

Izabela Motowilczuk

magister administracji, były wieloletni inspektor kontroli gospodarki finansowej w regionalnej izbie obrachunkowej, autor licznych publikacji z zakresu finansów i rachunkowości jednostek sektora publicznego, ze szczególnym uwzględnieniem samorządowych jednostek organizacyjnych

Jan Charytoniuk

autor kilkadziesiątu publikacji z zakresu rachunkowości budżetowej, w tym ok. 20 opracowań do „PORADNIKA Rachunkowości Budżetowej”, opartych na praktycznych doświadczeniach wyniesionych z pracy w instytucjach kontrolnych (aktualnie w RIO) i na stanowisku głównego księgowego

Zespół 8 – „Fundusze, rezerwy i wynik finansowy” po zmianach

Wstęp

Od 1 stycznia 2018 r. obowiązuje nowe rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z 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 2017 r. poz. 1911). To ważny akt prawny dla księgowych. Dlatego w 2018 r. publikujemy serię **e-booków**, w których omówione zostaną **aktualne zasady prowadzenia ewidencji księgowej** w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych. Eksperti podadzą **zastosowanie w praktyce zmienionych przepisów** tego rozporządzenia oraz zmian wynikających z innych aktów prawnych, regulujących prowadzenie gospodarki finansowej ww. jednostek organizacyjnych. E-booki będą napisane w formie **komentarza do poszczególnych zespołów kont** wymienionych w załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia – **od zespołu 0 aż po zespół 8**. Cykl zakończy się dwoma dodatkowymi publikacjami, w których zostaną przedstawione zasady:

- prowadzenia ewidencji pozabilansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- sporządzania sprawozdań finansowych.

Siódmy z serii e-booków dotyczy ewidencji na kontach zespołu 8 – „Fundusze, rezerwy i wynik finansowy”. To jest ostatni zespół kont bilansowych. Konta tego zespołu służą do ewidencji funduszy, wyniku finansowego, dotacji

z budżetu, rezerw i rozliczeń międzyokresowych przychodów. **Z tego opracowania można się dowiedzieć m.in.:**

- czym są fundusze (kapitały) własne i obce,
- jakie fundusze własne i obce występują w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych,
- jakie operacje podlegają ujęciu na kontach zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, państwowych funduszy celowych,
- czym jest fundusz mienia zlikwidowanych jednostek,
- jak ustala się wynik finansowy zgodnie z uor,
- jakie szczególne zasady obowiązują przy ustalaniu wyniku finansowego jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- jak ewidencjonować rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów,
- jak tworzyć zakładowy plan kont dla zespołu 8,
- jak prawidłowo ujmować zdarzenia na poszczególnych kontach syntetycznych zespołu 8 (podano wzory typowych księgowai na stronie Wn i Ma, wskazano jednocześnie konta przeciwstawne),
- jak prowadzić ewidencję pomocniczą (analityczną i szczegółową) dla poszczególnych kont (podano opis urządzeń księgowych i zasady dokonywania w nich zapisów).

Publikacja z założenia ma służyć bieżącą pomocą służbom księgowym jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych w tworzeniu zakładowych planów kont, ustalaniu prawidłowego przebiegu ewidencji różnych operacji gospodarczych, typowych dla tych jednostek organizacyjnych, a także w zakładaniu i prowadzeniu ewidencji pomocniczej dla kont zespołu 8.

1. Konta zespołu 8 – „Fundusze, rezerwy i wynik finansowy”

W jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych **konta zespołu 8 – „Fundusze, rezerwy i wynik finansowy”** służą do ewidencji:

- 1) funduszy, w tym:
 - funduszu podstawowego jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego,
 - zakładowego funduszu świadczeń socjalnych (dalej: ZFŚS),
 - państwowych funduszy celowych tworzonych przy państwowych jednostkach budżetowych;
 - 2) dotacji przekazywanych z właściwego budżetu (państwa, jednostki samorządu terytorialnego) oraz płatności z budżetu UE;
 - 3) środków na inwestycje jednostek budżetowych;
 - 4) rezerw;
 - 5) rozliczeń międzyokresowych kosztów;
 - 6) rozliczeń wyniku finansowego z budżetami
- oraz do ustalania wyniku finansowego i rozliczania jego obowiązkowych obciążeń.

Zespół 8 obejmuje następujące konta syntetyczne:

- **800** – „Fundusz jednostki”,
- **810** – „Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje”,
- **820** – „Rozliczenie wyniku finansowego”,
- **840** – „Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów”,
- **851** – „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”,
- **853** – „Fundusze celowe”,
- **855** – „Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek”,
- **860** – „Wynik finansowy”,
- **870** – „Podatki i obowiązkowe rozliczenia z budżetem obciążające wynik finansowy”.

Wykaz tych kont i obowiązujące na nich zasady ewidencjonowania zdarzeń oraz zasady prowadzenia ewidencji pomocniczej do kont syntetycznych tego zespołu zostały w sposób ogólnie obowiązujący określone w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z 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 (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont). Zasady te dotyczą państwowych i samorządowych jednostek budżetowych oraz samorządowych zakładów budżetowych, a także ewidencji w państwowych jednostkach budżetowych operacji dotyczących państwowych funduszy celowych.

Do zespołu 8 należą konta:

- **pasywne**, wykazujące saldo wyłącznie po stronie Ma: 800 „Fundusz jednostki”, 840 „Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów”, 851 „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”, 853 „Fundusze celowe”, 855 „Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek”,

- **procesowe:** 810 „Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje”, 870 „Podatki i obowiązkowe rozliczenia z budżetem obciążające wynik finansowy”,
- **służące do ustalenia wyniku finansowego w układzie porównawczym:** 860 „Wynik finansowy”,
- **służące do rozliczenia wyniku finansowego:** 820 „Rozliczenie wyniku finansowego”.

2. Kapitały (fundusze) własne i obce jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych

Zarówno jednostki budżetowe, jak i samorządowe zakłady budżetowe są jednostkami organizacyjnymi wyodrębnionymi organizacyjnie i majątkowo. Uregulowania w tym zakresie zawarte w ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp) przedstawia **tabela 1**.

Tabela 1. Podstawy prawne wyodrębnienia organizacyjno-majątkowego jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych

Jednostka budżetowa (art. 11–13 uofp)	Samorządowy zakład budżetowy (art. 14–17 uofp)
<p>Jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, działająca na podstawie statutu określającego jej nazwę, siedzibę i przedmiot działalności, nadawanego jednostce przez organ ją tworzący.</p> <p>Jednostki budżetowe są powoływane w celu realizacji zadań państwa (państwowe jednostki budżetowe) lub zadań należących do jednostek samorządu terytorialnego (samorządowe jednostki budżetowe).</p>	<p>Jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, działająca na podstawie statutu określającego jej nazwę, siedzibę i przedmiot działalności, źródła przychodów własnych zakładu, a także terminy i sposób rozliczeń zakładu z budżetem z tytułu nadwyżki środków obrotowych. Statut nadaje zakładowi organ go tworzący.</p> <p>Samorządowe zakłady budżetowe są tworzone w celu realizacji zadań jednostek samorządu terytorialnego z zakresu:</p> <ul style="list-style-type: none"> • gospodarki mieszkaniowej i gospodarowania lokalami użytkowymi, • dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego, • wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, • zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz, • lokalnego transportu zbiorowego, • targowisk i hal targowych, • zieleni gminnej i zadrzewień, • kultury fizycznej i sportu, w tym utrzymywania terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych, • pomocy społecznej, reintegracji zawodowej i społecznej oraz rehabilitacji zawodowej i społecznej osób niepełnosprawnych,