

## ROZPORZĄDZENIE MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW

z dnia 13 września 2017 r.

w sprawie 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

(Dz.U. z 13 października 2017 r. – pozycja 1911)

*Uwaga! Zmiany w treści poszczególnych przepisów oraz w opisach kont w planach kont dla poszczególnych podmiotów, wprowadzone komentowanym rozporządzeniem, w porównaniu z rozporządzeniem Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r., zaznaczono pochyłą czcionką.*

Na podstawie art. 40 ust. 4 pkt 1 lit. a ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1870, z późn.zm.) zarządza się, co następuje:

### Rozdział 1 Przepisy ogólne

#### § 1. [Przedmiot rozporządzenia]\*

Rozporządzenie określa szczególne zasady rachunkowości oraz plany kont dla:

- 1) budżetu państwa;
- 2) budżetów jednostek samorządu terytorialnego;
- 3) jednostek budżetowych;
- 4) samorządowych zakładów budżetowych;
- 5) państwowych funduszy celowych;
- 6) *państwowych* jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej.

#### § 2. [Definicje]

Ilekoć w rozporządzeniu jest mowa o:

- 1) **ustawie o rachunkowości** – rozumie się przez to ustawę z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2016 r. poz. 1047 i 2255 oraz z 2017 r. poz. 61, 245, 791 i 1089);
- 2) **jednostce** – rozumie się przez to *jednostkę budżetową i samorządowy zakład budżetowy* (w § 2 pkt 3 było: „jednostki o których mowa w § 1 pkt 3 i 4”);
- 3) **placówce** – rozumie się przez to *państwową jednostkę budżetową mającą siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej* (w § 2 pkt 3 było: „o której mowa w § 1 pkt 6”);
- 4) **jednostce nadrzędnej** – rozumie się przez to *jednostkę obsługującą organ będący dysponentem części budżetowej, który nadzoruje jednostkę budżetową lub któremu podlega ta jednostka;*

\* [Przypisy w nawiasach kwadratowych pochodzą od redakcji]

**5) środkach trwałych** – rozumie się przez to środki, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości, w tym środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby jednostki.

**Komentarz:** Z regulacji przyjętych w § 1 nowego rozporządzenia wynika, że ich zakres oraz wykaz podmiotów, do których to rozporządzenie jest adresowane, są dokładnie takie same jak w § 1 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 (Dz.U. z 2017 r. poz. 760), zwanego dalej „rozporządzeniem poprzedzającym”. Zmianie uległo jedynie brzmienie pkt 6, w którym doprecyzowano, że jednostki budżetowe mające siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej są państwowymi jednostkami budżetowymi.

W § 2 przyjęto z rozporządzenia poprzedzającego brzmienie pkt 1 i 6. W omawianym rozporządzeniu pominięto pkt 2 w brzmieniu „2) ustawie o finansach publicznych – rozumie się przez to ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych” oraz dodano definicję jednostki nadrzędnej (pkt 4), a także zrezygnowano w przypadku definicji jednostki i placówki z odniesień do wykazu podmiotów zamieszczonego w § 1.

Jeśli chodzi o definicję pojęcia „środki trwałe”, to zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości *rozumie się przez to, rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdane do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności:*

- a) *nieruchomości – w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,*
- b) *maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,*
- c) *ulepszenia w obcych środkach trwałych,*
- d) *inwentarz żywy.*

*Środki trwałe oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy, zgodnie z warunkami określonymi w ust. 4.*

Tu trzeba podkreślić, że istotną grupę środków trwałych w ewidencji urzędów gmin oraz samorządowych jednostek budżetowych sprawujących zarząd nad drogami publicznymi stanowią drogi zaliczane do dróg gminnych, powiatowych i wojewódzkich. Do rozstrzygnięcia pozostaje problem, czy powiatowe drogi publiczne spełniają wymogi pozwalające zaliczyć je do środków trwałych jednostki. Ustawa z 21 marca 1985 r. o drogach publicznych określa, że drogą publiczną jest droga zaliczona na podstawie tej ustawy do jednej z kategorii dróg, z której może korzystać każdy, zgodnie z jej przeznaczeniem, z ograniczeniami i wyjątkami określonymi w tej ustawie lub innych przepisach szczególnych (art. 1). Przywołana ustawa stanowi, że drogi krajowe stanowią własność Skarbu Państwa, a drogi wojewódzkie, powiatowe i gminne stanowią własność właściwego samorządu województwa, powiatu lub gminy. Oznacza to spełnienie kryterium własności, ale w definicji środków trwałych określonej w przywołanym

przepisie uor jednym z warunków pozwalających na zaliczenie składnika aktywów trwałych do środków trwałych jest przeznaczenie tego środka na potrzeby jednostki, a wykonywanie przez samorządowe jednostki budżetowe zadań w zakresie utrzymania i modernizacji dróg gminnych, powiatowych i wojewódzkich nie jest równoznaczne z przeznaczeniem tych dróg na potrzeby tych jednostek. W związku z tym, że w informacji dodatkowej sporządzanej na formularzu stanowiącym załącznik nr 12 do nowego rozporządzenia zaleca się wykazywać aktualną wartość rynkową środków trwałych, należałoby rozstrzygnąć tryb postępowania w odniesieniu do wyceny dróg publicznych będących własnością jednostek samorządu terytorialnego.

---

### Rozdział 2

#### Szczególne zasady rachunkowości dla budżetów i jednostek

##### **§ 3. [Ustalenie nadwyżki lub deficytu budżetu państwa i budżetu środków europejskich]**

Ustalenie nadwyżki lub deficytu budżetu państwa oraz nadwyżki lub deficytu budżetu środków europejskich następuje na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych podatkowych i niepodatkowych dochodów i wydatków budżetu państwa oraz na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych dochodów i wydatków budżetu środków europejskich.

##### **§ 4. [Pozycje ujmowane w księgach rachunkowych]**

Państwowe jednostki budżetowe ujmują w księgach rachunkowych:

- 1) podatkowe i niepodatkowe dochody budżetu państwa i wydatki budżetu państwa faktycznie (kasowo) zrealizowane na rachunkach bankowych dochodów lub wydatków budżetowych w danym roku budżetowym,
- 2) wydatki budżetu środków europejskich faktycznie (kasowo) zrealizowane lub zrealizowane przez Bank Gospodarstwa Krajowego na podstawie zleceń płatności w danym roku budżetowym – z uwzględnieniem okresu przejściowego określonego w odrębnych przepisach (w § 4 zdanie to występowało na końcu 1 i 2 punktu).

##### **§ 5. [Ustalenie nadwyżki lub deficytu budżetów JST]**

W celu ustalenia nadwyżki lub deficytu budżetów jednostek samorządu terytorialnego operacje dotyczące ich dochodów i wydatków są ujmowane w księgach rachunkowych na odrębnych kontach księgowych w zakresie faktycznie (kasowo) zrealizowanych wpływów i wydatków dokonanych na bankowych rachunkach budżetów oraz rachunkach bieżących dochodów i wydatków budżetowych jednostek budżetowych, z wyjątkiem operacji szczególnych określonych w odrębnych przepisach.

##### **§ 6. [Wycena nieodpłatnie otrzymanych środków trwałych]**

Środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego otrzymane na podstawie decyzji właściwego organu nieodpłatnie (w § 6 ust. 1 było: „otrzymane nieodpłatnie, na podstawie decyzji właściwego organu”) mogą być wycenione w wartości określonej w tej decyzji.

### § 7. [Zasady umorzenia lub amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych]

1. Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne umarza się lub amortyzuje. Odpisów umorzeniowych lub amortyzacyjnych dokonuje się według zasad przyjętych przez jednostkę zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości. Ustalając zasady umarzania lub amortyzacji, jednostka może przyjąć stawki określone w ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1888, z późn.zm.) albo stawki określone przez *jednostkę nadrzędną* (w § 6 ust. 2 było: „dysponenta części budżetowej”) albo zarząd jednostki samorządu terytorialnego.

2. Jednorazowo, przez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do użytkowania, mogą być umarzane:

- 1) książki i inne zbiory biblioteczne;
- 2) środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach i placówkach oświatowych;
- 3) odzież i umundurowanie;
- 4) meble i dywany;
- 5) inwentarz żywy;
- 6) pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w *ustawie z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych* (w § 6 ust. 3 pkt 6 było: „w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych”), dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości w momencie oddania do użytkowania.

**UWAGA ZMIANY!**

3. Nie umarza się gruntów oraz dóbr kultury.

4. Jednostki zwolnione z podatku dochodowego od osób prawnych mogą umarzać i amortyzować środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne jednorazowo za okres całego roku, natomiast jednostki rozliczające podatek dochodowy od osób prawnych za inne okresy niż okresy miesięczne – jednorazowo za dany okres.

5. Wartość początkowa środków trwałych i dotychczas dokonane odpisy umorzeniowe podlegają aktualizacji zgodnie z zasadami określonymi w odrębnych przepisach, a wyniki aktualizacji są odnoszone na fundusz.

### § 8. [Inwentaryzacja nieruchomości i zapasów wojennych]

1. Inwentaryzacja nieruchomości powinna zapewnić porównanie danych wynikających z ewidencji księgowej z ewidencją odpowiednio gminnego, powiatowego i wojewódzkiego zasobu nieruchomości.

2. Zapasy wojenne podlegają inwentaryzacji według zasad określonych przez kierownika jednostki obsługującej organ będący dysponentem części budżetowej.

### § 9. [Przychody urzędu JST]

Do przychodów urzędu jednostki samorządu terytorialnego zalicza się dochody budżetu jednostki samorządu terytorialnego nieujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych.