

OKREŚLENIE ROKU OBROTOWEGO I WCHODZĄCYCH W JEGO SKŁAD OKRESÓW SPRAWOZDAWCZYCH ORAZ ZASAD PROWADZENIA KSIĄG RACHUNKOWYCH I ZAPISÓW KSIĘGOWYCH

I. Określenie roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych

1. Rokiem obrotowym jest rok kalendarzowy, za który jednostka sporządza sprawozdanie finansowe składające się z :

- bilansu
- rachunku zysków i strat (wariant porównawczy)
- informacji dodatkowej obejmującej wprowadzenie do sprawozdania finansowego oraz dodatkowe informacje i objaśnienia.

Zakres informacji wykazywanych w poszczególnych sprawozdaniach zawiera załącznik Nr 1 ustawy o rachunkowości.

2. Rok obrotowy dzieli się na okresy sprawozdawcze, przez które rozumie się okres, za który jednostka sporządza na podstawie ksiąg rachunkowych sprawozdania wynikające z obowiązujących przepisów i tak:

a - sprawozdania budżetowe sporządzane na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773):

- Rb-Z - kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (załącznik Nr 1 do rozporządzenia);
- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności (załącznik Nr 3 do rozporządzenia);
- Rb-UZ – roczne sprawozdanie uzupełniające o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych (wzór sprawozdania załącznik Nr 2 do rozporządzenia);
- Rb-UN – roczne sprawozdanie uzupełniające o stanie należności z tytułu papierów wartościowych wg wartości księgowej (załącznik Nr 4 do rozporządzenia);

b - sprawozdania sporządzane na podstawie przepisów art. 197 ustawy o finansach publicznych (tj. Dz. U. 2016 r. poz. 1870 z późn. zm.):

- informacja o przebiegu wykonania planu finansowego za pierwsze półrocze, uwzględniająca stan należności i zobowiązań w tym wymagalnych;
- sprawozdanie roczne z wykonania planu finansowego.

M. Szech

II. Zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych i zapisów księgowych

1. Księgi rachunkowe prowadzi się systemem finansowo-księgowym przy użyciu komputera.
2. Księgi rachunkowe prowadzone są na podstawie dowodów księgowych ujmujących zapisy zdarzeń w porządku systematycznym i chronologicznym, przy czym zdarzenia, w tym operacje gospodarcze ujmuje się w księgach i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.
3. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczych (źródłowe, zbiorcze, korygujące, zastępcze i rozliczeniowe), rzetelne, kompletne i wolne od błędów rachunkowych, oznaczone numerem identyfikacyjnym, sprawdzone zgodnie z ustaleniami procedur kontroli finansowej, zakwalifikowane do ujęcia w księgach rachunkowych poprzez wskazanie sposobu ujęcia dowodu / dekretacja / i zawierające podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.
4. Korekty błędów w dowodach księgowych i w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób określony w przepisach art. 22 i art. 25 ustawy o rachunkowości.
5. Zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania wolnych miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. Zapis księgowy zawiera: datę dokonania operacji, rodzaj i numer identyfikacyjny dokumentu, zrozumiały tekst, kwotę zapisu oraz oznaczenie kont, na których operacja została zapisana.
6. Przyjęte zasady stosuje się w sposób ciągły, dokonując w kolejnych latach obrotowych jednakowego grupowania operacji gospodarczych, wyceny aktywów i pasywów, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych tak, aby za kolejne lata informacje z nich wynikające były porównywalne.
Zmiany zasad określonych niniejszym dokumentem oraz aktualizacji wynikającej ze zmian w strukturze organizacyjnej jednostki lub przepisów prawa (ustaw, rozporządzeń) dokonuje się tylko ze skutkiem od 1 stycznia kolejnego roku budżetowego.
7. W księgach rachunkowych roku obrotowego ujmuje się wszystkie osiągnięte, przypadające na rzecz jednostki przychody i obciążające je koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty.
Dla zapewnienia współmierności przychodów i kosztów do aktywów lub pasywów danego okresu sprawozdawczego, zaliczane będą koszty lub przychody dotyczące przyszłych okresów oraz przypadające na ten okres sprawozdawczy koszty, które nie zostały jeszcze poniesione.
Wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów i związanych z nimi kosztów, jak również zysków i strat nadzwyczajnych ustala się oddzielnie.
8. Księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów i sald, które tworzą:
 - dziennik,

h. S. S.

- konta księgi głównej,
- konta ksiąg pomocniczych,
- zestawienie obrotów i sald.

W/w urządzenia księgowe prowadzi się zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości.

9. Księgi rachunkowe są oznaczone nazwą jednostki, nazwą rodzaju księgi, roku obrotowego i okresu sprawozdawczego.

10. Księgi rachunkowe otwiera się:

- na dzień rozpoczęcia działalności,
 - na początek każdego roku obrotowego,
 - na dzień zmiany formy organizacyjno prawnej,
 - na dzień wpisu do rejestru połączenia jednostek lub podziału jednostki,
 - na dzień rozpoczęcia likwidacji,
- w ciągu 15 dni od zaistnienia tych zdarzeń.

11. Księgi rachunkowe zamyka się:

- na dzień kończący rok obrotowy,
- na dzień zakończenia działalności (np. sprzedaży, likwidacji),
- na dzień poprzedzający zmianę formy organizacyjno –prawnej,
- na dzień poprzedzający podział lub połączenie jednostek,
- na dzień postawienia w stan likwidacji,
- na inny dzień określony odrębnymi przepisami,

nie później niż w ciągu 3 miesięcy od zaistnienia tych zdarzeń.

Ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych następuje w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.

12. Jednostka sporządza wydruki ksiąg rachunkowych raz na koniec miesiąca (zestawienie obrotów i sald, dziennik obrotów, księgę główną); dane ksiąg rachunkowych są również przenoszone na trwałe komputerowy nośnik danych tj. dysk przenośny.

III. Wybrane i stosowane rozwiązania dopuszczone przepisami ustawy o rachunkowości

1. Zgodnie z przepisami art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości kierownik jednostki ustala i aktualizuje dokumentację opisującą zasady prowadzenia rachunkowości.

Przepisy art. 3 ust. 1 pkt. 11 postanawiają, że przez przyjęte zasady (politykę) rachunkowości rozumie się wybrane i stosowane w jednostce rozwiązania dopuszczone przepisami ustawy zapewniające wymaganą jakość sprawozdań finansowych.

2. Przed ustaleniem zakładowego planu kont konieczne jest dokonanie wyboru:

a. metod ewidencji składników majątku obrotowego:

- metoda ilościowo-wartościowa, dla każdego składnika ujmuje się obroty i stany w jednostkach naturalnych i pieniężnych;

M. Siedek

- ilościowa obrotów i stanów w jednostkach naturalnych;
- wartościowa, przedmiotem zapisów są przychody, rozchody i stan całego zapasu;
- odpisywanie w koszty wartości materiałów i towarów w dniu zakupu lub produktów w momencie ich wytworzenia oraz korekty kosztów o wartość stanu nie później niż na dzień bilansowy, stosownie do przepisów art. 17 ust. 2 i 34 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

b. metod ewidencji i wyceny składników majątkowych trwałego użytku o niskiej wartości jednostkowej, które spełniają kryteria wymagane przepisami art. 3 ust. 1 pkt 15 dla środków trwałych. Konieczne jest określenie, które ze składników wyposażenia będą objęte ewidencją bilansową i amortyzowane zgodnie z przepisami art. 32 ust. 2 uor, a które będą odpisane w pełnej wartości w koszty i dla których będzie prowadzona ewidencja ilościowa.

c. rachunku kosztów działalności (wariant porównawczy bądź kalkulacyjny) określając czy ewidencja i rozliczenie kosztów będzie prowadzone

- tylko wg rodzajów na kontach zespołu 4,
- wg funkcji na kontach zespołu 5,
- wg rodzajów i funkcji czyli na kontach zespołu 4 i równocześnie zespołu 5.

Dokonując wyboru rozwiązań w zakresie ewidencji rzeczowych składników majątku trwałego i obrotowego, ewidencji i rozliczenia kosztów oraz rachunku zysków i strat należy kierować się zasadą istotności określoną w art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości, co oznacza, że dokonując wyboru rozwiązań dopuszczonych ustawą należy zapewnić wyodrębnienie w księgach rachunkowych operacji istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego.

Zgodnie z art. 4 ust. 4 ustawy o rachunkowości jednostka może przyjąć uproszczenia jeżeli nie wywierają one istotnego ujemnego wpływu na ocenę rzetelności i jasności przedstawienia sytuacji majątkowej finansowej i wyniku finansowego

3. Ustalając zakładowy plan kont, należy w nim przyjąć tylko konta jakie występują w jednostce. Zakładowy plan kont winien zawierać również wykaz kont ksiąg pomocniczych, które będą prowadzone do poszczególnych kont syntetycznych.

a - w jednostkach prowadzących różnorodną działalność gospodarczą, które wymaga rozliczenia i kalkulacji kosztów ich ewidencja powinna być prowadzona na kontach zespołu 5 lub zespołu 4 i 5; w zakładowym planie kont powinny być zawarte ustalenia dotyczące zasad ewidencji i rozliczenia kosztów, wyceny produktów oraz wskazania czy wartość produktów w całości zalicza się do kosztów własnych sprzedaży w okresie ich wytworzenia a później na podstawie inwentaryzacji ich wartość jest uaktualniona czy też zalicza się dopiero w okresie sprzedaży.

W jednostkach nie prowadzących kont zespołu 5 do ujmowania wartości wytworzonych i przyjętych do magazynu produktów i produkcji niezakończonych wycenionych wg cen sprzedaży netto w korespondencji z kontem 600 służy konto 490 a kosztów rozliczanych w okresie ujętych na koncie 400 poniesionych w okresach poprzednich konto 640 i 490 / zapis Wn 490 Ma 640 a poniesione w danym okresie a rozliczone w okresach następnych Wn 640 ma 490.

b - w jednostkach nie prowadzących działalności gospodarczej (produkcyjnej) ewidencja kosztów może być prowadzona tylko w układzie rodzajowym na kontach zespołu 4 gdzie na

M. Słach

stronie Wn kont zespołu 4 ujmuje się poniesione koszty w danym okresie a na stronie Ma ich zmniejszenia oraz na koniec roku salda kosztów przenosi się na konto 860.

W zespole 4 mogą być prowadzone konta syntetyczne z odpowiednio oznaczonymi symbolami 401, 402, 403 itp. czy jako konta analityczne do konta 400 np. 400-1, 400-2, 400-3 w układzie niezbędnym dla sporządzenia rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym.

c - należy rozważyć czy jednostka będzie prowadziła ewidencję środków trwałych o wartości poniżej 3.500 zł (kwota określona w przepisach podatkowych) na koncie 011 i naliczenie umorzenia na koncie 071 czy na wyodrębnionym koncie 013 i umorzenie na koncie 072.

Podobnie dla wartości niematerialnych i prawnych czy konto 020 dla wartości będzie prowadzone wspólnie dla tych powyżej 3.500 zł i poniżej 3500 zł a umorzenie na koncie 070 – umorzenie wartości niematerialnych i prawnych bądź na koncie wspólnym 071 umorzenie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Ponadto ewidencję analityczną środków trwałych można prowadzić w układzie odpowiadającym potrzebom sporządzenia bilansu wg wzoru określonego w załączniku Nr 1 ustawy o rachunkowości grupując składniki majątkowe w podziale na:

- grunty, w tym prawo wieczystego użytkowania gruntów,
- budynki, lokale i obiekty inżynierii wodnej i lądowej,
- urządzenia techniczne i maszyny,
- środki transportu,
- inne środki trwałe.

d - zgodnie z art. 36 ustawy o finansach publicznych jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu kosztów pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenie, składki ZUS i FP inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich.

W przypadku zaciągnięcia kredytu należy prowadzić konto 134-Kredyty bankowe.

e - zgodnie z art. 37 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, jednostki sektora finansów publicznych mogą obejmować lub nabywać akcje i udziały i obligacje w celu zaspokojenia roszczeń, zabezpieczenia wierzytelności lub zabezpieczenia należytego wykonania umów.

Nabyte udziały i akcje jednostka ujmuje na koncie 030.

f - zgodnie z art. 38 jednostka sektora finansów publicznych (z wyłączeniem jednostek wymienionych w art. 4 ust. 1 pkt 1 i 3) mogą lokować wolne środki:

- w skarbowych papierach wartościowych,
- obligacjach emitowanych przez jednostki samorządu terytorialnego,
- na rachunkach bankowych.

Instytucja kultury posiada osobowość prawną i samodzielnie gospodaruje przydzieloną i nabytą częścią mienia i prowadzi gospodarkę finansową w ramach posiadanych środków.

M. Szele

IV. Stosowane uproszczenia w ramach zasad rachunkowości

1. Stosownie do przepisu art. 4 ust. 4 ustawy o rachunkowości jednostka stosuje następujące uproszczenia:

- a** - zakupione składniki majątkowe trwałego użytku o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok i wartości początkowej poniżej 500 zł są zarachowywane w koszty i objęte ewidencją ilościową;
- b** - zakupione materiały są księgowane bezpośrednio w koszty; niewykorzystane do końca roku materiały ujęte w koszty na koniec roku są inwentaryzowane i o wartość stwierdzonego stanu tych składników dokonuje się korekty kosztów nie później niż na dzień bilansowy;
- c** - koszty prenumeraty, rozmów telefonicznych i innych cyklicznie powtarzających się operacji są odnoszone w koszty w miesiącu ich stosowania (otrzymania faktury) – z pominięciem konta międzyokresowego rozliczenia kosztów z wyłączeniem opłat polis ubezpieczeniowych oraz podatku od nieruchomości;
- d** - faktury zakupu dotyczące bieżących wydatków są ujmowane zapisem Wn 401-... Ma 201-... czyli za pośrednictwem kont rozrachunkowych;
- e** - naliczenia umorzenia składników majątkowych trwałego użytku o wartości równej i poniżej 3.500 zł ujmowanych na koncie 013 dokonuje się w miesiącu oddania do używania w 100 % ich wartości początkowej;
- f** - środki trwałe o wartości powyżej 3.500 zł są amortyzowane i umarzane jednorazowo na koniec roku przy zastosowaniu stawek umorzeniowych określonych w przepisach podatkowych.

Amortyzację i umorzenie nalicza się zapisem uproszczonym Wn 400 Ma 071; naliczone amortyzacja i umorzenie nie powodują zmian w funduszu jednostki;

g - sporządzane przez jednostkę sprawozdania budżetowe nie wymagają podawania danych w układzie podziałek klasyfikacji budżetowej, a zatem jednostka nie prowadzi ewidencji przychodów i kosztów wg podziałek klasyfikacji budżetowej;

h - ewidencja i rozliczanie kosztów jest prowadzona w układzie rodzajowym na kontach zespołu 4- koszty wg rodzajów, odpowiednio do wymogów rachunku zysków i strat oraz w układzie kalkulacyjnym zespołu kont 5 (wg rodzaju działalności).

V. Zasady przeprowadzania, rozliczania i dokumentowania wyników inwentaryzacji

1. Zasady inwentaryzowania składników majątkowych jednostka stosuje zgodnie z przepisami określonymi w art. 26 i 27 ustawy o rachunkowości, z zastosowaniem następujących metod inwentaryzacji:

a - drogą spisu z natury inwentaryzuje się:

- rzeczowe składniki majątku trwałego i obrotowego (środki trwałe, maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie, materiały, towary, wyroby gotowe, produkcja w toku);
- środki pieniężne z wyjątkiem środków na rachunkach bankowych;
- papierów wartościowych;
- aktywów rzeczowych będących własnością innych jednostek.

Inwentaryzacja w drodze spisu z natury polega na:

- ustaleniu rzeczywistej wartości majątku poprzez przeliczenie, zmierzenie, zważenie oraz ujęciu ustalonych ilości w arkuszu spisowym;
- wycenie stwierdzonych ilości;
- porównaniu ilości i wartości zinwentaryzowanych składników majątkowych z zapisami ksiąg rachunkowych;
- ustaleniu ewentualnych różnic i wyjaśnieniu przyczyn ich powstania;
- ujęciu wyników inwentaryzacji w księgach rachunkowych.

b - drogą potwierdzenia salda:

- środki pieniężne na rachunkach bankowych;
- kredyty i pożyczki;
- należności cywilno-prawne wobec osób zobowiązanych do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Potwierdzenie salda następuje w formie pisemnej ; w przypadku wysłania potwierdzenia salda w formie pisemnej (pismo, faks, potwierdzona pisemnie rozmowa telefoniczna) jednostka nie otrzyma zwrotki potwierdzającej saldo, dokonuje się wówczas weryfikacji tego salda sporządzając na tę okoliczność stosowną notatkę.

c - drogą weryfikacji sald:

- wartości niematerialne i prawne;
- grunty i trudnodostępne środki trwałe;
- materiały biblioteczne;
- należności sporne i wątpliwe, należności od pracowników, należności cywilno-prawne od osób nie prowadzących ksiąg rachunkowych, należności publiczno prawne;
- zobowiązania;
- fundusze;
- rezerwy i przychody przyszłych okresów;
- inne aktywa i pasywa.

Celem inwentaryzacji jest potwierdzenie realności sald a dowodem przeprowadzenia inwentaryzacji protokół weryfikacji sald.

2. Na ostatni dzień roku obrotowego przeprowadza się inwentaryzację:

- środków pieniężnych w kasie i papierów wartościowych (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych) papierów wartościowych, środków trwałych z wyjątkiem gruntów i trudnodostępnych środków trwałych oraz maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie;
- aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych, należności, w tym udzielonych pożyczek oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów;
- środków trwałych do których dostęp jest utrudniony, gruntów, należności spornych i wątpliwych a w bankach również należności zagrożonych, należności wobec osób nie prowadzących ksiąg rachunkowych, należności wobec pracowników, należności publicznoprawnych, zobowiązań oraz innych aktywów i pasywów;

3. Termin i częstotliwość inwentaryzacji uważa się za dotrzymane, jeżeli inwentaryzację:

- składników aktywów - z wyłączeniem aktywów pieniężnych, papierów wartościowych, produktów w toku oraz materiałów, towarów i produktów gotowych o których mowa w art. 17 ust.2 pkt 4 / odpisanych w koszty na dzień zakupu / rozpoczęto nie wcześniej niż

M. Stęch

3 miesiące przed końcem roku obrotowego i zakończono do 15 stycznia a ustalenie stanu nastąpiło przez odpisanie lub dopisanie do stwierdzonego w trakcie inwentaryzacji przychodów i rozchodów jakie nastąpiły pomiędzy datą inwentaryzacji a dniem ustalenia stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych, przy czym stan wynikający z ksiąg rachunkowych nie może być ustalony po dniu bilansowym;

- zapasów materiałów, towarów, produktów gotowych znajdujących się na terenie strzeżonym i objętych ewidencją ilościowo-wartościową raz na dwa lata;
- środków trwałych oraz maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie raz na 4 lata.

4. Przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych oraz rozliczyć i ująć w księgach rachunkowych.