



# Rachunkowość jednostek oświatowych 2023

**Wskazówki, jak prowadzić  
księgowość i zarządzać finansami  
w placówkach oświatowych**

 **SerwisRB.pl**  
FINANSE SEKTORA PUBLICZNEGO



Barbara Jarosz  
Izabela Świderek

# **Rachunkowość jednostek oświatowych 2023**

Wydanie I

Copyright © by Wiedza i Praktyka sp. z o.o.  
Warszawa 2023

**Autorzy:**

Barbara Jarosz  
Izabela Świderek

**Wydawca:**

Monika Zabrocka-Kutera

**Redaktor:**

Dorota Strusiewicz-Kotela

**Koordynator produkcji:**

Magdalena Huta

**Korekta:**

Zespół

**Skład, łamanie:**

Piotr Kotela

**Druk:**

KRM druk

ISBN 978-83-8276-789-6

Nr rejestrowy BDO: 000008579

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 Wiedza i Praktyka sp. z o.o.

Warszawa 2023 (stan prawny na 31.12.2022)

Wydanie I

Publikacja „Rachunkowość jednostek oświatowych 2023” 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 „Rachunkowość jednostek oświatowych 2023” 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 przykładów.

# Spis treści

|  |            |
|--|------------|
| <b>Wstęp</b> .....   | <b>5</b>   |
| <b>Rozdział I. Ogólne uwarunkowania rachunkowości jednostek oświatowych</b> .....                        | <b>7</b>   |
| 1.1. Istota i funkcje rachunkowości jednostek oświatowych .....  | 8          |
| 1.2. Podstawy prawne rachunkowości jednostek oświatowych .....   | 9          |
| 1.3. Polityka rachunkowości jako wewnętrzne regulacje rachunkowości jednostki .....                      | 22         |
| 1.4. Klasyfikacja budżetowa jako system grupowania wielkości ekonomicznych<br>jednostki oświatowej ..... | 27         |
| 1.5. Inwentaryzacja jako element rachunkowości jednostki .....   | 34         |
| <b>Rozdział II. Majątek trwały jednostki oświatowej</b> .....  | <b>79</b>  |
| 2.1. Środki trwałe .....   | 79         |
| 2.2. Pozostałe składniki majątku jednostki oświatowej .....  | 100        |
| 2.3. Wartości niematerialne i prawne w ewidencji jednostki .....   | 114        |
| 2.4. Obce środki trwałe .....  | 117        |
| 2.5. Zasady dokonywania odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) składników<br>majątku jednostki .....    | 120        |
| 2.6. Inwestycje w ewidencji jednostki oświatowej .....   | 127        |
| <b>Rozdział III. Środki pieniężne jednostki oświatowej</b> .....   | <b>139</b> |
| 3.1. Obrót gotówkowy w jednostce .....   | 139        |
| 3.2. Rachunek podstawowy jednostki .....   | 144        |
| 3.3. Rachunek wyodrębniony jednostki oświatowej .....  | 156        |
| 3.4. Pozostałe rachunki (ZFŚS, kaucje, wadia) .....  | 161        |
| 3.5. Środki pieniężne w drodze .....   | 162        |
| <b>Rozdział IV. Dochody budżetowe i przychody jednostki oświatowej</b> .....                             | <b>167</b> |
| 4.1. Ewidencja dochodów budżetowych jednostki oświatowej .....   | 167        |
| 4.2. Przychody jednostki oświatowej – rodzaje i sposób ewidencji .....                                   | 174        |

|  |            |
|--|------------|
| <b>Rozdział V. Wydatki budżetowe oraz koszty jednostki oświatowej .....</b>    | <b>191</b> |
| 5.1. Zasady wydatkowania środków jednostki budżetowej i sposób ewidencji ..... | 191        |
| 5.2. Definicja i rodzaje kosztów jednostki oświatowej .....                    | 203        |
| 5.3. Zasady ewidencji kosztów jednostki oświatowej .....                       | 205        |
| <br>   |            |
| <b>Rozdział VI. Rozrachunki i rozliczenia .....</b>                            | <b>221</b> |
| 6.1. Pojęcie rozrachunków, rozliczeń i roszczeń oraz ich rodzaje .....         | 221        |
| 6.2. Ewidencja rozrachunków z odbiorcami<br>i dostawcami .....                 | 231        |
| 6.3. Należności z tytułu dochodów budżetowych .....                            | 235        |
| 6.4. Rozrachunki publicznoprawne – rodzaje i zasady ewidencji .....            | 242        |
| 6.5. Rozrachunki z pracownikami .....  | 246        |
| 6.6. Pozostałe rozrachunki .....   | 258        |
| 6.7. Wycena rozrachunków oraz odpisy aktualizujące należności .....            | 261        |
| <br>   |            |
| <b>Rozdział VII. Gospodarka materiałowa w jednostce oświatowej .....</b>       | <b>265</b> |
| 7.1. Definicja materiałów .....  | 265        |
| 7.2. Zasady wyceny materiałów jednostki oświatowej .....                       | 267        |
| 7.3. Ewidencja zmiany stanu materiałów w jednostce .....                       | 269        |
| <br>   |            |
| <b>Rozdział VIII. Fundusze i wynik finansowy jednostki oświatowej .....</b>    | <b>275</b> |
| 8.1. Fundusz jednostki oświatowej – istota i zasady ewidencji .....            | 275        |
| 8.2. Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych .....                              | 278        |
| 8.3. Przychody przyszłych okresów .....  | 293        |
| 8.4. Wynik finansowy – ewidencja i zasady ustalania .....                      | 294        |
| <br>   |            |
| <b>Wykaz aktów prawnych .....</b>  | <b>298</b> |
| <br>   |            |
| <b>Wykaz tabel .....</b>   | <b>300</b> |
| <br>   |            |
| <b>Wykaz schematów i wzorów .....</b>  | <b>302</b> |
| Schematy .....   | 302        |
| Wzory .....  | 304        |

# Wstęp

Jednostki oświatowe należące do sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość na podstawie przepisów ustawy o rachunkowości. Jednakże z uwagi na specyfikę prowadzonej działalności oraz cechy charakterystyczne sektora finansów publicznych uwzględniać muszą szczególne zasady rachunkowości. Wynikają one głównie z ustawy o finansach publicznych oraz aktów wykonawczych do ustawy. Konsekwencją specyfiki jednostek oświatowych jest szczególna dbałość o opracowanie zasad rachunkowości przedstawiających jasno i rzetelnie sytuację majątkową, finansową oraz wynik finansowy jednostki.

Przedstawiona publikacja wychodzi naprzeciw zapotrzebowaniu na informacje o zasadach rachunkowości obowiązujących państwowe i samorządowe jednostki oświatowe.

Książka podzielona została na osiem rozdziałów. Pierwszy z nich prezentuje ogólne uwarunkowania prowadzenia rachunkowości w jednostkach oświatowych. Koncentruje się przy tym na wskazaniu roli właściwie zorganizowanej rachunkowości w prawidłowym funkcjonowaniu jednostki. Zaprezentowana w nim została również klasyfikacja budżetowa. Stanowiąca o specyfice rachunkowości budżetowej klasyfikacja budżetowa jest niezbędnym „elementem”, obecnym zarówno na etapie budowania planów finansowych, poprzez ich realizację, jak i na etapie sprawozdawania z osiągniętych w ciągu roku budżetowego rezultatów. W rozdziale pierwszym zaprezentowano jeden z elementów rachunkowości jednostki – inwentaryzację. Wskazując jej znaczenie dla rzetelności prowadzonych ksiąg rachunkowych, zaprezentowano jej metody, wskazano terminy oraz podstawowe zasady obowiązujące przy inwentaryzowaniu elementów aktywów i pasywów jednostki oświatowej.

Rozdział drugi dotyczy problematyki majątku trwałego posiadanego przez jednostkę. Wskazano w nim cechy charakterystyczne podstawowych środków trwałych. Jednocześnie zarysowano różnice pomiędzy poszczególnymi elementami majątku trwałego, w zależności od ich wartości początkowej. Zdefiniowano także wartości niematerialne i prawne. Omówiono również zasady dokonywania odpisów

umorzeniowych (amortyzacyjnych) od posiadanych przez jednostkę składników majątku trwałego. Z uwagi na możliwość realizowania inwestycji przez kierowników jednostki oświatowej również ta problematyka zawarta została w rozdziale drugim.

Istotną składową realizowanej przez jednostkę oświatową polityki finansowej są zasoby pieniężne. Zgromadzone na rachunku bankowym lub w kasie jednostki – wymagają przyjęcia określonych zasad, zgodnych ze szczególnymi zasadami sektora finansów publicznych. Problematyka związana ze środkami pieniężnymi zaprezentowana została w trzecim rozdziale książki.

Specyfika jednostek budżetowych, a więc tych form prawnych, w jakich działalność prowadzą jednostki oświatowe, powoduje konieczność szczególnej dbałości w odniesieniu do gromadzonych dochodów budżetowych. Ich pozyskiwanie związane jest zawsze z istnieniem podstawy prawnej ich poboru, jak również z ich odprowadzeniem, we właściwej wysokości i terminach, na rzecz budżetu jednostki macierzystej (jednostki samorządu terytorialnego lub budżetu państwa). Rozdział czwarty wskazuje właściwe dla jednostki oświatowej, adekwatne rozwiązania w zakresie dochodów budżetowych. Rozdział zamyka sposób ujęcia w księgach rachunkowych zdarzeń o charakterze nadzwyczajnym – zysków nadzwyczajnych.

Związane z wykonywaną działalnością wydatki – sposób ewidencji, zasady ich dokonywania – zaprezentowane zostały w rozdziale piątym. Wskazano w nim specyficzne rozwiązania w zakresie wydatków (m.in. ich limitowanie w czasie oraz do wysokości planu, zaangażowanie), determinujące rozwiązanie w zakresie ewidencji księgowej. Zaprezentowano także rozwiązania dotyczące kolejnych wielkości ekonomicznych – kosztów oraz strat nadzwyczajnych. Przedstawiono definicję kosztów oraz ich podział na podstawie różnych kryteriów. W zależności od przyjętych przez jednostkę oświatową rozwiązań będzie kształtowana organizacja zasad rachunkowości w jednostkę.

Z uwagi na charakter działań jednostek oświatowych oraz możliwość prowadzenia przez nie stołówek zaprezentowano zasady gospodarki materiałowej, ze szczególnym uwzględnieniem wyceny posiadanych przez jednostkę materiałów oraz zasad ewidencji zmiany stanu materiałów jednostki.

Ostatni z rozdziałów prezentuje fundusze jednostki. Oprócz podstawowego (czyli funduszu jednostki), omówiono pozostałe, którymi może dysponować jednostka oświatowa. Zaprezentowano również sposób ustalania rocznego wyniku finansowego jednostki oświatowej.

Omówione w opracowaniu zagadnienia zobrazowane zostały schematami ewidencji operacji gospodarczych na kontach księgowych oraz praktycznymi przykładami zastosowania wskazanych rozwiązań.

## Rozdział I

# Ogólne uwarunkowania rachunkowości jednostek oświatowych

Działalność oświatowych jednostek budżetowych<sup>1</sup> związana jest z koniecznością odpowiedniego (adekwatnego do specyfiki działalności jednostki) wewnętrznego zorganizowania rachunkowości. Organizacja rachunkowości w jednostce ma na celu właściwe odzwierciedlenie zachodzących w jednostce zdarzeń gospodarczych oraz ich wpływu na posiadane przez jednostkę zasoby. Ukształtowanie zasad ewidencji zdarzeń i operacji gospodarczych musi mieć oparcie w obowiązujących rozwiązaniach prawnych. To one oraz wskazane w nich możliwości odstępstw od ogólnych zasad (uproszczenia niemające istotnego wpływu na sytuację majątkową i finansową jednostki oraz jej wynik finansowy) wyznaczają zakres wewnętrznych regulacji oświatowej jednostki budżetowej odnoszących się do zasad rachunkowości.

Specyfika rachunkowości budżetowej (w tym również rachunkowości oświatowych jednostek budżetowych) wynika ze ścisłego związku jednostki organizacyjnej, jaką jest oświatowa jednostka budżetowa, z budżetem jednostki macierzystej. To realizacji budżetu (państwa, jednostki samorządu terytorialnego), podporządkowana jej ewidencja księgową, odzwierciedlająca zdarzenia koncentrujące się właśnie wokół wykonania budżetu jednostki macierzystej. Rachunkowość oświatowej jednostki budżetowej musi być ponadto zgodna z wymogami ustawy o rachunkowości<sup>2</sup> (oraz międzynarodowych standardów rachunkowości). Pomimo iż w ograniczonym zakresie, ustawa o rachunkowości jest aktem prawnym obowiązującym jednostki oświatowej. Rachunkowość oświatowej jednostki budżetowej odpowiadać musi również specyficznym rozwiązaniom charakterystycznym dla sektora finansów publicznych,

---

<sup>1</sup> W opracowaniu oświatowe jednostki budżetowe oznaczają podmioty wskazane w art. 2 ustawy z 7 września 1991 r. o systemie oświaty (tekst jedn.: Dz.U. z 2022 r. poz. 2230). Równoważne znaczenie w opracowaniu ma jednostka oświatowa lub jednostka budżetowa (jeżeli nie wskazano inaczej).

<sup>2</sup> Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn.: Dz.U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.).