwentaryzacji składników majątkowych	36
3. Zasady wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego	40
3.1. Zasady wyceny aktywów i pasywów obowiązujące w jednostce	40
3.2. Sposób ustalania wyniku finansowego.....	50
4. Sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych	51
4.1. Zakładowy plan kont.....	51
4.2. Wykaz kont księgi głównej	51
4.3. Zasady klasyfikacji operacji gospodarczych	54
4.4. Wykaz kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej.....	55
5. Wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych oraz ochrona zbiorów ksiąg rachunkowych	60
5.1. Wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe i ich ochrona.....	60
5.2. Przechowywanie zbiorów i dokumentów	64
5.3. Udostępnianie danych i dokumentów	65
Rozdział III. Polityka rachunkowości dla samorządowych zakładów budżetowych	67
1. Zarządzenie w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości.....	67
2. Zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych	69

2.1. Podstawa prawna	69
2.2. Charakterystyka jednostki.....	70
2.3. Miejsce prowadzenia ksiąg rachunkowych	71
2.4. Określenie roku obrotowego oraz okresów sprawozdawczych.....	71
2.5. Technika prowadzenia ksiąg rachunkowych.....	73
2.6. Zasady i terminy inwentaryzacji składników majątkowych	81
3. Zasady wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego	85
3.1. Zasady wyceny aktywów i pasywów obowiązujące w jednostce	85
3.2. Sposób ustalania wyniku finansowego.....	95
4. Sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych	96
4.1. Zakładowy Plan Kont	96
4.2. Wykaz kont księgi głównej	97
4.3. Zasady klasyfikacji operacji gospodarczych występujących w... ..	98
4.4. Wykaz kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej	99
5. Wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych oraz ochrona zbiorów ksiąg rachunkowych	103
5.1. Wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe i ich ochrona.....	103
5.2. Przechowywanie zbiorów	107
5.3. Udostępnianie danych i dokumentów	108
Rozdział IV. Komentarz do planu kont	109
1. Konta bilansowe	109
1.2. Zespół 1 „Środki pieniężne i rachunki bankowe”	138
1.3. Zespół 2 „Rozrachunki i rozliczenia”	175
1.4. Zespół 3. „Materiały i towary”	211
1.5. Zespół 4. „Koszty według rodzajów i ich rozliczenie”	218
1.6. Zespół 5. „Koszty według typów działalności i ich rozliczenie”	234
1.7. Zespół 6. „Produkty”	239
1.8. Zespół 7. „Przychody, dochody i koszty”	244
1.9. Zespół 8. „Fundusze, rezerwy i wynik finansowy”	258
2. Konta pozabilansowe	272
2.1. Płatności ze środków europejskich.....	274
2.2. Wydatki strukturalne.....	275
2.3. Plany finansowe.....	279
2.4. Zaangażowanie środków i wydatków.....	283
Rozdział V. Plan kont w przykładach.....	291
1. Ewidencja dochodów z tytułu najmu w jednostkach budżetowych – przypadek wystawienia faktury obejmującej okres przekraczający rok obrachunkowy	291
2. Ewidencja księgowania odsetek naliczonych w fakturze za usługi telekomunikacyjne	293
3. Ewidencja nadpłaty składek ZUS w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych	294

4. Ewidencja pierwszego wyposażenia w jednostkach budżetowych	295
5. Ewidencja sprzedaży lub likwidacji środka trwałego w księgach jednostek budżetowych	297
6. Ewidencja szkody wyrządzonej przez pracownika	298
7. Przyjęcie do ksiąg rachunkowych składników majątkowych rok później niż faktycznie przyjęto je do używania	299
8. Wadium i zabezpieczenie w księgach rachunkowych jednostek budżetowych	300
9. Ewidencja mylnego obciążenia przez bank	301
10. Ewidencja dotacji przedmiotowej w samorządowym zakładzie budżetowym	301
11. Ewidencja nakładów inwestycyjnych w jednostce budżetowej	302
12. Ewidencja spłat nienależnie pobranych świadczeń rodzinnych wraz z odsetkami w jednostkach budżetowych	303
13. Ewidencja kar naliczonych wykonawcy z tytułu nieterminowej realizacji umowy w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych	304
14. Ewidencja grzywny wraz z kosztami egzekucji w jednostkach budżetowych	305
15. Ewidencja kosztu szkolenia wyjazdowego pracownika w jednostkach budżetowych	305
16. Ewidencja wynagrodzeń wraz z pochodnymi w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych	306
17. Ewidencja odszkodowania otrzymanego od ubezpieczyciela za zniszczenie mienia jednostki w wyniku pożaru	308
18. Ubezpieczenia majątkowe w rozliczeniach międzyokresowych kosztów w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych	309
19. Ewidencja rezerw na przyszłe zobowiązania w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych	310
20. Ewidencja zobowiązań zastępczo uregulowanych przez pracownika jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego	311
21. Ewidencja księgową pobranych przez pracowników zaliczek i ich rozliczenie	312
22. Błędy w ustaleniu odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych	313
23. Darowizna w księgach rachunkowych jednostki budżetowej	314
24. Sumy na zlecenia w księgach państwowej jednostki budżetowej	315
25. Ewidencja dochodów gromadzonych na wydzielonym rachunku dochodów i wydatków nimi sfinansowanych w budżetowej jednostce prowadzącej działalność oświatową	315
26. Ewidencja zdarzeń związanych z kradzieżą środka trwałego	317
27. Ewidencja czeku gotówkowego	318
28. Ewidencja niedoboru ujawnionego w wyniku inwentaryzacji	318
29. Ewidencja inwestycji w samorządowych zakładach budżetowych z przychodów własnych	320
30. Ewidencja inwestycji w samorządowych zakładach budżetowych z dotacji celowej	321
31. Ujawnienie fałszywych znaków pieniężnych w ewidencji księgowej w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych	322
32. Ewidencja wartości niematerialnych i prawnych w jednostce budżetowej i zakładzie budżetowym	323

33. Ewidencja wynagrodzenia przysługującego płatnikowi z tytułu terminowego wpłacania podatków	325
34. Ewidencja odpisów aktualizujących należności w jednostce budżetowej.....	326
35. Ewidencja odsetek w samorządowym zakładzie budżetowym – ujęcie bilansowo-podatkowe	327
36. Modernizacja budynku w księgach rachunkowych jednostki.....	330
37. Wymiana podłogi – remont a ulepszenie w księgach rachunkowych zakładu budżetowego.....	332
38. Odłączenie części składowej środka trwałego – wpływ na wartość początkową i umorzenie.....	333
39. Ewidencja nieruchomości przekazanej w trwałą zarząd.....	334
40. Ewidencja dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej.....	335
41. Ewidencja opłat leasingowych w jednostce budżetowej (leasing finansowy).....	336
42. Zakup części składowej środka trwałego a zwiększenie jego wartości początkowej.....	337
43. Ewidencja umorzenia pożyczki udzielonej pracownikowi z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych.....	338
44. Aktualizacja oprogramowania komputerowego a skutki amortyzacji w księgach rachunkowych.....	339
45. Amortyzacja nieużywanego środka trwałego.....	342
46. Wpływy sum niewiadomego pochodzenia na rachunek bieżący jednostki (subkonto dochodów) lub rachunek dochodów jednostek budżetowych (oświatowych).....	344
47. Ewidencja opłat z tytułu gospodarowania odpadami.....	345
Wykaz aktów prawnych	347

WSTĘP

Oddajemy w Państwa ręce siódme wydanie książki „Polityka rachunkowości z komentarzem do planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych”. Opracowanie to analogicznie do poprzedniego wydania zostało przygotowane na podstawie uregulowań zawartych w ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn.: Dz.U. z 2016 r. poz. 1870 ze zm.), ustawie z 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn.: Dz.U. z 2016 r. poz. 1047 ze zm.), z uwzględnieniem wielu przepisów wykonawczych wydanych na ich podstawie, uwzględniających specyfikę działalności jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, jak również innych przepisów mających zastosowanie w określonych częściach w odniesieniu do tych jednostek.

Głównym celem niniejszego opracowania jest pomoc dla kierowników jednostek w przygotowaniu dokumentacji opisującej przyjęte w jednostce zasady rachunkowości, jak również pomoc dla służb finansowo-księgowych w zakresie rozwiązań ewidencyjnych, które są częstokroć odmienne od rozwiązań ewidencyjnych występujących w podmiotach spoza sfery jednostek sektora finansów publicznych. Jednostki powinny jednak pamiętać, że zaproponowane w opracowaniu rozwiązania co do zakresu formy, jak też treści dokumentacji dotyczącej przyjętych zasad rachunkowości oraz co do rozwiązań ewidencyjnych są propozycją do ewentualnego wykorzystania i nie mają one obligatoryjnego charakteru.

Siódme wydanie książki, tak jak poprzednie, składa się z kilku części. Rozdział pierwszy zawiera wprowadzenie do polityki rachunkowości, w którym określono ogólne wskazówki, co ma być przedmiotem jej treści oraz jakich zasad jednostka powinna obligatoryjnie przestrzegać przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych. Rozdział drugi zawiera propozycję/wzór dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości w państwowych lub samorządowych jednostkach budżetowych, a w rozdziale trzecim

przedstawiono taką propozycję/wzór dokumentacji dla samorządowych zakładów budżetowych. Rozdział czwarty opisuje zasady funkcjonowania poszczególnych kont, jak również przedstawia:

- ich treść ekonomiczną,
- zasady prowadzenia ewidencji analitycznej,
- zasady ewidencji na poszczególnych kontach ze wskazaniem konta przeciwstawnego,
- przyporządkowanie klasyfikacji budżetowej do poszczególnych kont kosztowych,
- sposób wyceny oraz rodzaje dowodów księgowych będących podstawą zapisów księgowych,
- charakterystykę sald poszczególnych kont.

Rozdział piąty prezentuje praktyczne rozwiązania w ewidencji księgowej operacji występujących w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych. Przedstawiono tu kilka sposobów dekretowania dla operacji typowych, jak i nietypowych, które stwarzają największą trudności w ich zaksięgowaniu. Rozdział szósty to wykaz aktów prawnych powołanych w niniejszym opracowaniu.

Przekazywane do Państwa rąk opracowanie uwzględnia wszystkie wprowadzone w ostatnim okresie zmiany do ustawy o rachunkowości, ustawy o finansach publicznych oraz przepisów wykonawczych, w tym w szczególności liczne zmiany wprowadzone do rozporządzenia ministra finansów z 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jedn.: Dz.U. z 2013 r. poz. 289 ze zm.) obowiązującego już na przestrzeni kilku lat, w tym uwzględniające ostatnie zmiany wprowadzone rozporządzeniem ministra finansów z 29 grudnia 2016 r. zmieniającym rozporządzenie cytowane powyżej (Dz.U. z 2017 r. poz. 24).

Reasumując, zarówno jednostki budżetowe, jak i samorządowe zakłady budżetowe powinny pamiętać, że ustalane przez nie zasady rachunkowości po raz pierwszy, jak też każde ich kolejne aktualizacje wynikające ze zmian przepisów, specyfiki działalności jednostki, rozszerzenia lub zaprzestania części jej działalności – muszą zapewniać możliwość sporządzania sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych oraz innych określonych odrębnymi przepisami (§ 15 rozporządzenia). Oznacza to, że przy ich ustalaniu, a zwłaszcza przy konstruowaniu planu kont należy pamiętać o podstawowych zasadach, z których wynika, że:

- konta wskazane w planach kont trzeba traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce,