

## **Metody wyceny aktywów i pasywów, tworzenia kont analitycznych oraz ustalenia wyniku finansowego dla jednostki budżetowej**

### **1. Zasady wyceny majątku trwałego i tworzenia kont analitycznych**

Do ewidencji księgowej majątku trwałego przeznaczone są następujące konta syntetyczne:

- 011 Środki trwałe
- 013 Pozostałe środki trwałe
- 015 Mienie zlikwidowanych jednostek
- 020 Wartości niematerialne i prawne
- 030 Długoterminowe aktywa finansowe
- 071 Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych
- 072 Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych
- 073 Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe
- 080 Środki trwałe w budowie (inwestycje),

1. Do środków trwałych zalicza się środki trwałe stanowiące własność lub współwłasność jednostki nieruchomości (grunty, budynki w tym także będące odrębną własnością lokale, budowle i przyjęte do użytkowania inwestycje w obcych środkach trwałych), maszyny i urządzenia, środki transportu oraz inne kompletne i zdatne do użytku w chwili przyjęcia do użytkowania przedmioty, których przewidywany okres używania będzie dłuższy niż jeden rok, są przeznaczone na potrzeby własne lub oddane w używanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. Do środków trwałych jednostki zalicza się także obce środki trwałe znajdujące się w jej użytkowaniu na podstawie art. 3 ust.4 ustawy o rachunkowości, jeżeli występuje ona jako korzystająca. Podstawowe środki trwałe finansuje się ze środków na inwestycje w rozumieniu ustawy o finansach publicznych.

2. Środki trwałe (z wyjątkiem gruntów) oraz wartości niematerialne i prawne umarza się i amortyzuje jednorazowo za okres całego roku na dzień 31 grudnia każdego roku, przy zastosowaniu stawek określonych w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych od miesiąca następnego po miesiącu przyjęcia do użytkowania. Wartości niematerialne i prawne umarza się przez okres 5 lat tj 60 miesięcy. Przyjmuje się liniową metodę amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, miesięczna amortyzacja równa jest miesięcznemu umorzeniu.
3. Pozostałe środki trwałe i wartości niematerialne i prawne o wartości początkowej mieszczącej się w granicach 500zł do 9 999zł określone w przepisach o rachunkowości i uznane w jednostce jako środki trwałe, finansowane z wydatków bieżących umarza się jednorazowo w pełnej wysokości (100%) poprzez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do użytkowania.
4. Ulepszenie lub rozbudowa istniejących środków trwałych podwyższa ich wartość jeżeli poniesione nakłady po zakończeniu ulepszenia spowodowały poprawienie jakości, przedłużenie okresu użytkowania, obniżenie kosztów eksploatacji. W ewidencji księgowej podwyższa się wartość ulepszanego środka trwałego na podstawie charakteru poniesionych nakładów, określonego przez właściwego merytorycznie pracownika, zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych .
5. Składniki majątkowe wprowadza się do ksiąg rachunkowych w cenach;
  - a) środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne w wartości początkowej według cen nabycie (cena zakupu powiększona o koszty związane z zakupem ustalona do dnia przekazania składnika majątkowego do użytkowania), np. koszty transportu, załadunku, wyładunku, montażu dodatkowego wyposażenia, ubezpieczenia w transporcie, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek i prowizji od kredytów i pożyczek inwestycyjnych, różnic kursowych, nie podlegającym odliczeniu podatku od towarów i usług VAT(odliczenie według pierwotnie ustalonych współczynników - ze względu na zasadę istotności nie będzie to miało znaczącego wpływu na wynik finansowy) , kosztów wytworzenia, na które składa się wartość w cenach nabycia zużytych do wytworzenia rzeczowych składników majątkowych, usług, kosztów wynagrodzeń i świadczeń na rzecz pracowników oraz pozostałych kosztów inwestycyjnych dających się bezpośrednio zaliczyć do wartości wytwarzanego obiektu majątku trwałego,

- b) grunty wycenia się według wartości podanej przez Wydział Gospodarki Nieruchomościami, który prowadzi ewidencję analityczną gruntów – rejestr,
- c) środki trwałe w budowie wg cen nabycia lub poniesionych kosztów wytworzenia, które obejmują ogół dotyczących danej inwestycji kosztów poniesionych przez jednostkę od dnia rozpoczęcia inwestycji, w tym również nie podlegający odliczeniu podatek VAT oraz należne za czas trwania inwestycji, prowizje i różnice kursowe od pożyczek, kredytów i zobowiązań służących sfinansowaniu zakupu lub budowie środków trwałych, odszkodowania wynikłe do zakończenia budowy. Do kosztów inwestycji nie zalicza się kosztów poniesionych przed udzieleniem zamówień związanych z realizacją inwestycji tj. kosztów przetargu, ogłoszeń i innych,
- d) składniki majątkowe otrzymane w formie spadku, darowizny lub nieodpłatnie wprowadza się do ksiąg rachunkowych według wartości określonej w decyzji lub w wartości godziwej z dnia otrzymania środka trwałego,
- e) składniki majątkowe ujawnione w trakcie inwentaryzacji – według posiadanych dokumentów z uwzględnieniem zużycia, a przy ich braku według wartości rynkowej (godziwej),
- f) długoterminowe aktywa finansowe wycenia się wg następujących zasad:

Długoterminowe aktywa finansowe	Wycena bieżąca (przy nabyciu)	Wycena do bilansu
Akcje	Cena nabycia	Cena nabycia pomniejszona o odpisy w wypadku trwałej utraty wartości
Papiery wartościowe	Cena nabycia	Cena sprzedaży, ewentualna różnica jest kosztem lub przychodem finansowym
Udziały	Wycena na dzień wniesienia do spółki wg ceny nie wyższej od aktualnej ceny rynkowej	Cena nabycia pomniejszona o odpisy wynikające z trwałej utraty wartości
Pożyczki	Kwoty nominalne	Kwoty należne wraz z przypadającymi odsetkami, które nie zostały uiszczone do dnia bilansowego

- g) wartości niematerialne i prawne wg cen nabycia lub kosztów wytworzenia, zaś otrzymane nieodpłatnie lub na podstawie darowizny w wartości rynkowej lub na podstawie wartości określonej w decyzji,

- h) składniki mienia zlikwidowanych przedsiębiorstw przyjmuje się według wartości netto wynikającej z bilansu zamknięcia zlikwidowanego podmiotu i załączników do bilansu. Rozchód tych składników dokonywany jest według wartości określonej w decyzji (umowie) o przekazaniu innym podmiotom, dokumencie sprzedaży, dokumencie likwidacji składników mienia,
- i) dopuszcza się finansowanie zakupu pierwszego wyposażenia ze środków inwestycyjnych.

### **Konto 011 – Środki trwałe.**

Konto 011 służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych związanych z wykonywaniem działalności jednostki, które nie podlegają ujęciu na kontach 013,016.

Na stronie **Wn** konta 011 ewidencjonuje się w szczególności:

- przychody nowych lub używanych środków trwałych pochodzących z zakupu lub z zakończonych środków trwałych w budowie (inwestycji) oraz otrzymanych w trwałe zarząd lub w nieodpłatne używanie, a także z tytułu darowizny lub spadku,
- środki trwałe przyjęte w leasing finansowy,
- ujawnione nadwyżki inwentaryzacyjne,
- zwiększenie wartości początkowej o nakłady poniesione na modernizację istniejących własnych środków trwałych,
- wartość ulepszenia w obcych środkach trwałych,
- zwiększenie wartości początkowej środków trwałych dokonywane z tytułu zarządzonej aktualizacji wyceny.

Na stronie **Ma** konta 011 ujmuje się:

- rozchód środków trwałych w związku z ich likwidacją (w wyniku zużycia lub zniszczenia), sprzedażą lub przekazaniem nieodpłatnym,
- ujawnione niedobory środków trwałych,
- zwrot dostawcom wadliwych środków trwałych (na podstawie umowy gwarancyjnej lub reklamacji).

Zwiększenie stanu środków trwałych następuje pod datą przyjęcia do używania: z budowy, od dostawców lub od innych jednostek przekazujących. Ujawnione nadwyżki środków trwałych wprowadza się do ksiąg pod datą ich zinwentaryzowania.

Dla konta 011 prowadzi się ewidencję analityczną w równoległych urządzeniach księgowych:

- a) w księdze inwentarzowej wg grup rodzajowych środków trwałych,
- b) wg grup rodzajowych środków trwałych z podziałem na działy klasyfikacji budżetowej w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego – „Środki trwałe” w księgowości,
- c) na imiennych kartach ewidencyjnych poszczególnych obiektów środków trwałych prowadzonych przy użyciu programu komputerowego – „Środki trwałe” w księgowości

Księgi inwentarzowe prowadzone są przez osoby materialnie odpowiedzialne za powierzony majątek.

Księgi inwentarzowe komunalnych zasobów gminy prowadzi Wydział Gospodarki Nieruchomościami, który na bieżąco informuje Wydział Finansowy (księgowość) o zmianie mienia.

Konto 011 wykazuje saldo Wn, które oznacza stan środków trwałych w wartości początkowej, ewentualnie skorygowanej w wyniku zarządzanej aktualizacji wyceny lub nakładów na ulepszenie.

#### **Konto 013 – Pozostałe środki trwałe.**

Konto 013 służy do ewidencji stanu zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej pozostałych środków trwałych, niepodlegających ujęciu na kontach 011,014,016, wydanych do użytkowania na potrzeby działalności podstawowej jednostki, które podlegają umorzeniu w pełnej wartości w miesiącu wydania ich do użytkowania.

Dla pozostałych środków trwałych o wartości 500 zł do 9 999 zł prowadzona jest ewidencja ilościowo-wartościowa

Na koncie 013 ujmuje się pozostałe środki trwałe w użytkowaniu:

1) bez względu na wartość początkową, jeśli stanowią:

- odzież i umundurowanie (o normatywnym okresie używania dłuższym niż rok),
- meble i dywany,
- inwentarz żywy,
- urządzenia sieciowe,
- monitory,
- drukarki,
- skanery,
- zasilacze awaryjne,

- komputery,

2) o wartości początkowej od 500zł nie wyższej jednak od kwoty 9 999zł. Dla tych środków trwałych, od których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości w momencie oddania ich do używania.

Na stronie Wn księguje się przede wszystkim wartość przyjętych do używania pozostałych środków trwałych, pochodzących z zakupu, z budowy oraz otrzymanych nieodpłatnie, na podstawie decyzji organu lub darowizny, ze zlikwidowanych jednostek podległych i w ramach centralnego zaopatrzenia, a ponadto ujawnione w używaniu nadwyżki tych środków.

Na stronie Ma księguje się rozchód pozostałych środków trwałych w używaniu z tytułu likwidacji (w związku ze zużyciem lub zniszczeniem), sprzedaży, nieodpłatnego przekazania lub niedoboru, a ponadto wartość tych pozostałych środków trwałych, które były w ewidencji księgowej, a później na podstawie decyzji kierownika jednostki zostały wyłączone z ewidencji ilościowo-wartościowej na koncie 013.

Konto 013 wykazuje saldo Wn, które oznacza wartość początkową objętych ewidencją księgową pozostałych środków trwałych znajdujących się w używaniu.

Dla konta 013 prowadzi się ewidencję analityczną w równoległych urządzeniach księgowych:

- a) w księdze inwentarzowej wg grup środków trwałych o podobnym charakterze, prowadzonych przez osoby materialnie odpowiedzialne za powierzony majątek,
- b) w księdze inwentarzowej prowadzona jest ewidencja książek o wartości przekraczającej 350 zł, zakupionych do użytku służbowego pracowników. Dla wszystkich w/w książek, księgę inwentarzową prowadzi Inspektor Wydziału Organizacyjnego. Nie zalicza się do zbiorów bibliotecznych materiałów służących pracownikom jednostki, takich jak: katalogi, instrukcje, normy, wydawnictwa urzędowe, itp.
- c) wg zbiorów stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości, wg miejsc wykorzystania praw majątkowych,
- d) poza ewidencją w księgach inwentarzowych prowadzona jest ewidencja w postaci kartotek imiennych odzieży ochronnej.

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 013 powinna umożliwić ustalenie wartości początkowej i ilości poszczególnych pozostałych środków trwałych oddanych do używania oraz osób lub komórek organizacyjnych, u których znajdują się pozostałe środki trwałe.

Pozostałe środki trwałe o wartości do 500 zł ujmowane są bezpośrednio w koszty zużycia materiałów na cele działalności podstawowej i ogólnego zarządu za wyjątkiem tych, które

wydawane są imiennie pracownikom na indywidualnych kartach pracowniczych, niezależnie od wartości środka trwałego np. telefony komórkowe.

Przedmioty o okresie używania dłuższym niż rok, lecz o wartości do 500 zł (z wyjątkiem drobnych, jak: dziurkacze, nożyczki, zszywacze, itp.) ujmuje się w pozabilansowej ewidencji ilościowej, spisując jednorazowo w koszty pod datą przekazania do używania.

### **Konto 015 – Mienie zlikwidowanych jednostek.**

Służy do ewidencji stanu zwiększeń oraz zmniejszeń wartości mienia przejętego przez organ założycielski lub nadzorujący po zlikwidowanym przedsiębiorstwie komunalnym lub innej podległej jednostce organizacyjnej.

Na stronie **Wn** konta 015 ewidencjonuje w szczególności:

- wartość mienia przejętego po zlikwidowanym przedsiębiorstwie lub innej jednostce organizacyjnej według wartości nettowynikającej z bilansu zlikwidowanego przedsiębiorstwa lub jednostki,
- korektę zwiększającą wartość mienia zlikwidowanego przedsiębiorstwa lub jednostki o nadwyżkę wartości wynikającej z wyceny ponad wartość bilansową mienia przekazanego spółce, innej jednostce organizacyjnej lub sprzedanego,
- wartość mienia zwróconego przez spółkę lub pozostającego po zlikwidowanej innej jednostce organizacyjnej, które zostaje przyjęte na stan składników majątkowych organu założycielskiego lub nadzorującego.

Na stronie **Ma** konta 015 ujmuje w szczególności:

- wartość mienia (pozostałego po zlikwidowanym przedsiębiorstwie lub innej jednostce organizacyjnej), przekazanego spółce w wysokości wynikającej z umowy ze spółką lub przekazanego jako udział do spółki, wartość mienia sprzedanego lub przekazanego innym jednostkom,
- zmniejszenie wartości mienia, które przekazano spółce do odpłatnego korzystania, o różnicę pomiędzy wartością wynikającą z bilansu likwidowanego przedsiębiorstwa lub innej jednostki organizacyjnej a wartością ustaloną w umowie ze spółką lub przekazanego innym jednostkom.

Ewidencję analityczną do konta 015 prowadzi się wg podziału na zlikwidowane przedsiębiorstwa.

Ewidencję szczegółową do konta syntetycznego stanowią bilanse zlikwidowanych przedsiębiorstw wraz z wykazem majątku ujętego w bilansie.

Konto 015 wykazuje saldo Wn, które oznacza stan mienia zlikwidowanych przedsiębiorstw lub innych jednostek organizacyjnych gminy.

### **Konto 020 – Wartości niematerialne i prawne.**

Konto 020 służy do ewidencji stanu zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych.

Na stronie **Wn** konta 020 ewidencjonuje w szczególności:

- przyjęcie do użytkowania wartości niematerialnych i prawnych na podstawie faktury VAT lub rachunku od dostawcy,
- nieodpłatne przyjęcie do użytkowania wartości niematerialnych i prawnych na podstawie decyzji,
- przyjęcie do użytkowania wartości niematerialnych i prawnych w związku z zakończoną inwestycją

Na stronie **Ma** konta 020 ewidencjonuje w szczególności:

- rozchód wartości niematerialnych i prawnych

Dla konta 020 prowadzi się ewidencję analityczną w równoległych urządzeniach księgowych;

- a) w księdze inwentarzowej, prowadzonej przez osoby materialnie odpowiedzialne,
- b) w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości,

Konto 020 wykazuje saldo Wn oznaczające wartość początkową będących na stanie wartości niematerialnych i prawnych.

### **Konto 030 – Długoterminowe aktywa finansowe**

Konto 030 służy do ewidencji długoterminowych aktywów finansowych, w szczególności akcji i innych aktywów finansowych, nad którymi jednostka sprawuje kontrolę, o terminie wykupu dłuższym niż rok. Przy czym kontrola ta powinna wynikać w szczególności z przepisów prawa lub określonego tytułu prawnego.

Na stronie **Wn** konta 030 księguje się wszelkie zwiększenia stanu długoterminowych aktywów finansowych. Mogą one występować w szczególności z tytułu:

- 1) nabycia (w tym poprzez wniesienie) udziałów i akcji lub podwyższenia ich wartości w zamian za wkłady pieniężne lub wkłady niepieniężne (rzeczowe - tak zwane aporty),
- 2) objęcia obligacji w wyniku egzekucji długów lub likwidacji posiadającej obligacje,
- 3) podwyższenia kapitału zakładowego spółki, w której jednostka posiada udziały



(akcje), z kapitału zapasowego lub rezerwowego spółki,

Na stronie **Ma** konta 030 księguje się wszelkie zmniejszenia stanu długoterminowych aktywów finansowych. Będą to w szczególności:

- 1) wycofanie udziałów gminy ze spółek kontynuujących działalność,
- 2) uzyskanie w wyniku likwidacji spółki, w której gmina posiada udziały (akcje), składników masy likwidacji lub upadłości,
- 3) przekwalifikowanie obligacji z długoterminowych do krótkoterminowych aktywów finansowych,
- 4) sprzedaż obligacji.

Ewidencja analityczna prowadzona jest w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości według tytułów długoterminowych aktywów finansowych.

Konto 030 wykazuje saldo Wn, które wyraża wartość długoterminowych aktywów finansowych posiadanych przez gminę.

#### **Konto 071 – Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.**

Konto 071 służy do ewidencji zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które podlegają umorzeniu według stawek amortyzacyjnych stosowanych przez jednostkę.

Na stronie **Wn** konta 071 księguje się;

- dotychczasowego umorzenia podstawowych środków trwałych oraz podstawowych wartości niematerialnych i prawnych wycofanych z eksploatacji na skutek zniszczenia, zużycia, sprzedaży lub nieodpłatnego przekazania.

Na stronie **Ma** konta 071 księguje się;

- naliczone za okres umorzenie podstawowych środków trwałych oraz podstawowych wartości niematerialnych i prawnych.
- urzędowe zwiększenie umorzenia w związku z aktualizacją wartości początkowej podstawowych środków trwałych podlegających stopniowemu umarzaniu.

Ewidencję analityczną do konta 071 prowadzi się w równoległych urządzeniach księgowych w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości w postaci tabel amortyzacyjnych wg grup rodzajowych środków trwałych.

Konto 071 może wykazywać saldo Ma, które wyraża umorzenie ewidencjonowanych na koncie 011 wartości środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych umarzanych stopniowo według stawek ustalonych na podstawie przepisów.

- **Konto 072 – Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych**

Konto 072 służy do ewidencji zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych, podlegających umorzeniu jednorazowo w pełnej wartości, w miesiącu wydania ich do użytkowania.

Na stronie **Wn** konta 071 księguje się;

- wycofanie pozostałych środków trwałych z używania na skutek zniszczenia, zużycia lub sprzedaży

Na stronie **Ma** konta 072 księguje się naliczone 100% umorzenie pozostałych środków trwałych, zbiorów bibliotecznych i wartości niematerialnych i prawnych (o wartości początkowej nie wyższej niż 3500 zł):

- wydanych do używania (zarówno pochodzących z zakupu, jak i otrzymanych nieodpłatnie z tytułu darowizn lub w ramach centralnego zaopatrzenia),
- przyjętych na stan ujawnionych nadwyżek,
- dotychczasowe umorzenie używanych pozostałych środków trwałych otrzymanych nieodpłatnie na podstawie decyzji administracyjnych.

Konto 072 może wykazywać saldo Ma, które wyraża umorzenie wartości początkowej będących w używaniu środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych podlegających całkowitemu umorzeniu w miesiącu wydania do używania.

Dla konta 072 nie prowadzi się ewidencji analitycznej.

### **Konto 073 – Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe**

Konto 073 służy do ewidencji odpisów aktualizujących długoterminowe i jest kontem korygującym do konta 030. Konto może wykazywać saldo Ma, które oznacza wartość odpisów aktualizujących długoterminowe aktywa finansowe.

Po stronie **Wn** księguje się w szczególności:

- 1) przywrócenie uprzednio utraconej wartości długoterminowych aktywów

finansowych,

- 2) korektę ceny nabycia długoterminowych papierów wartościowych o uprzednio dokonany odpis z tytułu trwałej utraty wartości (w przypadku ich sprzedaży lub innej formy zmiany własności),
- 3) przeniesienie odpisu aktualizującego z tytułu trwałej utraty wartości w przypadku przekwalifikowania długoterminowych aktywów finansowych do krótkoterminowych (Ma140)

Po stronie Ma księguje się:

- 1) odpis aktualizujący wartość długoterminowych aktywów finansowych na skutek trwałej utraty ich wartości.

Konto 073 może wykazywać saldo Ma, które oznacza wartość odpisów aktualizujących długoterminowe aktywa finansowe (udziały i akcje).

#### **Konto 080 – Środki trwale w budowie (inwestycje),**

Konto 080 wykazuje saldo Wn, które oznacza wartość kosztów środków trwałych w budowie (nie zakończonych inwestycji).

Na koncie 080 ewidencjonuje się koszty środków trwałych w budowie ( inwestycji) rozpoczętych oraz rozliczenia kosztów środków trwałych w budowie (inwestycji ) na uzyskane efekty. Na koncie 080 księguje się również rozliczenie kosztów dotyczących zakupów gotowych środków trwałych.

Na stronie **Wn konta 080** ujmuje się przede wszystkim:

- 1) poniesione koszty dotyczące środków trwałych w budowie (inwestycji) realizowanych zarówno przez obcych wykonawców, jak i wykonywanych we własnym zakresie, a w szczególności:
  - koszty związane ze wznoszeniem budynków i budowli,
  - koszty zakupu gruntów i przygotowania terenu pod budowę,
  - koszty związane z nabyciem lub wytworzeniem w ramach własnej działalności maszyn, urządzeń oraz innych przedmiotów przekazanych do montażu lub jeszcze nieoddanych do użytkowania z powodu nieukończenia budowy obiektu, w którym będą użytkowane,
  - koszty ulepszenia już używanego własnego środka trwałego (przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji lub modernizacji), które zwiększają dotychczasową

- wartość początkową ulepszonych środków trwałych,
- koszty ulepszenia obcych obiektów,
  - koszty dotyczące zakupu gotowych środków trwałych
- 2) nieodpłatne przejęcie środków trwałych w budowie.
  - 3) koszty zakupu gotowych środków trwałych, np. środków transportu oraz maszyn i urządzeń niewymagających montażu.
  - 4) zakupione składniki majątkowe zaliczane do wartości niematerialnych i prawnych, jeśli zostały zakupione dla potrzeb budowanego obiektu, którego koszty są ewidencjonowane na koncie 080, co dotyczyć może programów komputerowych służących do sterowania urządzeniami budowanego obiektu. Jeśli są to programy, które mogą być samodzielnie stosowane do innych urządzeń, to po zakończeniu budowy obiektu przeksięgowuje się wartość takich programów na konto 020 .

Na stronie **Ma konta 080** księguje się w szczególności:

- wartość uzyskanych efektów inwestycyjnych w postaci przyjętych do używania środków trwałych oraz sfinansowanych ze środków na inwestycje wartości niematerialnych i prawnych,
- rozchód sprzedanych środków trwałych w budowie (inwestycji),
- rozchód nieodpłatnie przekazanych środków trwałych w budowie (inwestycji),
- rozliczenie nakładów bez efektów (nie zakończonych inwestycji).

Ewidencję analityczną do konta 080 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości, dla poszczególnych zadań inwestycyjnych.

Ponadto ewidencja szczegółowa dla inwestycji finansowanych ze środków funduszy pomocowych prowadzona jest z dodatkowym podziałem na:

1. programy i zadania,
2. źródła finansowania.

Wyodrębnienie księgowe następuje przez pionowy podział wszystkich kont dotyczących prowadzonej inwestycji wymagającej odrębnej ewidencji księgowej

Konto 080 wykazuje saldo Wn, które oznacza wartość kosztów środków trwałych w budowie.

## **2. Zasady wyceny środków pieniężnych, krótkoterminowych papierów wartościowych oraz tworzenia ewidencji analitycznej**

Do ewidencji księgowej środków pieniężnych, krótkoterminowych papierów wartościowych i kredytów bankowych służą następujące konta syntetyczne:

- 130 Rachunek bieżący jednostki
- 135 Rachunek środków funduszy specjalnego przeznaczenia
- 139 Inne rachunki bankowe
- 140 Krótkoterminowe aktywa finansowe.
- 141 Środki pieniężne w drodze

Środki pieniężne wycenia się i ewidencjonuje się w następujący sposób:

- krajowe środki pieniężne w wartości nominalnej,
- środki pieniężne w walutach obcych wycenia się na dzień przeprowadzenia operacji po średnim kursie ustalonym dla danej waluty przez Prezesa NBP. W przypadku operacji sprzedaży lub kupna walut oraz zapłaty należności lub zobowiązań stosuje się kurs kupna lub sprzedaży walut stosowany przez bank, z którego usług korzysta jednostka. Na dzień bilansowy aktywa płatne w walucie obcej wycenia się po kursie kupna stosowanym w tym dniu przez bank, z którego usług korzysta jednostka, nie wyższym jednak od kursu średniego ustalonego dla danej waluty przez NBP,
- krótkoterminowe papiery wartościowe (akcje obce, obligacje obce, bony skarbowe i inne papiery wartościowe np. weksle o terminie wykupu powyżej 3m-cy, a krótszym od 1 roku) wycenia się na dzień bilansowy w cenie nabycia lub cenie rynkowej, zależnie od tego, która z nich jest niższa, a dla których nie istnieje aktywny rynek, w wartości godziwej.

### **Konto 130 – Rachunek bieżący jednostki**

W jednostce nie występuje wyodrębniony bieżący rachunek bankowy urzędu jako jednostki budżetowej.

Gmina prowadzi jeden rachunek bankowy dla budżetu oraz jednostki (Urząd Miasta i Gminy), na którym dokonywane są wszystkie operacje pieniężne w zakresie dochodów i wydatków budżetowych.

Dochody i wydatki jednostki księgowane są na podstawie wyciągów bankowych na koncie 130 "Rachunek bieżący jednostki" jako zapisy wtórne do konta 133. Zasada ta obowiązuje także w odniesieniu do dochodów, które nie są ujęte w planie finansowym jednostki (urzędu) a wpływają bezpośrednio na konto 133, dotyczy to subwencji, dotacji, udziałów w podatkach.

Saldo konta 130 w zakresie zrealizowanych dochodów zostaje przeksięgowane na podstawie sprawozdania Rb - 27S na stronę Wn konta 800, natomiast na stronę Ma konta 800 przeksięgowane zostają na podstawie sprawozdania Rb-28S zrealizowane wydatki.

Ewidencję analityczną stanowią subkonta:

- wydatki budżetowe,
- dochody budżetowe.

Ewidencja analityczna prowadzona jest w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości wg podziałek klasyfikacji budżetowej, miejsc powstania wydatków oraz źródeł pochodzenia dochodów.

Na koncie 130 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że stosowana technika księgowości ma zapewnić możliwość prawidłowego ustalenia wysokości tych obrotów oraz niezbędne dane do sporządzenia sprawozdań finansowych, budżetowych lub innych określonych w odrębnych przepisach.

Dopuszczalne jest stosowanie innych niż dokumenty bankowe dowodów księgowych, jeżeli jest to konieczne dla zachowania czystości obrotów.

### **Konto 135 – Rachunek środków funduszy specjalnego przeznaczenia**

Konto 135 służy do ewidencji środków pieniężnych funduszy specjalnego przeznaczenia, a w szczególności zakładowego funduszu świadczeń socjalnych (ZFŚS) i innych funduszy, którymi dysponuje jednostka

Na stronie **Wn** konta 135 księguje się;

- wpływy równowartości odpisów na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych,
- wpływy należności z świadczenia działalności finansowanej z funduszy specjalnego przeznaczenia,
- przelewy z tytułu zwrotu pożyczek wraz z należnymi odsetkami ujętymi jako należności

Na stronie **Ma** konta 135 księguje;

- spłaty zobowiązań z tytułu dostaw i usług na rzecz działalności finansowanej z funduszy specjalnego przeznaczenia oraz z tytułu udzielonych pożyczek i zaliczek

Ewidencja analityczna do konta 135 prowadzona jest w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości z podziałem na poszczególne fundusze oraz wg kontrahentów.

Saldo Wn, konta 135 oznacza stan środków pieniężnych funduszy specjalnego przeznaczenia zgromadzonych na rachunku bankowym.

### **Konto 139 – Inne rachunki bankowe.**

Konto 139 służy w jednostkach budżetowych do ewidencji środków pieniężnych wydzielonych na innych rachunkach bankowych niż rachunki bieżące i rachunki środków specjalnego przeznaczenia.

Ewidencjonuje się w szczególności stan i obrót środków pieniężnych wydzielonych na następujących rachunkach jednostek budżetowych:

- 1) sum depozytowych,
- 2) sum na zlecenie,
- 3) środków obcych na inwestycje

Na stronie **Wn** konta 139 ujmuje się wpływy na rachunki pomocnicze środków pieniężnych wydzielonych z rachunków bieżących oraz sum obcych (depozytowych i na zlecenie)

Na stronie **Ma** konta 139 ujmuje się rozchody tych środków.

Zapisy na koncie 139 są dokonywane na podstawie dokumentów bankowych.

Ewidencja analityczna do konta 139 prowadzona jest w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu komputerów w księgowości dla poszczególnych kontrahentów, z którymi środki te są rozliczane.

Konto 139 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych znajdujących się na innych rachunkach bankowych.

### **Konto 140 – Krótkoterminowe aktywa finansowe.**

Konto 140 służy do ewidencji krótkoterminowych aktywów finansowych, w szczególności akcji, udziałów i innych papierów wartościowych, których wartość jest wyrażona zarówno w walucie polskiej, jak i w walucie obcej (w tym czeki i weksle obce).

Na stronie **Wn**konta 140 ujmuje się zwiększenia stanu krótkoterminowych aktywów finansowych i innych środków pieniężnych.

Na stronie **Ma** zmniejszenia stanu krótkoterminowych aktywów finansowych oraz obniżenie wartości w stosunku do ceny nabycia.

Ewidencja analityczna do konta 140 prowadzona jest w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości z wyodrębnieniem krótkoterminowych papierów wartościowych i innych środków pieniężnych według ich rodzajów.

Konto 140 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan krótkoterminowych aktywów finansowych i innych środków pieniężnych.

### **Konto 141 - Środki pieniężne w drodze**

Konto 141 służy do ewidencji środków pieniężnych w drodze między kontami w różnych bankach, bądź też między różnymi kontami w tym samym banku.

Na koncie 141 ewidencjonowane są przepływy środków pieniężnych tylko na przełomie okresów sprawozdawczych.

Na stronie **Wn**konta 141 ujmuje się zwiększenie stanu środków pieniężnych w drodze.

Na stronie **Ma** zmniejszenia ich stanu.

Konto 141 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych w drodze.

## **3. Zasady wyceny rozrachunków i roszczeń oraz tworzenia ewidencji analitycznej**

Do ewidencji księgowej rozrachunków z odbiorcami i dostawcami, rozrachunków publicznoprawnych, rozrachunków z pracownikami oraz pozostałych rozrachunków i roszczeń służą następujące konta syntetyczne:

- 201 Rozrachunki z dostawcami
- 202 Rozrachunki z odbiorcami
- 221 Należności z tytułu dochodów budżetowych
- 222 Rozliczenie dochodów budżetowych
- 223 Rozliczenie wydatków budżetowych
- 224 Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich



- 225 Rozrachunki z budżetami
- 226 Długoterminowe należności budżetowe
- 229 Pozostałe rozrachunki publicznoprawne
- 231 Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń
- 234 Pozostałe rozrachunki z pracownikami
- 240 Pozostałe rozrachunki
- 243 Rozrachunki z tytułu PPK (Pracownicze Plany Kapitałowe)
- 245 Wpływy do wyjaśnienia
- 290 Odpisy aktualizujące należności

Konta rozrachunkowe służą do ewidencji wszelkich należności i zobowiązań powstałych z różnych tytułów; z dostawcami i odbiorcami, pracownikami, osobami fizycznymi, a także o charakterze publiczno-prawnym, niezależnie od rodzaju działalności, której dotyczą i funduszu, z którego są finansowane. Na kontach rozrachunkowych są ewidencjonowane należności i zobowiązania niezależnie od terminu ich zapłaty. W ciągu roku obrotowego należności i zobowiązania ujmowane są w księgach rachunkowych według wartości nominalnej z dnia ich powstania tj. w kwotach brutto (razem z podatkiem VAT). Odsetki od należności i zobowiązań ujmuje się w księgach nie później niż na koniec każdego kwartału.

W przypadku gdy rozrachunki wyrażone są w walutach obcych ujmuje się je w wartości nominalnej przeliczonej na złote polskie wg średniego kursu ustalonego przez prezesa NBP dla poszczególnych walut w dniu transakcji, na koniec kwartału oraz na dzień bilansowy. Wyceny dokonuje się przeliczając rozrachunki w walucie obcej wg średniego kursu ustalonego dla danej waluty przez prezesa NBP. Ujemne różnice kursowe zalicza się do kosztów finansowych, natomiast dodatnie do przychodów przyszłych okresów.

Rozliczenia wobec osób odpowiedzialnych za niedobory zawinione ustala się wg wartości ewidencyjnej składników majątku stanowiącego niedobory. Wartość ta nie może być niższa od aktualnej ceny rynkowej pomniejszonej o koszty zużycia. Stany na kontach rozrachunkowych podlegają okresowej weryfikacji w celu ujawnienia i wyksięgowania należności i roszczeń oraz zobowiązań przedawnionych i nieściągalnych. Okresy, po których roszczenia ulegają przedawnieniu określają przepisy Kodeksu Cywilnego, Kodeksu Pracy, Ustawy – Ordynacja podatkowa. Korzystając z zasady istotności kierownik jednostki

(Burmistrz) podejmuje każdorazowo decyzje w sprawie odstąpienia od dochodzenia drobnych sald należności, jeżeli wielkości te nie mają istotnego wpływu na wynik finansowy jednostki, a koszty ich dochodzenia (np. z tytułu opłat za rozmowy telefoniczne, opłaty pocztowe) przewyższają wartość roszczenia.

Wartość należności aktualizuje się zgodnie z Ustawą o rachunkowości.

Odpisy aktualizujące wartość należności dotyczących rozchodów budżetu zalicza się do wyników ma pozostałych operacjach niekasowych.

Odpisy aktualizujące wartość należności dotyczących funduszy tworzonych na podstawie ustaw obciążają fundusze.

Odpisy aktualizujące wartość należności są dokonywane nie później niż na dzień bilansowy.

Odsetki od należności i zobowiązań, w tym również tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.

#### **Konto 201 – Rozrachunki z dostawcami.**

Na koncie 201 ewidencjonuje się rozrachunki i roszczenia z tytułu dostaw i usług.

Na stronie **Wn** konta 201 ewidencjonuje się zapłatę zobowiązań z tytułu dostaw, robót i usług.

Na stronie **Ma** konta 201 ewidencjonuje się zobowiązania z tytułu dostaw, robót i usług

Konto 201 wykazuje saldo Ma które oznacza stan zobowiązań.

Ewidencja analityczna do konta 201 prowadzona jest w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości dla poszczególnych kontrahentów oraz dodatkowo według podziałek klasyfikacji budżetowej.

#### **Konto 202 – Rozrachunki z odbiorcami**

Na koncie 202 ewidencjonuje się rozrachunki i roszczenia z tytułu dostaw i usług.

Na stronie **Wn** konta 202 ewidencjonuje się należności wynikające z tytułu dostaw, robót i usług.

Na stronie **Ma** konta 201 ewidencjonuje się spłaty należności z tytułu dostaw, robót i usług

Konto 201 wykazuje saldo Wn które oznacza stan należności i roszczeń.

Ewidencja analityczna do konta 202 prowadzona jest w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu komputerów w księgowości dla poszczególnych kontrahentów oraz według klasyfikacji budżetowej.

### **Konto 221 – Należności z tytułu dochodów budżetowych.**

Konto 221 służy do ewidencji należności jednostki z tytułu dochodów budżetowych.

Ewidencja analityczna do konta 221 prowadzona jest w równoległych urządzeniach księgowych;

- a) w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości, zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej z podziałem wg niżej podanych tytułów;  
1 – wpływy z Urzędów Skarbowych  
2 - wpływy z Ministerstwa Finansów.
- b) ewidencja podatków i opłat funkcjonuje jako wyodrębniony system pomocniczych ksiąg rachunkowych, służący uszczegółowieniu i uzupełnieniu zapisów księgi głównej. Prowadzona jest przy użyciu programu komputerowego wg podatków zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej przez księgowych podatkowych.
- c) ewidencja pozostałych wpływów budżetowych funkcjonuje jako wyodrębniony system pomocniczych ksiąg rachunkowych, służący uszczegółowieniu i uzupełnieniu zapisów księgi głównej. Prowadzona jest przy użyciu programu komputerowego wg płatników oraz zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej przez księgowego budżetowego,
- d) należności z tytułu podatków i opłat pobieranych przez organy podatkowe ujmowane są w księgach rachunkowych na koniec kolejnych okresów sprawozdawczych dowodem „PK”, sporządzonym na podstawie sprawozdań z ewidencji podatkowej.

Na stronie **Wn** konta 221 ujmuje się ustalone należności z tytułu dochodów budżetowych i zwroty nadpłat, odsetki za zwłokę i inne należności uboczne w kwocie wpłaconej.

Na stronie **Ma** konta 221 ujmuje się wpłaty należności z tytułu dochodów budżetowych oraz odpisy (zmniejszenia) należności.

Konto 221 wykazuje dwa salda:

- saldo Wn oznacza stan należności z tytułu dochodów budżetowych.
- saldo Ma oznacza stan zobowiązań z tytułu nadpłat dochodów budżetowych.

### **Konto 222 – Rozliczenie dochodów budżetowych.**

W jednostce (Urząd Miasta i Gminy) nie prowadzi się ewidencji księgowej na koncie 222. Ewidencję dochodów budżetowych realizowanych przez Urząd Miasta i Gminy prowadzi się na koncie 130,

Ewidencję rozliczeń (syntetyczną i analityczną) z innymi jednostkami budżetowymi z tytułu zrealizowanych przez te jednostki dochodów budżetowych prowadzi się w budżecie do konta 222 – „Rozliczenie dochodów budżetowych” w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przez księgowość w formie wydruków komputerowych z podziałem na jednostki realizujące dochody.

### **Konto 223 – Rozliczenie wydatków budżetowych**

W jednostce (Urząd Miasta i Gminy) nie prowadzi się ewidencji księgowej na koncie 223.

Ewidencję wydatków budżetowych realizowanych przez Urząd Miasta i Gminy prowadzi się na koncie 130,

Ewidencję analityczną rozliczeń z innymi jednostkami budżetowymi z tytułu zrealizowanych przez te jednostki wydatków budżetowych prowadzi się w budżecie do konta 223 – „Rozliczenie wydatków budżetowych” w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przez księgowość w formie wydruków komputerowych z podziałem na jednostki realizujące wydatki.

### **Konto 224 – Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich**

Konto 224 służy do ewidencji rozliczenia przekazanych przez organ dotacji budżetowych.

Na stronie **Wn** konta 224 ujmuje się wartość dotacji przekazanych przez organ dotujący.

Na stronie **Ma** księguje się wartość dotacji uznanych za prawidłowo wykorzystane i rozliczone zgodnie z obowiązującymi przepisami lub zwróconych w roku ich przekazania.

Ewidencję analityczną prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego według podmiotów otrzymujących dotacje oraz podziałek klasyfikacji budżetowej.

Konto 224 może wykazywać saldo **Wn**, które oznacza wartość niewykorzystanych i nierozliczonych dotacji lub wartość dotacji należnych do zwrotu w roku, w którym zostały

przekazane. Dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego zwrócone do końca roku, w którym zostały udzielone, stanowią zmniejszenie wydatków, natomiast zwrócone w roku następnym, co dotyczy także tych zwróconych w styczniu roku następnego (termin rozliczenia dotacji), zalicza się do dochodów budżetowych. W wykonaniu budżetu jednostki samorządu terytorialnego nie stosuje się okresu przejściowego, więc dotacje z tego budżetu zwrócone w styczniu roku następnego są dochodami budżetowymi roku następnego.

Dotacje przypisane do zwrotu w roku następnym zaliczane są przez organ dotujący do dochodów budżetowych i wobec tego należności z tego tytułu ewidencjonuje się w jednostce organu na koncie 221.

### **Konto 225 – Rozrachunki z budżetami.**

Konto 225 służy także do rozrachunków z budżetem państwa zobowiązań podatkowych własnych jak i wynikających z funkcji płatnika potrąceń na podatek dochodowy od osób fizycznych, z tytułu wpłat nadwyżek środków obrotowych zakładu budżetowego.

Z tytułu rozrachunków z urzędem skarbowym podatku VAT ujmuje się :

- po stronie Wn - naliczony podatek VAT podlegający w bieżącym miesiącu rozliczeniu z podatkiem należnym lub zwrotowi bezpośredniemu,
- po stronie Ma - należny podatek VAT podlegający obowiązkowi podatkowemu w bieżącym okresie sprawozdawczym.

Zgodnie z zasadą ciągłości deklarację VAT księguje się w miesiącu jej opłacenia odnosząc zapisy z niej wynikające na dzienniki częściowe.

Korekta zakupionych środków trwałych odbywa się na podstawie comiesięcznych rejestrów zakupu, według pierwotnie wyliczonych dla jednostki współczynników proporcji.

Zgodnie z zasadą istotności powyższy zapis nie będzie miał znaczącego wpływu na wynik finansowy.

Ewidencję analityczną prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej i tytułów tych rozliczeń.

Konto 225 może mieć dwa salda ustalone jako sumy sald kont ksiąg pomocniczych. Saldo Wn oznacza stan należności, a saldo Ma - stan zobowiązań wobec budżetu.

### **Konto 226 – Długoterminowe należności budżetowe.**

Konto 226 służy do ewidencji długoterminowych należności lub długoterminowych rozliczeń z budżetem.

Na stronie **Wn** konta 226 ujmuje się w szczególności:

- długoterminowe należności ewidencjonowane w korespondencji z kontem 840,
- przeniesienie należności krótkoterminowych z konta 221 na długoterminowe.

Na stronie **Ma** konta 226 ujmuje się w szczególności przeniesienie należności długoterminowych do krótkoterminowych w korespondencji z kontem 221. (np. przy należnościach spłaconych przez kilka lat przeniesienie na konto 221 raty należnej w danym roku).

Ewidencję analityczną prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej oraz jednostek, których należności te dotyczą, ze wskazaniem okresów wymagalności.

Konto 226 może wykazywać saldo Wn, które wykazuje wartość długoterminowych należności z tytułu dochodów budżetowych jednostek budżetowych.

### **Konto 229 – Pozostałe rozrachunki publicznoprawne**

Konto 229 służy do ewidencji innych niż z budżetami rozrachunków publicznoprawnych, a w szczególności z ZUS z tytułu ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych oraz składek na Fundusz Pracy i Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych.

Na stronie **Wn** konta 229 ujmuje się należności (np. z tytułu wypłaconych zasiłków), spłatę i zmniejszenie zobowiązań (np. z tytułu korekt uprzednich naliczeń) oraz obciążenie z tytułu należności za prowadzenie inkasa składek ZUS.

Na stronie **Ma** księguje się zobowiązania z tytułu naliczonych składek, otrzymane wpłaty i inne zmniejszenia należności z tytułu rozrachunków publicznoprawnych.

Ewidencję analityczną prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego z wyodrębnieniem podmiotów, z którymi dokonywane są rozliczenia oraz zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej.

Konto 229 może wykazywać dwa salda: saldo Wn oznacza stan należności, a saldo Ma - stan zobowiązań z tytułu rozrachunków publicznoprawnych.

## **Konto 231 - Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń**

Konto 231 służy do ewidencji rozrachunków z pracownikami jednostki i innymi osobami fizycznymi z tytułu wypłat pieniężnych i świadczeń rzeczowych zaliczanych zgodnie z odrębnymi przepisami do wynagrodzeń wynikających ze stosunku pracy, umowy agencyjnej, umów zlecenia, umów o dzieło i innych umów zgodnie z odrębnymi przepisami oraz z tytułu wypłat zasiłków pokrywanych przez ZUS, które naliczono na listach wynagrodzeń oraz różne ekwiwalenty należne pracownikom.

Na stronie **Wn** konta 231 ewidencjonuje się w szczególności:

- wypłaty wynagrodzeń i zaliczek na wynagrodzenia oraz ekwiwalentów,
- potrącenia obciążające pracownika, dokonane z wynagrodzeń naliczonych na liście,
- wypłaty zasiłków ZUS naliczonych na liście wynagrodzeń,
- obciążenia z tytułu nadpłaty wynagrodzeń,
- odpisanie zobowiązań przedawnionych (np. z tytułu nie pobranych w terminie wynagrodzeń).

Na stronie **Ma** konta 231 księguje się przede wszystkim:

- naliczone wynagrodzenia obciążające koszty działalności operacyjnej, inwestycyjnej albo funduszy celowych i ZFŚS,
- naliczone wynagrodzenia pokrywane z sum na zlecenie,
- naliczone na listach wynagrodzeń zasiłki finansowane przez ZUS,
- ujęte w listach płac ekwiwalenty za należne pracownikom świadczenia,
- przedawnione lub umorzone należności z tytułu niesłusznie pobranych wynagrodzeń.

Ewidencję analityczną do konta 231 prowadzi się w równoległych urządzeniach księgowych stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe;

- a) w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej.
- b) na imiennych kartach wynagrodzeń każdego pracownika i innych osób otrzymujących wynagrodzenia prowadzonych w systemie przez Wydział Organizacyjno – Prawny i Kadr.

## **Konto 234 – Pozostałe rozrachunki z pracownikami**

Konto 234 służy do ewidencji należności, roszczeń i zobowiązań wobec pracowników z innych tytułów niż wynagrodzenia, np. należności z tytułu pobranych do rozliczenia zaliczek na wydatki obciążające jednostki, z tytułu odpłatności za świadczenia dokonane na rzecz pracowników oraz z tytułu udzielonych pracownikom pożyczek z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, należności od pracowników z tytułu niedoborów i szkód, a także zapłacone zobowiązania wobec pracowników.

Na koncie 234 księguje się zobowiązania z tytułu ekwiwalentów wypłacanych za używanie własnej odzieży, za zużyte materiały i sprzęt własny, jeżeli ich naliczenie nie jest dokonywane na liście wypłat wynagrodzeń oraz za przejazdy służbowe własnym samochodem pracownika i z tytułu zwrotu sum wyłożonych przez pracownika na pokrycie kosztów jednostki.

Na stronie **Wn** konta 234 księguje się w szczególności:

- wypłacone pracownikom zaliczki i sumy do rozliczenia na pokrycie kosztów jednostki,
- zwrot wydatków dokonanych ze środków własnych pracownika, a związanych z działalnością jednostki,
- obciążenia za odpłatne świadczenia jednostki na rzecz pracownika,
- należności od pracowników z tytułu pożyczek z ZFŚS na cele mieszkaniowe,
- należności z tytułu niedoborów i szkód oraz kar obciążających pracownika,
- zapłacone zobowiązania wobec pracownika,
- odpisane zobowiązania wobec byłego pracownika z tytułu przedawnienia.

Na stronie **Ma** konta 234 ewidencjonuje się przede wszystkim:

- wpłaty należności od pracowników,
- uznania z tytułu wydatków pokrytych przez pracowników w imieniu jednostki,
- poniesione koszty lub nabyte zapasy stanowiące rozliczenie zaliczek wypłaconych pracownikom,
- wpłaty z tytułu zwrotu zaliczek i pożyczek,
- sporne roszczenia skierowane na drogę sądową,
- odpisanie należności przedawnionych i umorzonych lub z których dochodzenia zrezygnowano ze względu na nieistotną wartość.

Ewidencję analityczną prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości w odniesieniu do każdego



pracownika, zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej (klasyfikacja nie dotyczy rozrachunków FŚS).

Konto 234 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn stanowi sumę sald należności, a saldo Ma wykazuje sumę zobowiązań wynikających z kont imiennych poszczególnych pracowników.

#### **Konto 240 – Pozostałe rozrachunki.**

Na koncie 240 ewidencjonuje się należności i roszczenia oraz zobowiązania nieobjęte ewidencją na kontach 201-234, a także do rozliczenia niedoborów i szkód. Ponadto konto to może być używane do ewidencji pożyczek i różnych rozliczeń, a także krótko i długoterminowych należności funduszy celowych.

Na stronie **Wn** konta 240 ujmuje się powstałe należności i roszczenia oraz spłatę i zmniejszenia zobowiązań.

Na stronie **Ma** ujmuje się powstałe zobowiązania oraz spłatę i zmniejszenia należności i roszczeń.

Ewidencję analityczną prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości z podziałem na kontrahentów zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej (klasyfikacja nie dotyczy rozrachunków ewidencjonowanych w dzienniku sum depozytowych).

Konto 240 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan należności i roszczeń, a saldo Ma oznacza stan zobowiązań z tytułu pozostałych rozrachunków.

#### **Konto 243 - Rozrachunki z tytułu PPK(Pracownicze Plany Kapitałowe)**

Konto 243 służy do ewidencji rozliczenia składek finansowanych przez pracodawcę oraz pracownika z tytułu PPK. Konto może wykazywać dwa salda.

Saldo Wn oznacza stan nadpłat – składki do zwrotu.

Saldo Ma oznacza stan zobowiązań z tytułu składek w PPK w części finansowanej przez pracownika oraz pracodawcę.

Ewidencję analityczną prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej oraz według podmiotów opłacających składki – pracodawca i pracownik.

#### **Konto 245 - Wpływy do wyjaśnienia.**

Konto 245 służy do ewidencji wpłaconych na rachunki bankowe jednostki, a niewyjaśnionych kwot należności z tytułu dochodów budżetowych i innych tytułów.

Na stronie **Wn** konta 245 ujmuje się w szczególności:

- przeksięgowanie kwoty wyjaśnionych wpłat na konto ujmujące należność, których dotyczą wpłaty,
- zwroty kwot uznanych w toku wyjaśnienia za nienależne.

Na stronie **Ma** konta 245 ujmuje się w szczególności kwoty niewyjaśnionych wpłat.

Ewidencję analityczną prowadzi się według poszczególnych niewyjaśnionych wpłat.

Konto 245 może wykazywać saldo Ma, które wykazuje stan niewyjaśnionych wpłat.

### **Konto 290 – Odpisy aktualizujące należności**

Konto 290 służy do ewidencji odpisów aktualizujących należności. Odpisów aktualizujących na należności dokonuje się w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych. Odpis figuruje w księgach tak długo, jak długo aktualne jest ryzyko nieściągalności ujętej w księgach należności, której dotyczy, a należność nie jest zapłacona lub umorzona.

Odpisów aktualizujących wartość należności dokonuje się na dzień 31 grudnia każdego roku.

Na stronie **Wn** konta 290 ujmuje się zmniejszenie wartości odpisów aktualizujących należności,

Na stronie **Ma** ujmuje się zwiększenie wartości odpisów aktualizujących należności.

Konto 290 może wykazywać saldo Ma, które oznacza wartość odpisów aktualizujących należności. Saldo to na koniec roku pomniejsza w bilansie urzędu jako jednostki budżetowej stan należności.

Ewidencję analityczną prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości w odniesieniu do każdego kontrahenta zgodnie z podziałkami klasyfikacji budżetowej.

## **4. Zasady wyceny materiałów i tworzenia kont analitycznych**

Do ewidencji księgowej materiałów służą konta syntetyczne;

- 300 Rozliczenie zakupu
- 310 Materiały

Nie obejmuje się gospodarką magazynową materiałów i towarów, nabywanych w małych ilościach i niewielkiej wartości. Zakupy te obciążają bezpośrednio właściwe rodzajowo koszty okresu sprawozdawczego, w którym zostały poniesione. Rodzaje tych zakupów ustala pracownik odpowiedzialny za gospodarkę materiałową w porozumieniu z głównym księgowym.

Przyjęcie materiałów do magazynu oraz rozchód z magazynu następuje w cenach zakupu skorygowanych o podlegający odliczeniu podatek VAT ustalony według proporcji wstępnej.

### **Konto 300 – Rozliczenie zakupu**

Służy do ewidencji rozliczenia zakupu materiałów, towarów, robót budowlanych i usług, a w szczególności do ustalenia:

- wartości materiałów, towarów w drodze
- wartości dostaw i usług niefakturowanych.

Rozliczenia na koncie 300 wszystkich dostaw nie stosuje się do występujących w ciągu roku dostaw towarów i usług. Na koncie tym należy księgować operacje przede wszystkim, gdy:

- 1) istnieje rozbieżność między datą księgowania dowodu przyjęcia dostawy a datą księgowania faktury dotyczącej tej dostawy, szczególnie, gdy daty te odnoszą się do różnych okresów, w wyniku czego na koniec okresu występują dostawy niefakturowane lub dostawy w drodze,
- 2) występują różnice ilościowe lub wartościowe uzasadniające reklamacje, a w szczególności gdy w fakturze są wymienione inne ceny, rodzaje lub inne ilości, aniżeli ustalono w toku odbioru,
- 3) w toku odbioru dostawy stwierdzono szkody, niedobory lub nadwyżki,

Na stronie Wn konta 300 księguje się przede wszystkim:

- faktury VAT i rachunki dostawców obejmujące wartość dostarczonych materiałów czy towarów lub wpłaconych zaliczek, naliczony podatek VAT oraz ewentualne dodatkowe koszty obciążają ceną nabywcę (np. transportu),
- reklamacje podwyższające pierwotną wartość dostaw.

Na stronie Ma konta 300 księguje się:

- reklamacje ilościowe i wartościowe obniżające pierwotną wartość wynikającą z dowodów dostawcy,
- niedobory i szkody w transporcie wycenione według rzeczywistych cen zakupu,
- wartość wykonanych i przyjętych do 31 grudnia usług, które zostały zafakturowane dopiero

w następnym roku, dla dokumentów, które wpłyną do jednostki do 31 stycznia kolejnego roku.

Ewidencję analityczną do konta 300 prowadzi się w równoległych urządzeniach księgowych stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe przy użyciu programu komputerowego w księgowości w sposób umożliwiającą rozliczenie każdej operacji zakupu oraz ustalenia dostaw i usług niefakturowanych oraz dostaw w drodze.

Konto 300 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan dostaw materiałów i towarów w drodze oraz wartość zafakturowanych zaliczek wypłaconych na przyszłe dostawy.

Saldo Ma oznacza stan dostaw, robót i usług niefakturowanych do dnia bilansowego.

### **Konto 310 – Materiały**

Stosuje się do ewidencji księgowej materiałów i towarów w jednostce.

Na stronie Wn konta 310 księguje się wszelkie przychody materiałów do magazynów, oraz pozostałość niezutytych do końca roku materiałów odniesionych uprzednio w całości w koszty bezpośrednio po zakupie.

Na stronie Ma ewidencjonuje się wszelkie rozchody zapasów z magazynów oraz zmniejszenia wartości zapasów z tytułu uszkodzenia.

Ewidencję analityczną do konta 310 prowadzi się w równoległych urządzeniach księgowych stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe

- a) wartościowo w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego w księgowości w sposób umożliwiającą rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych,
- b) ilościowo - wartościowo na kartotekach prowadzonych techniką ręczną wg rodzajów materiałów, ich cen przez osoby materialnie odpowiedzialne.

## **5. Zasady ewidencji księgowej kosztów według rodzajów i ich rozliczenie**

Do ewidencji księgowej kosztów według rodzajów i ich rozliczenia służą konta syntetyczne;

- 400 Amortyzacja
- 401 Zużycie materiałów i energii
- 402 Usługi obce
- 403 Podatki i opłaty
- 404 Wynagrodzenia

- 405 Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia
- 409 Pozostałe koszty rodzajowe
- 410 Inne świadczenia finansowane z budżetu
- 411 Pozostałe obciążenia

Koszty rodzajowe jednostki nie podlegają rozliczeniu na konta zespołu 5 - „Koszty według typów działalności i ich rozliczenie”.

Ewidencję szczegółową do kont zespołu 4 prowadzi się w przekrojach dostosowanych do potrzeb planowania i analiz oraz w sposób umożliwiający sporządzenie sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach obowiązujących jednostkę.

Ewidencję analityczną do konta 400 stanowią tabele umorzeniowe prowadzone przez księgowość. Zasady naliczania odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych scharakteryzowano przy omawianiu zasad ewidencji majątku trwałego.

Ewidencję szczegółową do kont zespołu 4 prowadzić należy według podziałek klasyfikacji budżetowej.

### **Konto 400 – Amortyzacja**

Konto 400 służy do ewidencji naliczonych odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych ewidencjonowanych na koncie 011 oraz tych wartości niematerialnych i prawnych, od których odpisy amortyzacyjne są naliczane stopniowo według przyjętych stawek amortyzacyjnych.

Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne amortyzowane są jednorazowo za okres całego roku.

Na stronie **Wn** konta 400 księguje się naliczone odpisy amortyzacyjne.

Na stronie **Ma** księguje się ewentualne korekty zmniejszające odpisy amortyzacyjne oraz przeniesienie w końcu roku salda konta na wynik finansowy.

### **Konto 401 – Zużycie materiałów i energii**

Konto 401 służy do ewidencji kosztów: zużycia materiałów i wyposażenia oraz energii ponoszonych w podstawowej działalności operacyjnej, a także w działalności pomocniczej i ogólnego zarządu jednostki.

W szczególności na stronie **Wn** konta 401 ujmuje się zużycie:

- materiałów wydanych do działalności podstawowej, ogólnej i pomocniczej, w tym także artykułów spożywczych, paliwa i innych,
- wyposażenia,
- energii,
- niedobory i szkody materiałów powstałe w wyniku błędnych pomiarów zużycia i ubytków naturalnych mieszczących się w granicach norm.

Na stronie **Ma** konta 401 ujmuje się w szczególności zmniejszenie poniesionych kosztów zużycia materiałów i energii oraz nadwyżki materiałów mieszczące się w granicach dopuszczalnego błędu pomiaru.

Koszty zakupu materiałów i energii ewidencjonuje się w cenie zakupu netto, tj. bez podlegającego odliczeniu naliczonego w fakturach podatku VAT. Natomiast jeżeli naliczony podatek VAT nie podlega odliczeniu od należnego, wówczas o jego wartość zwiększa się koszt nabycia materiałów i energii.

Paliwo ewidencjonowane jest bezpośrednio w koszty.

Zgodnie z zasadą istotności powyższy zapis nie będzie miał znaczącego wpływu na wynik finansowy.

Konto nie wykazuje salda na koniec roku obrotowego. Saldo konta przenosi się na stronę Wn konta 860.

#### **Konto 402 – Usługi obce**

Konto 402 służy do ewidencji kosztów usług obcych wykonanych na rzecz działalności operacyjnej jednostki.

Koszty usług obcych ewidencjonuje się w cenie zakupu netto, tj. bez podlegającego odliczeniu naliczonego w fakturach podatku VAT. Natomiast jeżeli naliczony podatek VAT nie podlega odliczeniu od należnego, wówczas o jego wartość zwiększa się koszt nabytej usługi

Na stronie **Wn** konta 402 ujmuje się poniesione koszty, zaś po stronie Ma ich zmniejszenie wynikające z faktur lub rachunków korygujących.

Konto nie wykazuje salda na koniec roku obrotowego. Na koniec roku obrotowego saldo konta przenosi się na stronę Wn 860.

#### **Konto 403– Podatki i opłaty**

Konto 403 służy do ewidencji podatków i opłat o charakterze kosztowym.

Konto 403 służy do ewidencji w szczególności kosztów z tytułu podatku akcyzowego, podatku od nieruchomości i podatku od środków transportu, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz opłat o charakterze podatkowym, a także opłat: notarialnej, skarbowej i administracyjnej oraz składek i wpłat do organizacji międzynarodowych.

Na stronie Wn konta ujmuje się poniesione koszty z ww. tytułów, a na stronie Ma ujmuje się zmniejszenie poniesionych kosztów oraz na dzień bilansowy – przeniesienie kosztów z tego tytułu na konto 860.

Na koncie 403 nie księguje się opłat ponoszonych w działalności podstawowej mających charakter sankcji, które ujmuje się na stronie Wn konta 761, odsetek z tytułu zwłoki w zapłacie zobowiązań ewidencjonowanych na stronie Wn konta 751 oraz opłat sądowych z tytułu dochodzenia należności spornych ewidencjonowanych na stronie Wn konta 761.

Nie ujmuje się na nim także zaliczek pobranych przez płatnika z tytułu podatku dochodowego od wynagrodzeń, umów zlecenia i o dzieło (Wn 231 Ma 225).

Konto nie wykazuje salda na koniec roku obrotowego.

#### **Konto 404– Wynagrodzenia**

Konto 404 służy do ewidencji kosztów działalności podstawowej z tytułu wynagrodzeń za pracę dla pracowników i innych osób fizycznych zatrudnionych na podstawie umowy o pracę, umowy zlecenia, umowy o dzieło, umowy agencyjnej i innych umów zgodnie z odrębnymi przepisami. Na koncie 404 ujmuje się zarówno wynagrodzenia zaliczane do osobowych, bezosobowych, jak i do honorariów.

Na stronie **Wn** konta 404 ujmuje się kwotę wynagrodzeń brutto łącznie z wartością przysługujących świadczeń nie zaliczonych do wynagrodzeń (bez potrąceń z różnych tytułów dokonywanych w listach płac)..

Na stronie **Ma** konta 404 księguje się korekty zmniejszające uprzednio zaksięgowane wynagrodzenia brutto.

Na koniec roku obrotowego saldo konta przenosi się na stronę Wn 860 i wobec tego nie wykazuje ono salda na koniec roku obrotowego.

#### **Konto 405– Ubezpieczenia i inne świadczenia**

Konto 405 służy do ewidencji kosztów działalności operacyjnej z tytułu ubezpieczeń społecznych oraz różnego rodzaju świadczeń na rzecz pracowników i osób fizycznych zatrudnionych na podstawie umowy o pracę, umowy o dzieło i innych umów, które nie są zaliczane do wynagrodzeń.

Na stronie **Wn** konta 405 ujmuje się naliczone koszty z tytułu ubezpieczeń społecznych oraz różnego rodzaju świadczeń na rzecz pracowników i innych osób fizycznych zatrudnionych na

podstawie umowy o pracę, umowy o dzieło i innych umów, które nie są zaliczane do wynagrodzeń, oraz na rzecz innych osób uprawnionych.

Na stronie **Ma** konta 405 księguje się zmniejszenia uprzednio ujętych kosztów.

Saldo konta 405 na koniec roku obrotowego przenosi się na stronę Wn 860. Konto nie wykazuje salda na koniec roku obrotowego.

#### **Konto 409– Pozostałe koszty rodzajowe**

Konto 409 służy do ewidencji pozostałych kosztów działalności podstawowej, które nie są ujmowane na kontach 400-405 oraz na dodatkowych kontach 410 i 411, względnie podlegających zaliczeniu do kosztów finansowych ewidencjonowanych na koncie 751 lub do pozostałych kosztów operacyjnych księgowanych na koncie 761.

Na koncie tym ujmuje się w szczególności:

- koszty ryczałtów dla pracowników za używanie samochodów prywatnych do zadań służbowych,
- koszty krajowych i zagranicznych podróży służbowych pracowników, z wyjątkiem delegacji związanych bezpośrednio z budową środków trwałych, które obciążają konto 080, lub z działalnością finansowaną z funduszy celowych,
- koszty ubezpieczeń majątkowych i osobowych,
- odprawy z tytułu wypadków przy pracy,
- koszty reprezentacji i reklamy, np. ogłoszeń w różnych środkach przekazu (prasa, telewizja, radio, Internet, bilbordy), koszty przyjmowania gości krajowych i zagranicznych (w tym koszty hoteli, przejazdów, przyjęć), wartość upominków i nagród rzeczowych służących reklamie, koszty wyjazdów własnych pracowników w celach reklamy i reprezentacji,
- inne koszty.

Na stronie Wn konta ujmuje się poniesione koszty z ww. tytułów, a na stronie Ma ich zmniejszenie oraz przeniesienie salda na dzień bilansowy na konto 860. Konto nie wykazuje salda na koniec roku obrotowego.

#### **Konto 410– Inne świadczenia finansowane z budżetu**

Konto 410 służy do ewidencji specyficznych kosztów podstawowej działalności operacyjnej jednostek budżetowych. Na koncie 410 księguje się koszty świadczeń dla osób fizycznych innych niż pracownicy jednostki, finansowanych z budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

Koszty księgowane na stronie **Wn**konta 410 obejmują w szczególności:



- świadczenia społeczne wypłacane w formie pieniężnej i rzeczowej,
- diety i koszt przejazdu radnych, posłów oraz inne koszty związane z funkcjonowaniem organów stanowiących jst,
- nagrody, stypendia i inne świadczenia przyznawane dla osób nie będących pracownikami jednostki budżetowej ponoszącej koszty.

Na stronie **Ma** konta 410 księguje się zmniejszenia uprzednio ujętych kosztów.

Saldo konta 410 na koniec roku obrotowego przenosi się na stronę Wn 860. Konto nie wykazuje salda na koniec roku obrotowego.

### **Konto 411– Pozostałe obciążenia**

Konto 411 „Pozostałe obciążenia” służy do ewidencji specyficznych kosztów działalności urzędu. Na koncie 411 księguje się koszty wynikające z realizacji specyficznych zobowiązań gminy w stosunku do innych instytucji i organizacji. Kary i odszkodowania księgowane na koncie 411 dotyczą zobowiązań gminy na rzecz osób prawnych i osób fizycznych.

Na stronie **Wn**konta 411 księgowane są koszty obejmujące w szczególności:

- wpłaty gmin na rzecz izb rolniczych,
- wpłaty gmin i powiatów na rzecz innych jednostek samorządu terytorialnego, związków gmin i związków powiatów,
- wpłaty do budżetu państwa,
- przelewy redystrybucyjne,
- zwroty dotacji i subwencji otrzymanych w latach ubiegłych,
- kary i odszkodowania dla osób fizycznych i prawnych, jako realizacja zobowiązań.

Na stronie **Ma** konta 411 księguje się zmniejszenia uprzednio ujętych kosztów.

Saldo konta 411 na koniec roku obrotowego przenosi się na stronę Wn 860. Konto nie wykazuje salda na koniec roku obrotowego.

## **6. Zasady ewidencji analitycznej produktów oraz rozliczeń międzyokresowych kosztów**

### **Konto 640 – Rozliczenie międzyokresowe kosztów.**

Rozliczenie międzyokresowe (czynne) kosztów obejmuje koszty poniesione w okresie sprawozdawczym, które dotyczą działalności przyszłych okresów. Do rozliczeń międzyokresowych zaliczane są głównie koszty płatnych z góry na następny rok

ubezpieczeń majątkowych oraz prenumeraty czasopism i innych wydawnictw o istotnej wartości.

Ewidencję analityczną dla konta 640 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzonych przy użyciu programu komputerowego w księgowości wg tytułów rozliczeń międzyokresowych.

## **7. Zasady ewidencji analitycznej przychodów, dochodów i kosztów**

Do ewidencji przychodów i kosztów ich uzyskania z tytułu sprzedaży produktów, towarów, przychodów i kosztów operacji finansowych, pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych, dotacji i subwencji otrzymanych oraz przekazanych jednostce służą następujące konta syntetyczne:

- 720 Przychody z tytułu dochodów budżetowych
- 750 Przychody finansowe
- 751 Koszty finansowe
- 760 Pozostałe przychody operacyjne
- 761 Pozostałe koszty operacyjne

Konta zespołu 7 „Przychody, dochody i koszty” służą do ewidencji;

- przychodów z tytułu dochodów budżetowych (konto 720), z wyjątkiem ewidencjonowanych na kontach 750 i 760,
- przychodów i kosztów finansowych (konto 750 i 751),
- pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych (konto 760 i 761)

Ewidencję szczegółową prowadzi się według pozycji planu finansowego oraz stosownie do potrzeb planowania, analizy i sprawozdawczości oraz obliczenia podatków.

Za przychody uważa się kwoty należne za sprzedane produkty, towary, usługi, kwoty należne z tytułu operacji finansowych, przychody z tytułu dochodów budżetowych oraz pozostałe przychody operacyjne.

Odsetki od należności i zobowiązań, w tym również tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty.

### **Konto 720 – Przychody z tytułu dochodów budżetowych**

Na koncie 720 ewidencjonuje się przychody z tytułu dochodów budżetowych związanych bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki, w szczególności dochodów, do których zalicza się podatki, składki, opłaty, inne dochody budżetu gminy.

Na stronie **Wn** konta 720 ujmuje się odpisy (zmniejszenia uprzednio ujętych) dochodów budżetowych, odpisy aktualizujące należności podatkowe oraz na koniec roku przeniesienie salda na konto 860.

Na stronie **Ma** przychody z tytułu dochodów budżetowych.

W urzędzie Miasta i Gminy (j. budżetowa) ujmuje się także przychody z tytułu tych dochodów budżetu gminy, które nie są ujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych i wpływają bezpośrednio na rachunek budżetu (konto 133).

Przychody z tytułu wyżej wymienionych dochodów jednostek budżetowych obejmują:

- 1) wartość przychodów z tytułu dochodów budżetowych związanych bezpośrednio z działalnością podstawową Urzędu Miasta i Gminy, do których w szczególności zaliczyć należy: przychody z tytułu podatków, składek, opłat, ceł, wpłat z samorządowych zakładów budżetowych oraz z tytułu zwrotu wydatków budżetowych lat ubiegłych, a także z innych tytułów określonych przepisami.
- 2) równowartość tych dochodów budżetu gminy, które nie są ujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych, bo wpływają bezpośrednio na rachunek budżetu a w szczególności:
  - subwencje i dotacje celowe z budżetu państwa,
  - udziały jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego,
  - dotacje celowe z państwowych funduszy celowych oraz dotacje celowe na zadania realizowane przez gminę na podstawie porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego,
- 3) odsetki za zwłokę i inne należności uboczne w kwocie wpłaconej od należności podatkowych.

Ewidencję analityczną dla konta 720 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego według podziałek klasyfikacji budżetowej. W jednostce budżetowej – UMiG ewidencjonuje się przychody z tytułu tych dochodów samorządu terytorialnego, które nie są ujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych i wpływają bezpośrednio na rachunek budżetu (konto 133).

Przychody z tytułu podatków i opłat pobieranych przez organy podatkowe samorządu terytorialnego podlegają ewidencji według zasad określonych w rozporządzeniu Ministra

Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U.z 2010 roku Nr 208, poz. 1375),

Rachunkowość podatków i opłat prowadzona jest przez wydzielone w Urzędzie Miasta i Gminy komórki organizacyjne ( Referat d/s podatków i windykacji oraz Referat gospodarki odpadami i ochrony środowiska), według zasad określonych w podanym wyżej rozporządzeniu). Ewidencja ta stanowi integralną część ewidencji księgowej urzędu i wobec tego obroty i salda prowadzonych tam kont muszą znaleźć ujęcie w dziennikach i na kontach księgi głównej (ewidencji syntetycznej) urzędu funkcjonującego na zasadach jednostki budżetowej. Dochody budżetowe pobierane przez państwowe organy skarbowe na rzecz gminy ujmowane są na koncie 720 na koniec okresów sprawozdawczych na podstawie sprawozdań , które stanowią dodatkową ewidencję szczegółową .

Na koniec roku konto 720 nie wykazuje salda, ponieważ przenosi się je na konto 860.

#### **Konto 750 – Przychody finansowe.**

Konto 750 służy do ewidencji przychodów finansowych.

Na stronie **Ma** konta 750 ujmuje się przychody z tytułu operacji finansowych, w szczególności:

- przychody ze sprzedaży papierów wartościowych,
- przychody z udziałów i akcji,
- dywidendy,
- odsetki od udzielonych pożyczek,
- dyskonto przy zakupie weksli, czeków obcych i papierów wartościowych,
- odsetki za zwłokę w zapłacie należności, z wyjątkiem odsetek dotyczących należności z tytułu przychodów od zaległości we wpłatach podatków lokalnych ujmowanych na koncie 720,
- dodatnie różnice kursowe,
- oprocentowania lokat terminowych i środków na rachunkach bankowych (także środków budżetu europejskiego znajdujących się na rachunkach w BGK) z wyjątkiem oprocentowania środków ZFŚS, środków funduszy celowych oraz depozytów i sum obcych, które powiększają odpowiednie fundusze lub wartość zobowiązań wobec właścicieli tych sum, chyba że odrębne przepisy stanowią inaczej.

Ewidencję analityczną dla konta 750 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego z uwzględnieniem

podziałek klasyfikacji budżetowej i według pozycji planu finansowego. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 750 powinna zapewnić wyodrębnienie przychodów finansowych z tytułu udziałów w innych podmiotach gospodarczych, należne jednostce odsetki.

W celu uzyskania danych do rachunku zysków i strat, w ewidencji przychodów finansowych wyodrębnia się następujące grupy wskazujące na tytuł ich uzyskania, a w szczególności:

- dywidendy i udziały w zyskach innych podmiotów gospodarczych,
- odsetki (od udzielonych pożyczek i zwłoki w zapłacie należności),
- pozostałe przychody finansowe niestanowiące dochodów budżetowych.

Na koniec roku saldo konta przenosi się na stronę Ma 860. Konto 750 na koniec roku nie wykazuje salda.

### **Konto 751 – Koszty finansowe**

Konto 751 służy do ewidencji kosztów finansowych, na które składają się naliczone wymagalne odsetki, w tym od kredytów, pożyczek i innych zobowiązań finansowych zaciągniętych przez urząd na rzecz budżetu, a także wymagalne odsetki za zwłokę w zapłacie zobowiązań, z wyjątkiem obciążających inwestycje w okresie realizacji, zapłacone dyskonto przy sprzedaży weksli, czeków obcych i papierów wartościowych, wartość sprzedanych aktywów finansowych (udziałów, akcji i papierów wartościowych) oraz ujemne różnice kursowe walut obcych, a także odpisy aktualizujące należności z tytułu przychodów finansowych, z wyjątkiem dotyczących inwestycji w okresie realizacji oraz ZFŚS i funduszy celowych.

Na stronie **Wn** konta księguje się koszty operacji finansowych obejmujące w szczególności:

- wartość sprzedanych udziałów, akcji i innych papierów wartościowych,
- odsetki od sprzedanych obligacji własnych,
- odsetki od zaciągniętych kredytów i pożyczek przez gminę
- odsetki za zwłokę w zapłacie zobowiązań, z wyjątkiem obciążających inwestycje w okresie realizacji oraz ZFŚS i funduszy celowych,
- dyskonto przy sprzedaży weksli, czeków obcych i papierów wartościowych,
- ujemne różnice kursowe, z wyjątkiem obciążających inwestycje w okresie realizacji,
- odpisy aktualizujące wartość aktywów finansowych,
- odpisy należności z tytułu operacji finansowych,
- odpisy aktualizujące należności dotyczące przychodów finansowych.

Ewidencję analityczną dla konta 751 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego według tytułów kosztów operacji finansowych, z uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej.

W celu sporządzenia rachunku zysków i strat w ewidencji szczegółowej wyodrębnia się koszty z tytułu: zarachowanych odsetek od pożyczek i odsetek zwłoki w zapłacie zobowiązań.

### **Konto 760 – Pozostałe przychody operacyjne**

Konto 760 służy do ewidencji przychodów niezwiązanych bezpośrednio ze zwykłą działalnością jednostki, w tym wszelkich innych przychodów niż podlegające ewidencji na kontach: 700, 720, 750. Ponadto konto 760 służy do ewidencji dodatnich skutków finansowych zdarzeń trudnych do przewidzenia, które wystąpiły poza zwykłą działalnością jednostki.

Do kategorii pozostałych przychodów operacyjnych zaliczyć należy przychody związane:

- ze zbyciem środków trwałych, środków trwałych w budowie (inwestycji) oraz wartości niematerialnych i prawnych,
- ze sprzedażą pozostałości po zlikwidowanych środkach trwałych,
- ze sprzedażą materiałów w wartości ich ceny sprzedaży ustalonej na poziomie ceny zakupu lub nabycia,
- z odpisaniem zobowiązań przedawnionych i umorzonych, z wyjątkiem zobowiązań o charakterze publicznoprawnym, które nie obciążają kosztów działalności operacyjnej,
- z rozwiązaniem rezerw (na zobowiązania), z wyjątkiem związanych z operacjami finansowymi (księgowanymi na koncie 750),
- z korektami odpisów aktualizujących wartość aktywów, z wyjątkiem odpisów obciążających koszty finansowe,
- z otrzymanymi odszkodowaniami,
- z otrzymanymi karami,
- z otrzymaniem nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny, aktywów obrotowych, w tym także środków pieniężnych na inne cele niż nabycie gotowych środków trwałych, inwestycji oraz wartości niematerialnych i prawnych (bo te pod datą otrzymania księguje się: wpływ Wn 139 Ma 240, a po ich wykorzystaniu równoległy do zapłaty zapis Wn 240 Ma 800),
- z odpisaniem niewyjaśnionych nadwyżek aktywów obrotowych, ujawnionych w trakcie inwentaryzacji (niepodlegających kompensacie z niedoborami oraz niekorygującymi kosztów na koncie 401),

- z należnym jednostce wynagrodzeniem płatnika podatku dochodowego i składek ZUS (potrącanym w składanych deklaracjach),
- z przypadkiem kaucji i wadium,
- z wynajmem środków trwałych jednostki, gdy nie stanowi to przedmiotu jej statutowej działalności,
- ze złomowaniem zapasów aktywów obrotowych,
- ze zdarzeniami losowymi (określanymi jako przychody o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie).

Na stronie **Ma** konta 760 ujmuje się w szczególności:

- przychody ze sprzedaży materiałów (w wartości cen sprzedaży bez VAT należnego).
- przychody ze sprzedaży środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz środków trwałych w budowie (inwestycji),
- pozostałe przychody operacyjne, do których zalicza się w szczególności odpisane przedawnione zobowiązania, otrzymane odszkodowania (z wyjątkiem dotyczących zdarzeń losowych), kary, darowizny i nieodpłatne otrzymane aktywa umarzone jednorazowo oraz środki obrotowe (poza otrzymanymi w ramach centralnego zaopatrzenia i przejętymi ze zlikwidowanych jednostek, które księguje się na Ma 800),
- zmniejszenie stanu produktów w korespondencji ze stroną Wn konta 490 (niezwiązanych ze sprzedażą lub wydaniem do własnej działalności wyodrębnionej).

W końcu roku obrotowego wartość pozostałych przychodów operacyjnych przenosi się na stronę Ma konta 860 i wobec tego konto 760 nie wykazuje salda.

Ewidencję analityczną dla konta 760 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego według pozycji planu finansowego oraz według podziałek klasyfikacji budżetowej.

W końcu roku obrotowego wartość pozostałych przychodów operacyjnych przenosi się na stronę Ma konta 860 i wobec tego konto 760 nie wykazuje salda.

### **Konto 761 - Pozostałe koszty operacyjne**

Służy do ewidencji kosztów niezwiązanych bezpośrednio ze zwykłą działalnością jednostki. Konto 761 służy do ewidencji ujemnych skutków finansowych zdarzeń losowych, trudnych do przewidzenia, które wystąpiły poza działalnością operacyjną jednostki i nie są związane z ogólnym ryzykiem jej prowadzenia.

W szczególności na stronie **Wn** konta ujmuje się:

- wartość w cenie zakupu lub nabycia sprzedanych materiałów,
- pozostałe koszty operacyjne, do których zalicza się w szczególności: zapłacone kary, grzywny, odszkodowania, odpisane przedawnione, umorzone i nieściągalne należności, jeżeli nie są pokrywane z uprzednio dokonanego odpisu aktualizującego, odpisy aktualizujące wartość należności od dłużników, koszty postępowania spornego i egzekucyjnego oraz nieodpłatnie przekazane rzeczowe aktywa obrotowe,
- ujemne skutki finansowe (straty finansowe) odzwierciedlające szkody w aktywach wywołane zdarzeniami losowymi, np. powódź, pożar, huragan, gradobicie, oraz koszty usunięcia skutków tych zdarzeń, zarówno w majątku trwałym, jak i obrotowym ( jako „koszty o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie”).

Straty ujmuje się w ewidencji w tym roku, w którym wystąpiły, jeżeli wiadomość uzyskano do dnia rzeczywistego zamknięcia ksiąg rachunkowych tego roku.

Konto 761 służy ponadto do ewidencji zapisów uzupełniających związanych ze zmianą stanu produktów (w tym także rozliczeń między-okresowych), dokonywanych w jednostce. Zmiany stanu produktów spowodowane różnicami inwentaryzacyjnymi.

W końcu roku obrotowego przenosi się:

- na stronę Wn konta 490, w korespondencji ze stroną Ma konta 761 - koszty związane z zakupem i sprzedażą składników majątku ,jeżeli zostały ujęte na koncie 761,
- na stronę Wn konta 860 pozostałe koszty operacyjne, w korespondencji ze stroną Ma konta 761.

Na koniec roku konto nie wykazuje salda.

Ewidencję szczegółową do konta 761 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzone przy użyciu programu komputerowego według pozycji planu finansowego oraz według podziałek klasyfikacji budżetowej.

## **8. Zasady wyceny i tworzenia ewidencji analitycznej funduszy, rezerw i wyniku finansowego**

Do ewidencji księgowej funduszy, dotacji, rezerw oraz wyniku finansowego służą następujące konta syntetyczne:

- 800 Fundusz jednostki
- 810 Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje



- 840 Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów
- 851 Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych
- 855 Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek
- 860 Wynik finansowy

#### **Konto 800 – Fundusz jednostki.**

Konto 800 służy do ewidencji równowartości aktywów trwałych i obrotowych jednostki oraz występujących w tym zakresie zmian.

Wszelkie zmiany tego funduszu, z tytułów określonych w przepisach regulujących zasady gospodarki finansowej i rachunkowości, księguje się odpowiednio - zmniejszenia na stronie Wn, a zwiększenia na stronie Ma konta 800.

Na stronie **Wn** ujmuje się w szczególności:

- ujemny wynik finansowy roku ubiegłego (stratę bilansową), który przeksięgowuje się z konta 860 „Wynik finansowy” - w roku następnym,
- zrealizowane dochody budżetowe przeksięgowywane z konta 130 "Rachunek bieżący budżetu" pod datą sprawozdania budżetowego o zrealizowanych dochodach budżetowych,
- przeksięgowanie w końcu roku obrotowego dotacji z budżetu uznanych za wykorzystane, płatności z budżetu środków europejskich uznanych za rozliczone, środków budżetowych wydatkowanych przez jednostkę na inwestycje - z konta 810.
- wartość nieumorzoną rozchodowanych środków trwałych na skutek zużycia, przekazania nieodpłatnego lub sprzedaży - Ma 011,
- wartość nieumorzoną sprzedanych lub przekazanych nieodpłatnie środków trwałych i inwestycji oraz koszty inwestycji bez efektów - Ma 080,
- zmniejszenie wartości podstawowych środków trwałych z tytułu zarządzanej aktualizacji (obniżenia wartości ewidencyjnej brutto) -Ma 011,
- zwiększenie wartości dotychczasowego umorzenia związane z podwyższeniem wartości początkowej podstawowych środków trwałych w wyniku aktualizacji - Ma 071
- pasywa przejęte od zlikwidowanych jednostek,
- przychody z tytułu dochodów budżetowych realizowanych bezpośrednio na rachunek bankowy budżetu (wykazane w sprawozdaniu jednostkowym Rb-27S organu) jako dochody wykonane - Ma 720.

Na stronie **Ma** konta 800 ujmuje się w szczególności:

- przeksięgowanie w roku następnym zysku bilansowego roku ubiegłego,

- przeksięgowanie pod datą sprawozdania (budżetowego) zrealizowanych wydatków budżetowych z konta 130
- równowartość środków budżetowych wydatkowanych przez jednostkę budżetową na sfinansowanie jej inwestycji oraz zakup środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych (zapis równoległy do zapłaty Wn 810 Ma 800),
- wartość nieodpłatnie otrzymanych środków trwałych i inwestycji:
  - a) od innych jednostek budżetowych (netto),
  - b) darowizny według wyceny (w wartości godziwej),
- zwiększenie dotychczasowej wartości brutto środków trwałych na skutek zarządzonej aktualizacji,
- aktywa przejęte do własnej działalności jednostki budżetowej od zlikwidowanych jednostek podległych - w wartości początkowej i dotychczasowe umorzenie w poprzednim miejscu użytkowania,
- wartość objętych akcji i udziałów.
- inne przyczyny, określonych każdorazowo w przepisach szczególnych.

Ewidencję analityczną dla konta 800 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzonych przy użyciu programu komputerowego w księgowości z podziałem na następujące tytuły:

- fundusz jednostki w środkach trwałych,
- fundusz jednostki środkach obrotowych,
- fundusz jednostki w inwestycjach.

Konto 800 oznacza stan funduszu jednostki.

### **Konto 810 – Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje**

Konto 810 służy do ewidencji uznanych za wykorzystane lub rozliczone dotacji przekazanych z budżetu, wartości płatności z budżetu środków europejskich uznanych za rozliczone oraz równowartości wydatków dokonanych przez jednostkę ze środków budżetowych na finansowanie własnych inwestycji.

Na stronie **Wn** konta 810 księguje się:

- dotacje przekazane przez jednostkę budżetową w części uznanej za wykorzystaną lub rozliczoną,
- wartość płatności z budżetu środków europejskich uznanych za rozliczone,
- równowartość wydatków dokonanych na finansowanie ich inwestycji (jest to zapis równoległy do zapłaty zobowiązań księgowany Wn 810 Ma 800).

Na stronie **Ma** konta 810 ujmuje się przeksięgowanie w końcu roku obrotowego salda konta 810 na konto 800 „Fundusz jednostki”.

Ewidencję analityczną dla konta 810 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzonych przy użyciu programu komputerowego w księgowości według działów klasyfikacji budżetowej z podziałem na dotowane jednostki .

Konto 810 nie może wykazywać salda na koniec roku.

### **Konto 840 – Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów**

Konto 840 służy do ewidencji przychodów zaliczanych do przyszłych okresów oraz innych rozliczeń międzyokresowych i rezerw na przyszłe zobowiązania.

Utworzenie i zwiększenie rezerw na przyszłe zobowiązania oraz powstanie i zwiększenie przychodów zaliczanych do przyszłych okresów księguje się na koncie 840 po stronie Ma, natomiast po stronie Wn ujmuje się zmniejszenie przychodów przyszłych okresów lub zaliczenie ich do przychodów bądź zysków nadzwyczajnych danego roku obrotowego.

Na stronie **Wn** konta 840 księguje się:

- zachowanie przyjętych „z góry” wpłat z poprzedniego okresu do przychodów bieżącego okresu sprawozdawczego,
- zachowanie do pozostałych przychodów operacyjnych wpłaconego odszkodowania na pokrycie skutków zdarzenia losowego,
- rozwiązanie rezerwy wobec powstania zobowiązania, którego dotyczyła,
- rozwiązanie niewykorzystanej rezerwy na zobowiązania wobec obniżenia zobowiązania lub ustania przyczyny utworzenia rezerwy,

Na stronie **Ma** konta 840 księguje się utworzenie rezerw na przyszłe zobowiązania, oraz uzyskane lub naliczone przychody dotyczące działalności przyszłych okresów, a także ryczałty otrzymane od dostawców na pokrycie kosztów napraw gwarancyjnych oraz przyznane odszkodowanie na pokrycie strat spowodowanych zdarzeniem losowym.

W szczególności na koncie 840 ewidencjonowane są należności przyszłych okresów z tytułu sprzedaży ratalnej nieruchomości w korespondencji z kontem 226.

Ewidencję analityczną dla konta 840 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe przy użyciu programu komputerowego w księgowości z wyodrębnieniem rezerw i rozliczeń międzyokresowych wg tytułów oraz przyczyn zmniejszeń lub zwiększeń.

Konto 840 może wykazywać saldo **Ma**, które oznacza stan rezerw na przyszłe zobowiązania i przychodów zaliczanych do przyszłych okresów.

### **Konto 851 – Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych.**

Konto 851 służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń zakładowego funduszu świadczeń socjalnych tworzonego na podstawie ustawy z dnia 4 marca 1994r (tj Dz.U. z 2017 r, poz 2191) .

Wszystkie zwiększenia ZFŚS (łącznie z przychodami z tej działalności) księguje się na koncie 851 po stronie **Ma**, zaś zmniejszenia funduszu łącznie z kosztami działalności socjalnej ujmuje się po stronie **Wn**.

Ewidencję analityczną dla konta 851 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzonych przy użyciu programu komputerowego w księgowości.

Ewidencja szczegółowa do konta 851 powinna pozwolić na wyodrębnienie:

- 1) stanu, zwiększeń i zmniejszeń zakładowego funduszu świadczeń socjalnych;
- 2) wysokości poniesionych kosztów i wysokości uzyskanych przychodów przez poszczególne rodzaje działalności socjalnej.

Konto 851 wykazuje saldo **Ma** oznaczające stan zakładowego funduszu socjalnego.

### **Konto 855 – Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek.**

Konto 855 służy w organie założycielskim lub nadzorującym do ewidencji równowartości przyjętego przez ten organ mienia zlikwidowanych przedsiębiorstw komunalnych lub innych jednostek organizacyjnych.

Na stronie **Wn** konta 855 ujmuje się zmniejszenie funduszu z tytułu sprzedaży, przekazania nieodpłatnego lub przejęcia mienia zlikwidowanych jednostek na własne potrzeby jednostki budżetowej, albo z tytułu jego likwidacji.

Na stronie **Ma** równowartość mienia przyjętego przez organ założycielski ustaloną na podstawie bilansów likwidowanych przedsiębiorstw lub innych jednostek organizacyjnych

Ewidencję analityczną dla konta 855 prowadzi się w zbiorach stanowiących pomocnicze księgi rachunkowe prowadzonych przy użyciu programu komputerowego w księgowości odrębnie dla każdej zlikwidowanej jednostki.

### **Konto 860 – Wynik finansowy.**

Konto służy do ustalenia na koniec roku obrotowego wyniku finansowego jednostki budżetowej.

W końcu roku obrotowego pod datą 31 grudnia księguje się na stronie **Wn** konta 860:

- sumy poniesionych w roku kosztów rodzajowych ujętych na kontach 400-405 i 409-411,
- zmniejszenie stanu produktów oraz rozliczeń międzyokresowych na końcu roku w stosunku do stanu na początku roku (Ma konto 490),
- koszty operacji finansowych (Ma konto 751),
- wartość sprzedanych materiałów w cenie zakupu lub nabycia oraz pozostałe koszty operacyjne (Ma konto 761),

Na stronie **Ma** konta 860 ujmuje się:

- przychody z tytułu dochodów budżetowych (Wn konto 720),
- przychody finansowe (Wn konto 750),
- pozostałe przychody operacyjne (Wn konto 760),
- zwiększenia stanu produktów oraz rozliczeń międzyokresowych na końcu roku w stosunku do stanu na początku roku (Wn konto 490),

Saldo konta 860 wykazuje na koniec roku obrotowego wynik finansowy jednostki:

- saldo Wn - to strata netto,
- saldo Ma - to zysk netto.

W roku następnym saldo konta 860 pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego przeksięguje się na konto 800 - Fundusz jednostki.

## **9. Zasady funkcjonowania kont pozabilansowych**

W Urzędzie Miasta i Gminy funkcjonują następujące konta pozabilansowe

- 976 Wzajemne rozliczenia między jednostkami
- 980 Plan finansowy wydatków budżetowych
- 981 Plan finansowy niewygasających wydatków
- 998 Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego
- 999 Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat

### **Konto 976 – Wzajemne rozliczenia między jednostkami**

Konto służy do ewidencji kwot wynikających ze wzajemnych rozliczeń między jednostkami w celu sporządzenia łącznego sprawozdania finansowego.

Konto 976 stanowi konto pomocne dla sporządzenia łącznego sprawozdania finansowego, Dotyczy kilku odrębnych spraw będących przedmiotem wyłączeń przy sporządzeniu łącznego sprawozdania finansowego. Ewidencję analityczną należy prowadzić dla każdego przedmiotu wyłączeń oddzielnie.

### **Konto 980 - Plan finansowy wydatków budżetowych**

Konto służy do ewidencji planu wydatków budżetowych według podziałek klasyfikacji budżetowej dysponenta środków Konto to służy do księgowej kontroli wykonania planów finansowych.

Na stronie Wn konta 980 księguje się kwoty zatwierdzonego planu finansowego wydatków budżetowych oraz jego zmiany, z tym że zwiększenia zapisem dodatnim, a zmniejszenia zapisem ujemnym.

Konto 980 na koniec roku nie wykazuje salda.

### **Konto 981 – Plan finansowy niewygasających wydatków**

Konto służy do ewidencji planu finansowego niewygasających wydatków, zgodnie z wykazem ustalonym przez organ stanowiący wg podziałek klasyfikacji budżetowej oraz jego zmiany, z tym że zwiększenia zapisem dodatnim, a zmniejszenia zapisem ujemnym.

Ewidencję szczegółową do konta 981 prowadzi się w szczególności podziałek klasyfikacji występujących w planie finansowym niewygasających wydatków budżetowych.

Konto 981 nie wykazuje salda na koniec roku.

### **Konto 998 - „Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego”**

Konto 998 służy do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych danego roku budżetowego oraz niewygasających wydatków budżetowych przewidzianych do realizacji w danym roku.

Na stronie Wn konta 998 ujmuje się:

- równowartość sfinansowanych wydatków budżetowych w danym roku budżetowym,
- równowartość zaangażowanych wydatków, które będą obciążały wydatki roku następnego.

Na stronie Ma konta 998-ujmuje się zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego oraz ujętych w planie na dany rok wydatków niewygasających, czyli wartość umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie spowoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w w roku bieżącym.

Ewidencja szczegółowa do konta 998 prowadzona jest według podziałek klasyfikacyjnych i powinna zapewnić w szczególności ustalenie kwoty niewygasających wydatków.

Na koniec roku konto 998 nie wykazuje salda.

#### **Konto 999 - „Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat”**

Konto 999 służy do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych przyszłych lat.

Na stronie Wn konta 999 ujmuje się równowartość zaangażowanych wydatków budżetowych w latach poprzednich przewidzianych do realizacji w roku bieżącym.

Na stronie Ma konta 999 ujmuje się równowartość przeksięgowanego z konta 998 zaangażowania wydatków, które były planowane na rok bieżący, a nie zostały wykonane w wyniku przesunięcia realizacji oraz zaangażowanie dotyczące lat przyszłych.

Na koniec roku konto 999 może wykazywać saldo Ma oznaczające wartość zaangażowanych wydatków budżetowych lat przyszłych.

Ewidencja szczegółowa do konta 999 prowadzona jest według podziałek klasyfikacyjnych i powinna zapewnić w szczególności ustalenie kwoty niewygasających wydatków.

Dopuszcza się dokonywanie zbiorczego zapisu w zakresie ewidencji pozabilansowej dotyczącej zaangażowania wydatków, za wyjątkiem zaangażowania dotyczącego wydatków majątkowych, z częstotliwością miesięczną, w terminie do 5 dnia miesiąca za miesiąc poprzedni.

