

***Instrukcja sporządzania sprawozdania finansowego przez jednostki organizacyjne gminy  
Drawsko Pomorskie***

§ 1. Ilekroć w instrukcji jest mowa o:

1. ustawie o rachunkowości – rozumie się przez to ustawę z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości ( Dz. U. z 2018r. poz.395 ze zm.),
2. rozporządzeniu – rozumie się przez to rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r. poz.1911 ze zm.),
3. ustawie o finansach publicznych – rozumie się przez to ustawę z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych ( dz. U. z 2017r. poz. 2077 ze zm.),
4. jednostkach – rozumie się przez to wszystkie jednostki organizacyjne gminy Drawsko Pomorskie.

§ 2. Niniejsza instrukcja sporządzania sprawozdania finansowego dotyczy wszystkich jednostek organizacyjnych gminy Drawsko Pomorskie sporządzających sprawozdanie na dzień 31 grudnia każdego roku.

§ 3.1. Sprawozdanie finansowe powinno być sporządzone zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa na podstawie ksiąg rachunkowych, które zawierają wszystkie operacje gospodarcze dotyczące okresu sprawozdawczego, udokumentowane rzetelnymi, kompletnymi i poprawnie zakwalifikowanymi do zaksięgowania dowodami księgowymi.

2 . Przed sporządzeniem sprawozdania finansowego jednostki powinny:

- a) przeprowadzić inwentaryzację aktywów i pasywów zgodnie z przepisami ar. 26 i 27 ustawy o rachunkowości,
  - b) jeżeli przeprowadzenie spisu z natury składników majątku lub uzgodnienie sald w drodze ich potwierdzenia przez kontrahentów z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – prawidłowy stan aktywów i pasywów należy ustalić drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i ich weryfikacji,
  - c) wycenić składniki aktywów i pasywów według wartości bilansowej tj. z uwzględnieniem wszelkich korekt wartości użytkowej i handlowej aktywów zgodnie z art. 28 ustawy o rachunkowości.
3. Sprawozdanie finansowe zgodnie z rozporządzeniem powinno składać się z bilansu, rachunku zysków i strat ( wariant porównawczy), zestawienia zmian w funduszu jednostki oraz informacji dodatkowej , sporządzone na obowiązujących formularzach.
  4. Sprawozdanie finansowe sporządzone na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych powinno zostać złożone do dnia 31 marca roku następnego w Referacie Planowania Budżetu i Finansów w Urzędzie Miejskim w Drawsku Pomorskim.
  5. Sprawozdanie finansowe powinno obejmować okres od 1 stycznia do 31 grudnia okresu sprawozdawczego, oraz porównywalne dane finansowe za okres od 1 stycznia do 31 grudnia roku poprzedniego.

6. W przypadku gdy w okresie sprawozdawczym nastąpiła zmiana zasad rachunkowości obowiązujących w poprzednim okresie sprawozdawczym, dane finansowe przedstawiane za poprzedni okres sprawozdawczy powinny zostać dostosowane do zasad rachunkowości obowiązujących w danym okresie sprawozdawczym.
7. Sprawozdanie finansowe sporządza się w złotych i groszach.
8. Sprawozdanie finansowe winno być prawidłowe pod względem formalnym i rachunkowym, wolne od błędów księgowych podpisane przez głównego księgowego oraz kierownika/ dyrektora jednostki.

- § 4. 1. Bilans jednostki powinien być sporządzony na podstawie zestawienia obrotów i sald kont syntetycznych, w uzupełnieniu o zestawienia sald kont analitycznych.
2. Dane wykazane w kolumnach stan na początek roku powinny być zgodne z danymi które są wykazywane w kolumnach stan na koniec roku w bilansie za rok poprzedzający rok sprawozdawczy.
  3. Bilans należy sporządzić wg wzoru określonego załącznikiem nr 1 do niniejszej instrukcji.
  4. Zmiana obowiązujących wzorów sprawozdań finansowych nie powoduje konieczności zmiany niniejszej instrukcji.

§ 5. Sporządzając bilans jednostka powinna stosować się do prowadzonej polityki rachunkowości jednostki oraz obowiązujących przepisów z uwzględnieniem poniższych wskazówek:

Nazwa i adres jednostki sprawozdawczej  ..... Numer identyfikacyjny REGON		<b>BILANS</b> <b>jednostki budżetowej i</b> <b>samorządowego zakładu</b> <b>budżetowego</b> <b>sporządzony</b> <b>na dzień ..... 20... r.</b>	Adresat  ..... Wysłać bez pisma przewodniego
<b>AKTYWA</b>	<b>Treść ekonomiczna</b>	<b>Powiązanie pozycji bilansowych z kontami księgi głównej</b>	
<b>A. Aktywa trwale</b>	<b>Suma wierszy I - V</b>		
<b>I. Wartości niematerialne i prawne</b>	Ta pozycja obejmuje wartość netto wartości niematerialnych i prawnych tj. wartość początkową wartości niematerialnych i prawnych pomniejszona o ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości	W wierszu tym wykazuje się wartości niematerialne i prawne ( wartości netto tj. saldo konta 020 „Wartości niematerialne i prawne”, minus umorzenie tych wartości ( saldo odpowiedniego konta analitycznego 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych” oraz konta 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych”)	
<b>II. Rzeczowe aktywa trwale</b>	<b>Suma wierszy (1-3)</b>		
<b>I. Środki trwale</b>	<b>Suma wierszy 1.1. – 1.5</b>		
1.1. Grunty	W wierszu tym wykazuje się grunty i wartość prawa wieczystego użytkowania gruntów, ujęte w grupie „0”	Saldo analityczne konta 011 „Środki trwale” w zakresie gruntów pomniejszone o konto 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych”, w zakresie prawa wieczystego użytkowania gruntów	

1.1.1. Grunty stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego, przekazane w użytkowanie wieczyste innym podmiotom	Wiersz ten występuje tylko w jednostkach samorządowych. W wierszu tym wykazuje się grunty stanowiące własność JST, przekazane w użytkowanie wieczyste innym podmiotom, ujęte w grupie „0”	Saldo analityczne konta 011 „Środki trwałe”
1.2. Budynki, lokale i obiekty inżynierii lądowej i wodnej	W wierszu tym wykazuje się środki trwałe zaliczone do grupy 1. i 2. środków trwałych wartość netto tj. wartość początkową wartości budynków, lokali, obiektów inżynierii lądowej i wodnej, pomniejszone o ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości	Saldo analityczne konta 011 „Środki trwałe” w zakresie grupy 1. i 2. minus ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości (konto 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych)
1.3. Urządzenia techniczne i maszyny	W wierszu tym wykazuje się środki trwałe zaliczone do grupy 3-6. środków trwałych wartość netto tj. wartość początkową wartości urządzeń technicznych i maszyn, pomniejszone o ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości.	Saldo analityczne konta 011 „Środki trwałe” w zakresie grupy 3-6 minus ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości (konto 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych)
1.4. Środki transportu	W wierszu tym wykazuje się środki trwałe zaliczone do grupy 7. środków trwałych wartość netto tj. wartość początkową wartości urządzeń technicznych i maszyn, pomniejszone o ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości.	Saldo analityczne konta 011 „Środki trwałe” w zakresie grupy 7 minus ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości (konto 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych)
1.5. Inne środki trwałe	W wierszu tym wykazuje się środki trwałe niewykazane w wierszach 1.1. – 1.4. tj. zaliczone do grupy 8 środków trwałych „Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie gdzie indziej niesklasyfikowane” pomniejszone o ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości.	Saldo analityczne konta 011 „Środki trwałe” w zakresie grupy 8 minus ich umorzenie i odpis z tytułu trwałej utraty wartości (konto 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych)
<b>2. Środki trwałe w budowie (inwestycje)</b>	W wierszu tym wykazuje się: 1)poniesione koszty dotyczące środków trwałych w budowie w ramach prowadzonych inwestycji zarówno przez obcych wykonawców, jak i we własnym imieniu, 2)poniesione koszty dotyczące przekazanych do montażu, lecz jeszcze nieoddanych oraz innych przedmiotów zakupionych od kontrahentów oraz wytworzonych w ramach własnej działalności gospodarczej. 3)poniesione koszty ulepszenia środka trwałego (przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji lub modernizacji) które powodują zwiększenie wartości użytkowej środka trwałego. Wartość środków trwałych w budowie pomniejsza się o ewentualny odpis z tytułu trwałej utraty wartości.	W pozycji tej wykazuje się konto 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje) pomniejszone o odpis z tytułu trwałej utraty wartości.
<b>3. Zaliczki na środki trwałe w budowie (inwestycje)</b>	W pozycji tej wykazuje się wartość zaliczek przekazanych wykonawcom, dostawcom dóbr inwestycyjnych, generalnemu inwestorowi i inwestorom	Saldo Wn kont, na których znajdują się zaliczki przekazane na poczet środków trwałych w budowie. Saldo to pomniejsza się o ewentualne saldo Ma konta 290 „Odpisy aktualizujące należności”

	zastępczym, których nie rozliczono do końca roku obrotowego	
<b>III. Należności długoterminowe</b>	Pozycja ta obejmuje należności długoterminowe, których termin płatności jest dłuższy niż 12 miesięcy od dnia bilansowego, pomniejszone o odpisy aktualizujące. Do należności długoterminowych nie zalicza się należności z tytułu dostaw i usług, niezależnie od terminu wymagalności płatności.	saldo Wn konta 226 „Długoterminowe należności budżetowe” oraz innych kont zespołu 2, na których występują należności o terminie płatności dłuższym niż 12 miesięcy od dnia bilansowego, z wyjątkiem należności z tytułu dostaw i usług niezależnie od terminu wymagalności płatności, pomniejszone o odpisy aktualizujące ujęte na koncie 290 „Odpisy aktualizujące należności”
<b>IV. Długoterminowe aktywa finansowe</b>	<b>Suma wierszy ( 1-3)</b>	
1. Akcje i udziały	Pozycja ta obejmuje udziały wniesione do spółek z ograniczoną działalnością oraz nabyte akcje spółek akcyjnych utrzymywane przez jednostkę do wywierania na te spółki trwałego wpływu	Konto 030 „Długoterminowe aktywa finansowe” w zakresie akcji i udziałów pomniejszone o konto 073 „Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe”
2. Inne papiery wartościowe długoterminowe	Wykazuje się papiery wartościowe długoterminowe (skrypty dłużne, obligacje itp.) zakupione w celu dokonania lokaty na czas powyżej 1 roku od dnia bilansowego	Konto 030 ” Długoterminowe aktywa finansowe” w zakresie innych papierów wartościowych, pomniejszone o ewentualne saldo konto 073 „Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe”
3. Inne długoterminowe aktywa finansowe	W pozycji tej wykazuje się inne nie uwzględnione powyżej składniki aktywów finansowych, np. udzielone pożyczki o terminie zwrotu powyżej 1 roku, długoterminowe lokaty bankowe, bezzwrotne dopłaty do spółek	Konto 030 ” Długoterminowe aktywa finansowe” w zakresie innych papierów wartościowych, pomniejszone o ewentualne saldo konto 073 „Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe”
<b>V. Wartość mienia zlikwidowanych jednostek</b>	W pozycji tej wykazywana jest wartość mienia przyjętego przez organ założycielski po zlikwidowanych jednostkach ustalona na podstawie bilansów końcowych zlikwidowanych jednostek	Konto 015 „Mienie zlikwidowanych jednostek”
<b>B. Aktywa obrotowe</b>	<b>Suma wierszy I-IV</b>	
<b>I. Zapasy</b>	<b>Wartość zapasów wykazana w poz. 1-4</b>	
1. Materiały	Pozycja ta obejmuje: 1) zapasy własnych materiałów (w tym opakowań i odpadków) znajdujących się w magazynach własnych i obcych oraz będących w przerobie własnym i obcym, 2) pozostałość materiałów niezutytych na koniec roku, odpisanych przy zakupie bezpośrednio w koszty, ustalonych w inwentaryzacji na koniec roku, 3) wartość dostaw w drodze	Saldo konta 310 „Materiały” oraz konta 300 „ Rozliczenie zakupu” w zakresie dostaw w drodze”, konto 340 „Odchylenia od cen ewidencyjnych materiałów i towarów, oraz ewentualnie konto 640 „ Rozliczenia międzyokresowe kosztów „, w zakresie kosztów zakupu, przypadających na zapas materiałów, w przypadku wyceny materiałów w cenach nabycia
2. Półprodukty i produkty w toku	Nie dotyczy	
3. Produkty gotowe	Nie dotyczy	
4. Towary	Nie dotyczy	
<b>II. Należności krótkoterminowe</b>	<b>Suma wartości wykazana w wierszach 1-5</b>	

1. Należności z tytułu dostaw i usług	Pozycja ta dotyczy należności z tytułu dostaw i usług (bez skierowanych na drogę sądową)	W wierszu tym wykazuje się saldo Wn konta 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” pomniejszone o konto 290 „Odpisy aktualizujące należności”
2. Należności od budżetów	W wierszu tym wykazuje się należności od budżetu, w szczególności z tytułu dotacji, podatków, nadwyżek środków obrotowych, nadpłat w rozliczeniach z budżetami	W pozycji tej wykazuje się saldo n konta 225 „Rozrachunki z Budżetami”
3. Należności z tytułu ubezpieczeń i innych świadczeń	W pozycji tej wykazuje się nadpłaty z tytułu składek społecznych i zdrowotnych odprowadzanych do ZUS oraz nadpłaty z tytułu wpłat na PFRON	Saldo Wn konta 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”
4. Pozostałe należności	W pozycji tej wykazuje się pozostałe należności nieujęte w wierszach wyszczególnionych wyżej: 1) należności jednostek budżetowych z tytułu dochodów budżetowych ( saldo Wn konta 221), 2) roszczenia skierowane na drogę sądową, co do których do końca roku budżetowego nie zapadł jeszcze prawomocny wyrok (saldo konta 240) 3) pozostałe saldo Wn konta 240 z wyjątkiem środków przekazanych na poczet środków trwałych w budowie, 4) saldo Wn konta 231, 5) saldo Wn konta 234, saldo powyższych kont pomniejsza się o konto 290	Saldo Wn kont: 1) 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” 2) 231 „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń” 3) 240 „Pozostałe rozrachunki” z wyjątkiem środków trwałych w budowie, 4) saldo Wn konta 234 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami” pomniejszone o konto 290 „Odpisy aktualizujące należności”
5. Rozliczenia z tytułu środków na wydatki budżetowe i z tytułu dochodów budżetowych	W wierszu tym prezentuje się wartości należności z tytułu rozliczeń dysponentów wyższego i niższego szczebla z tytułu dochodów i wydatków budżetowych	W pozycji tej wykazuje się salda Wn kont 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych”, 223 „Rozliczenie wydatków budżetowych”
<b>III. Krótkoterminowe aktywa finansowe</b>	<b>Suma krótkoterminowych aktywów finansowych wykazanych w wierszach 1-7</b>	
1. Środki pieniężne w kasie	W wierszu tym wykazuje się wartość nominalną gotówki w kasie	W pozycji tej wykazuje się saldo Wn konta 101 „Kasa”
2. Środki pieniężne na rachunkach bankowych	W wierszu tym wykazuje się stan środków pieniężnych na rachunkach bankowych jednostek budżetowych	Pozycja ta obejmuje salda Wn kont rachunków bankowych : 130 „rachunek bieżący jednostki”, 135 „Rachunek Środków Funduszy specjalnego przeznaczenia”, 139 „Inne rachunki bankowe”
3. Środki pieniężne państwowego funduszu celowego	Nie dotyczy	
4. Inne środki pieniężne	W pozycji tej wykazuje się inne środki pieniężne: obce czek, weksle płatne w terminie do 3 miesięcy od daty wystawienia, środki pieniężne w drodze	Część salda konta 140 „krótkoterminowe aktywa finansowe” oraz saldo Wn konta 141 „Środki pieniężne w drodze”
5. Akcje lub udziały	W pozycji tej wykazuje się krótkoterminowe papiery wartościowe nabyte w celu odsprzedaży w najbliższym roku obrotowym, takie jak akcje lub udziały w spółkach z ograniczoną odpowiedzialnością	Część salda konta 140 „Krótkoterminowe aktywa finansowe”

6. Inne papiery wartościowe	W pozycji tej wykazuje się krótkoterminowe papiery wartościowe inne niż akcje czy udziały, takie jak: obligacje, skarbowe papiery wartościowe i inne dłużne papiery wartościowe o dacie wykupu krótszej niż 1 rok od dnia bilansowego	Część salda konta 140 „ Krótkoterminowe aktywa finansowe”
7. Inne krótkoterminowe aktywa finansowe	W pozycji tej wykazuje się weksle i czeki płatne w terminie powyżej 3 miesięcy od daty wystawienia oraz lokaty bankowe powyżej 3 miesięcy , a mniej niż 12 miesięcy od dnia bilansowego	Część salda konta 140 „ Krótkoterminowe aktywa finansowe”
<b>IV. Rozliczenia międzyokresowe</b>	W pozycji tej wykazuje się koszty proste i złożone poniesione w okresie sprawozdawczym, a dotyczące przyszłych okresów	Saldo Wn konta 640 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów” z wyjątkiem części salda konta 640 dotyczące kosztów zakupu materiałów i towarów powiększających wartość zapasów wycenionych w cenach nabycia
<b>Suma aktywów</b>	<b>SUMA WIERSZY A I B</b>	
<b>PASYWA</b>	<b>Treść ekonomiczna</b>	<b>Powiązanie pozycji bilansowych z kontami księgi głównej</b>
<b>A. Fundusze</b>	<b>Suma wierszy I-IV</b>	
<b>I. Fundusz jednostki</b>	Wartość aktywów netto, czyli wartość aktywów pomniejszonych o zobowiązania	W pozycji tej wykazuje się saldo konta 800 „ Fundusz jednostki”
<b>II. Wynik finansowy netto (+,-)</b>	Suma wierszy 1-2 Zgodnie z wyjaśnieniami Ministerstwa Finansów w zestawieniu zmian w funduszu jednostki pozycja III. Wynik finansowy netto za rok bieżący, będąca sumą pozycji 1 lub 2 i pozycji 3, nie jest tożsama z pozycją wykazywaną w pasywach bilansu w pozycji II. Wynik finansowy netto (+,-) – odpowiednio w pozycji 1. Zysk netto (+) albo 2. Strata (-) oraz w rachunku zysków i strat w pozycji L. Zysk (strata) netto. Wobec tego zasadne jest wykazanie w informacji dodatkowej w części II . Dodatkowe informacje i objaśnienia w pkt 1.16 Inne informacje	
1. Zysk netto (+)	Zysk netto roku bieżącego	W wierszu tym wykazuje się saldo Ma konta 860 „ Wynik finansowy”
2. Strata netto (-)	Strata netto roku bieżącego	W wierszu tym wykazuje się saldo Wn konta 860 „ Wynik finansowy”
<b>III. Odpisy z wyniku finansowego (nadwyżka środków obrotowych) (-)</b>	Nie dotyczy	
<b>IV. Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek</b>	W wierszu tym wykazuje się równowartość mienia zlikwidowanych jednostek: stan funduszu mienia zlikwidowanych jednostek organizacyjnych, przejętego przez organ założycielski lub nadzorujący, a nieprzekazanego spółkom, innym jednostkom organizacyjnym lub nie przejęte na własne potrzeby, lub wartość mienia sprzedanego, ale jeszcze nie spłaconego	Saldo konta 855 „ fundusz mienia zlikwidowanych jednostek”
<b>B. Fundusze placówek</b>	Nie dotyczy	

<b>C. Państwowe fundusze celowe</b>	Nie dotyczy	
<b>D. Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania</b>	W pozycji tej wykazywane są zobowiązania długoterminowe, krótkoterminowe oraz rezerwy na zobowiązania. Suma wierszy I+II+III	Konta zespołu 2 z wyjątkiem konta 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”
<b>I. Zobowiązania długoterminowe</b>	W pozycji tej wykazywane są zobowiązania, których termin zapłaty przypada w okresie dłuższym niż jeden rok od dnia bilansowego z wyjątkiem zobowiązań z tytułu dostaw i usług, które niezależnie od terminu płatności - stanowią zawsze zobowiązania krótkoterminowe	
<b>II. Zobowiązania krótkoterminowe</b>	<b>Suma wierszy 1-7</b>	
1. Zobowiązania z tytułu dostaw i usług	W pozycji tej wykazuje się zobowiązania dotyczące zakupu materiałów, towarów, robót i usług zarówno krajowych, jak i zagranicznych. W tym wierszu wykazuje się zobowiązania z tytułu dostaw i usług za równo do 1 roku i powyżej 1 roku, łącznie z wymagalnymi odsetkami	Saldo Ma konta 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” oraz saldo Ma konta 300 „Rozliczenie zakupu” w zakresie dostaw niefakturowanych do końca roku
2. Zobowiązania wobec budżetów	W wierszu tym wykazuje się zobowiązania z tytułu dotacji, podatków, nadwyżek środków obrotowych	W pozycji tej wykazuje się salda Ma konta 225 „Rozrachunki z budżetami”
3. Zobowiązania z tytułu ubezpieczeń i innych świadczeń	W wierszu tym wykazuje się zobowiązania wobec ZUS z tytułu składek na ubezpieczenia wobec ZUS z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne oraz z tytułu zobowiązań dotyczących wpłat za PFRON	Saldo Ma konta 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”
4. Zobowiązania z tytułu wynagrodzeń	W pozycji tej wykazuje się wartość zobowiązań z tytułu niewypłaconych wynagrodzeń, w tym także z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego	Saldo Ma konta 231 „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń”
5. Pozostałe zobowiązania	W pozycji tej wykazuje się pozostałe zobowiązania nieujmowane w innych pozycjach bilansu, takie jak zobowiązania z tytułu: 1) nadpłat z tytułu dochodów budżetowych, 2) błędnych operacji na rachunkach bankowych, 3) pozostałe zobowiązania wobec pracowników	Zobowiązania z tytułu nadpłat z tytułu dochodów budżetowych – saldo Ma konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” pozostałe saldo Ma konta 240 „Pozostałe Rozrachunki” nie ujęte w innych wierszach, np. błędne operacje na rachunkach bankowych, zobowiązania z tytułu zakupu aktywów trwałych- saldo Ma konta 240 . Pozostałe zobowiązania wobec pracowników – saldo Ma konta 234 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami” saldo Ma konta 245 „wpływy do wyjaśnienia”
6. Sumy obce (depozytowe, zabezpieczenie wykonania umów)	W pozycji tej wykazuje się sumy obce w zakresie depozytów, zabezpieczeń wykonania umowy, kaucji, sum na zlecenie	Część salda konta 240 „Pozostałe rozrachunki” w zakresie sum depozytowych
7. Rozliczenie z tytułu środków na wydatki budżetowe i z tytułu dochodów budżetowych	W tej pozycji wykazuje się zobowiązania z tytułu rozliczeń między jednostkami budżetowymi a dysponentami środków budżetowych w zakresie dochodów i wydatków budżetowych	Saldo Ma konta 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” pozycja występuje w samorządowych jednostkach budżetowych gdzie nie ma tzw. Okresu przejściowego Saldo Ma konta 223 „rozliczenia wydatków budżetowych”

8. Fundusze specjalne	Suma wierszy 1-2	
8.1. Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych	Stan ZFŚS na dzień bilansowy	W wierszu tym wykazuje się saldo Ma konta 851 „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych
8.2. Inne fundusze	Pozostałe fundusze specjalnego przeznaczenia , jak fundusz nagród, zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych, fundusze motywacyjne	W wierszu tym wykazuje się część salda Ma konta 853 „ Fundusze celowe” dotyczy innych funduszy
<b>III. Rezerwy na zobowiązania</b>	<p>Wiersz ten obejmuje rezerwy na pewne lub o dużym stopniu prawdopodobieństwa zobowiązania, których kwotę można w sposób wiarygodny oszacować. Na podstawie art. 39 ust.2 a Ustawy o rachunkowości w wierszu tym wykazuje się bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów ( częściowe saldo Ma konta 640), wynikające z obowiązku wykonania związanych z bieżącą działalnością przyszłych świadczeń na rzecz pracowników, w tym świadczeń emerytalnych, a także przyszłych świadczeń wobec nieznanymi osób, których kwotę można oszacować w sposób wiarygodny, mimo że data powstania zobowiązania nie jest jeszcze znana , w tym z tytułu napraw i rękojmi za sprzedane produkty długotrwałego użytku.</p> <p><u>Należy zwrócić uwagę, że na podstawie § 14 Rozporządzenia o Szczeg.ZasRachun jednostki nie dokonują biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów wynikających z obowiązku wykonania przyszłych świadczeń na rzecz pracowników, w tym świadczeń emerytalnych , stąd bierne rozliczenia z tego tytułu nie wystąpią w bilansie jednostek budżetowych</u></p>	Część salda 840 „ Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów” dotyczące rezerw na zobowiązania
<b>IV. Rozliczenia międzyokresowe</b>	W pozycji tej wykazuje się rozliczenia międzyokresowe przychodów i inne rozliczenia międzyokresowe. W wierszu tym wykazuje się bierne rozliczenia międzyokresowych kosztów w wysokości prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy, wynikających w szczególności ze świadczeń wykonanych na rzecz jednostki przez kontrahentów jednostki, a kwotę zobowiązania można oszacować w sposób wiarygodny	Część salda 840 „ Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów” dotyczące rozliczeń międzyokresowych przychodów. Saldo Ma konta 640 „ Rozliczenia międzyokresowe Kosztów” dotyczące innych rozliczeń międzyokresowych
<b>Suma pasywów</b>	<b>SUMA WIERSZY A+B+C+D</b>	

§ 6. 1. Jednostki sporządzają rachunek zysków i strat ( wariant porównawczy) według wzoru określonego załącznikiem nr 2 do niniejszej instrukcji.

2. Dane wykazane w kolumnie stan na początek roku powinny być zgodne ze stanem końcowym wykazanym w rachunku zysków i strat roku poprzedzającego rok sprawozdawczy.



3. Sporządzając rachunek zysków i strat, pojęcie zysków i przychodów oraz strat i kosztów należy stosować zgodnie z definicją zawartą w ustawie o rachunkowości  
 § 7. Jednostki budżetowe w rachunku zysków i strat powinny wykazywać poszczególne pozycje zgodnie z poniższymi wskazówkami:

Pozycja rachunku zysków i strat	Treść ekonomiczna	Powiązanie pozycji rachunku zysków i strat z kontami księgi głównej	Powiązanie pozycji rachunku zysków i strat z klasyfikacją paragrafów dochodów i wydatków budżetowych
<b>A. Przychody netto z podstawowej działalności operacyjnej</b>	W tej pozycji wykazuje się łączną wartość osiągniętych przez jednostkę przychodów netto z działalności operacyjnej <b>Suma wierszy od AI. Do A.VI</b>		
I. Przychody netto ze sprzedaży produktów	Wykazuje się tutaj przychody ze sprzedaży produktów w wielkościach ustalonych w cenach sprzedaży netto, w tym także kwoty należne	Ma konta 700 „Sprzedaż produktów i koszt ich wytworzenia”	§ 075 „Wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub innych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych oraz innych umów o podobnym charakterze” – jeżeli związane są z działalnością statutową § 083 „Wpływy z usług” - jeżeli związane są z działalnością statutową
II. Zmiana stanu produktów (zwiększenie - wartość dodatnia, zmniejszenie - wartość ujemna)	W tym wierszu wykazuje się saldo debetowe lub saldo kredytowe konta 490 „Rozliczenie kosztów”, wyrażające zmianę stanu produktów i stanu rozliczeń międzyokresowych: saldo Ma konta (dodatnie) – zwiększenie lub saldo Wn konta (ujemne) - zmniejszenie	Saldo debetowe lub kredytowe konta 490 „Rozliczenie kosztów”	Brak powiązania
III. Koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki	W tym miejscu wykazuje się równowartość tzw. Obrotów wewnętrznych, które powinny być równe ich kosztowi własnemu, w wielkość i przeniesionej na dzień bilansowy na wynik finansowy jednostki. Sprzedaż wewnętrzna dotyczy głównie sprzedaży na rzecz środków trwałych w budowie i ZFSS	Ma konta 700 „Sprzedaż produktów i koszt ich wytworzenia”	Brak powiązania
IV. Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów	W tym wierszu wykazuje się przychody ze sprzedaży towarów i materiałów w wielkościach ustalonych w cenach sprzedaży netto, w tym także kwoty należne	Ma konta: 730 „Sprzedaż towarów i wartość ich zakupu” – w zakresie sprzedaży towarów 760 „Pozostałe przychody operacyjne” – w zakresie sprzedaży materiałów	§ „084 Wpływy ze sprzedaży wyrobów” – przychody w zakresie sprzedaży towarów § „087 Wpływy ze sprzedaży składników majątkowych” – przychody w zakresie sprzedaży materiałów
V. Dotacje na finansowanie działalności podstawowej	Pozycja występuje w samorządowych zakładach budżetowych	Nie dotyczy	Nie dotyczy
VI. Przychody z tytułu dochodów budżetowych	Ujmuje się tutaj przychody z tytułu dochodów budżetowych w jednostkach budżetowych związane bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki, w szczególności dochodów, do których zalicza się podatki, składki, opłat, inne	Ma konto 720 – „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” – bez odsetek od należności podatkowych wykazywanych w poz. G.II	Od § 001 do § 050, ponadto: § „056 Wpływy z zaległości z tytułu podatków i opłat zniesionych” § „059 Wpływy z opłat za koncesje i licencje” § 061 Wpływy z opłat egzaminacyjnych oraz opłat za wydawanie świadectw,

	<p>dochody budżetu państwa, JST oraz innych jednostek, należne na podstawie odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych. W tym wierszu w urzędach JST wykazuje się dochody budżetu JST nie ujęte w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych</p>		<p>dplomów, zaświadczeń, certyfikatów i ich duplikatów”  § 062 Wpływy z opłat za zezwolenia, akredytacje oraz opłaty ewidencyjne, w tym opłaty za częstotliwości”  § „066 Wpływy z opłat za korzystanie z wychowania przedszkolnego”  § 067 „Wpływy z opłat za korzystanie z wyżywienia w jednostkach realizujących zadania z zakresu wychowania przedszkolnego”  § „069 Wpływy z różnych opłat”  § „098 Wpływy z tytułu zwrotów wypłaconych świadczeń z funduszu alimentacyjnego”  Mogą wystąpić inne paragrafy, jeżeli są one przypisane do konta 720” Przychody z tytułu dochodów budżetowych”, gdyż związane są bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki i są należne na podstawie odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych. W urzędach JST od 2008 wykazuje się wszystkie dochody nie ujęte w planach samorządowych jednostek tj. § 200,201,202,203,205,211,212,213,, 222,223, 231,232,233,236,237,240,268, 287,288,291,292,620,625,629,631,632, 633,641,642,643,651,652,653,661,662, 663,664,665,666</p>
<b>B. Koszty działalności operacyjnej</b>	<b>Wykazuje się tutaj łączną wartość poniesionych kosztów działalności operacyjnej, w układzie rodzajowym, czyli sumę wartości wynikających z wierszy oznaczonych cyframi od I do X</b>	<b>Brak powiązania</b>	<b>Brak powiązania</b>
I. Amortyzacja	W pozycji tej wykazuje się równowartość odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych i wartości niematerialnych, od których odpisy umorzeniowe dokonywane stopniowo według stawek amortyzacyjnych	Wn konto 400 „ Amortyzacja”	§ 472 „ Amortyzacja”
II. Zużycie materiałów i energii	W pozycji tej wykazuje się głównie poniższe koszty: 1) zużycie materiałów, 2) umorzenie pozostałych środków trwałych, zbiorów bibliotecznych i wartości niematerialnych i prawnych umarzanych jednorazowo w miesiącu oddania do użytku 3) zużycie środków żywności, 4) koszty leków, wyrobów medycznych i produktów biobójczych, 5) koszty pomocy naukowych, dydaktycznych i książek, 6) koszty energii	Wn konto 401 „ Zużycie materiałów i energii”	§ 421 „ Zakup materiałów i wyposażenia”, § 422 „ Zakup środków żywności”, § 423” Zakup leków, wyrobów medycznych i produktów biobójczych”, § 424” Zakup środków dydaktycznych i książek” § 426 „Zakup energii”

III. Usługi obce	W pozycji tej wykazuje się paragrafy związane z poniesieniem przez jednostkę kosztów z tytułu usług obcych wykonywanych na rzecz jednostki, np. w zakresie remontów mi konserwacji, informatycznych, transportu i spedycji, pocztowo-telekomunikacyjnych, ochrony mienia, wywozu nieczystości, usług drukarskich, wykonania ekspertyz, najmu, dzierżawy, obsługi bankowej	Wn konto 402 „ Usługi obce”	§ 427 „Zakup usług remontowych” § 428 „Zakup usług zdrowotnych” – jeżeli nie dotyczą pracowników § 430 „Zakup usług pozostałych” § 433 „Zakup usług przez jednostki samorządu terytorialnego od innych jednostek samorządu terytorialnego” § 434 „Zakup usług remontowo-konserwatorskich dotyczących obiektów zabytkowych będących w użytkowaniu jednostek budżetowych” § 436 „Opłaty z tytułu zakupu usług telekomunikacyjnych” § 438 „Zakup usług obejmujących tłumaczenia” § 439 „Zakup usług obejmujących wykonanie ekspertyz, analiz i opinii” § 440 „Opłaty za administrowanie i czynsze za budynki, lokale i pomieszczenia garażowe”
IV. Podatki i opłaty	W tym wierszu wykazuje się podatki i opłaty przekazywane na rzecz budżetu gminy lub państwa. Zalicza się do nich min. Podatek od nieruchomości, podatek od środków transportowych, inne podatki, lokalne, VAT naliczony niepodlegający odliczeniu , opłaty urzędowe ( notarialne, rejestracyjne, podatek od czynności cywilno-prawnych, za zarząd gruntami, ochronę środowiska). W pozycji tej wykazuje się również wpłaty na PFRON	Wn konto 403 „ Podatki i opłaty”	§ 414 „Wpłaty na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych” §443 „Różne opłaty i składki” – z wyjątkiem ubezpieczeń majątkowych § 448 „Podatek od nieruchomości” § 449 „Pozostałe podatki na rzecz budżetu państwa” § 450 „Pozostałe podatki na rzecz budżetów jednostek samorządu terytorialnego” § 451 „Opłaty na rzecz budżetu państwa” § 452 „Opłaty na rzecz budżetów jednostek samorządu terytorialnego” § 453 „Podatek od towarów i usług (VAT)”
V. Wynagrodzenia	Wykazuje się tutaj koszty związane z wynagrodzeniami przysługującymi pracownikom jednostki i innym osobom fizycznym w gotówce i w naturze ( deputatów). Wynikają one z umów o prace, umów o dzieło, umów zleceń i innych umów gospodarczych	Wn konto 404 „Wynagrodzenia”	§ 401 „Wynagrodzenia osobowe pracowników” § 404 „Dodatkowe wynagrodzenie roczne” § 409 „Honoraria” § 410 „Wynagrodzenia agencyjno-prowizyjne” § 417 „Wynagrodzenia bezosobowe”
VI. Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia dla pracowników	W pozycji tej wykazuje się koszty z tytułu: 1) składek na ubezpieczenia społeczne obciążające pracodawcę, 2)składki na Fundusz Pracy, 3) odpisów na ZFŚS dotyczących pracowników 4) szkolenia pracowników, 5) opłat za studia, 6) świadczeń związanych z bezpieczeństwem i higiena pracy, 7)usług medycznych na rzecz pracowników, 8) innych świadczeń , jeżeli nie są pokrywane z ZFŚS	Wn konto 405 „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia”	§ 302 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń” – w zakresie świadczeń rzeczowych oraz ekwiwalentów za te świadczenia, wynikające z przepisów dotyczących bezpieczeństwa i higieny pracy , oraz innych świadczeń na rzecz pracowników, § 411 „Składki na ubezpieczenia społeczne” § 412 „Składki na Fundusz Pracy” § 413 „Składki na ubezpieczenie zdrowotne” § 428 „Zakup usług zdrowotnych – dotyczących pracowników”

			§ 430 „Zakup usług pozostałych „– w zakresie opłat za podnoszenie kwalifikacji pracowników, § 444 „Odpisy na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych” § 470 „Szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilne”
VII. Pozostałe koszty rodzajowe	W pozycji tej wykazuje się koszty nieujęte w wierszach I do VI , a związane z : 1)kosztami podróży służbowych, 2) ryczałtami samochodowymi, 3) ekwiwalentami pieniężnymi za używane przy wykonywaniu pracy narzędzia, sprzęt czy materiały, 4)nagrodami konkursowymi, 5)ubezpieczeniami majątkowymi, 6) wypłatami na rzecz osób trzecich, niezaliczonymi do wynagrodzeń i świadczeń , np. odszkodowania, odprawy pośmiertne	Wn konta 409 „ Pozostałe koszty rodzajowe”	§ 302 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń” – wydatki osobowe nie zaliczane do wynagrodzeń w zakresie zaliczanym do świadczeń na rzecz pracowników § 303 „Różne wydatki na rzecz osób fizycznych” § 419 „Nagrody konkursowe” § 441 „Podróże służbowe krajowe” § 442 „Podróże służbowe zagraniczne” § 443 „Różne opłaty i składki” § 444 „Odpisy na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych” – dotyczący emerytów
VIII. Wartość sprzedanych towarów i materiałów	W pozycji tej wykazuje się wartość sprzedanych towarów i materiałów w cenach zakupu lub nabycia – jeżeli pochodząca z zakupu bądź też według kosztu wytworzenia – jeżeli pochodzą z produkcji	Wn konto 730 – „Sprzedaż towarów i wartość ich zakupu – w zakresie sprzedanych towarów, Wn konto 761 „ Pozostałe koszty operacyjne” w zakresie wartości sprzedanych materiałów	Brak powiazań
IX. Inne świadczenia finansowane z budżetu	W pozycji tej wykazuje się inne świadczenia finansowane z budżetu niż dla pracowników jednostki, m.i. zasiłki alimentacyjne, renty, świadczenia rodzinne oraz inne świadczenia	Wn konta 406 „ Inne świadczenia finansowane z budżetu”, lub Wn kota 409 „ Pozostałe koszty rodzajowe” jeżeli w ramach tego konta wydzielono analitykę	§ 302 „Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń” § 303 „Różne wydatki na rzecz osób fizycznych” § 304 „Nagrody o charakterze szczególnym niezaliczone do wynagrodzeń” § 305 „ Zasądzone renty” § 311 „Świadczenia społeczne” § 324 „Stypendia dla uczniów” § 325 „Stypendia różne” § 326 „Inne formy pomocy dla uczniów” § 411 „Składki na ubezpieczenia społeczne” – np. dla osób otrzymujących świadczenia pielęgnacyjne na podstawie ŚwRodzU § 413 „Składki na ubezpieczenie zdrowotne” - Paragraf ten obejmuje składki na ubezpieczenie zdrowotne opłacane z budżetu państwa za osoby wymienione w art. 86 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych np. za podopiecznych
X. Pozostałe obciążenia	W pozycji tej wykazuje się pozostałe obciążenia związane z działalnością operacyjną, nie wykazane w wierszach od B.X do B.IX	Wn konta 407 „ Pozostałe obciążenia” lub Wn kota 409 „ Pozostałe koszty rodzajowe” jeżeli w ramach	§ 285 „Wpłaty gmin na rzecz izb rolniczych w wysokości 2% uzyskanych wpływów z podatku rolnego” § 290 „Wpłaty gmin i powiatów na rzecz innych jednostek samorządu

		tego konta wydzielono analitykę	terytorialnego oraz związków gmin, związków powiatowo-gminnych, związków powiatów, związków metropolitalnych na dofinansowanie zadań bieżących” § 291 „Zwrot dotacji oraz płatności wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanych z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 ustawy, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości” § 293 „Wpłaty jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa” § 294 „Zwrot do budżetu państwa nienależnie pobranej subwencji ogólnej za lata poprzednie”
<b>C. Zysk (strata) z działalności podstawowej (A-B)</b>	W pozycji tej pokazuje się zysk brutto na sprzedaży z działalności podstawowej, jeżeli dochody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi, wykazane w poz. A, są większe od kosztów działalności operacyjnej, wykazanych w poz. B. Koszty działalności operacyjnej. Stratę ze sprzedaży na działalności operacyjnej wykazuje się, jeżeli koszty z działalności podstawowej, wykazane w poz. B Koszty działalności operacyjnej są wyższe od przychodów netto ze sprzedaży i zrównanych z nimi, wykazanych w poz. A	<b>Brak powiązań</b>	<b>Brak powiązań</b>
<b>D. Pozostałe przychody operacyjne</b>	W pozycji tej wykazuje się łączną wartość osiągniętych przez jednostkę pozostałych przychodów, tj. sumę wierszy oznaczonych cyframi od I do III. Do pozostałych przychodów operacyjnych zalicza się występujące powtarzalnie przychody związane pośrednio ze zwykłą działalnością jednostki, np. wynajem oraz przychody ze sprzedaży środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych i środków trwałych w budowie (inwestycji) w jednostkach budżetowych, odpisane przedawnione zobowiązania, otrzymane odszkodowania, kary i grzywny, darowizny i nieodpłatnie otrzymane środki obrotowe. W pozycji tej wykazuje się również przychody o nadzwyczajnej wartości, w tym dawne zyski nadzwyczajne oraz przychody które wystąpiły incydentalnie	<b>Brak powiązań</b>	<b>Brak powiązań</b>

I. Zysk ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych	W pozycji tej wykazuje się dodatni wynik na sprzedaży środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych. Wynik ten jest ustalany jako różnica między przychodami uzyskanymi ze sprzedaży składników majątku trwałego a kosztami ich poniesienia. Do kosztów tych zalicza się koszty niefinansowych aktywów trwałych ( wyceny, transportu). Pozycja ta nie obejmuje wartości netto wyksięgowanej w ciężar funduszu	Ma konto 760 „ Pozostałe przychody operacyjne” w zakresie przychodów ze sprzedaży niefinansowych aktywów trwałych, Wn konto 761 „ Pozostałe koszty operacyjne” – w zakresie kosztów związanych ze sprzedażą niefinansowych aktywów trwałych	§ 076 „Wpływy z tytułu przekształcenia prawa użytkowania wieczystego przysługującego osobom fizycznym w prawo własności” § 077 „Wpłaty z tytułu odpłatnego nabycia prawa własności oraz prawa użytkowania wieczystego nieruchomości” § 078 „Wpływy ze zbycia praw majątkowych” § 087 „Wpływy ze sprzedaży składników majątkowych” – w zakresie sprzedaży środków trwałych i środków trwałych w budowie ( inwestycji) § 080 „Wpływy z tytułu odszkodowania za przejęte nieruchomości pod inwestycje celu publicznego”
II. Dotacje	W pozycji tej wykazuje się inne dotacje otrzymywane przez	Nie dotyczy	Nie dotyczy
	samorządowe zakłady budżetowe , niezwiązane z działalnością statutową i niewykazane w poz. A.V. Dotacje na finansowanie działalności podstawowej. Nie wykazuje się w rachunku zysków i strat dotacji otrzymanych na środki trwałe w budowie ( Inwestycje), gdyż są one ujmowane na koncie 800.		
III. Inne przychody operacyjne	W wierszu tym wykazuje się inne przychody operacyjne nie wykazane w wierszach D.I. i w wierszu A.IV. w zakresie przychodów ze sprzedaży materiałów , takie jak np.: 1) wynajem nie związany z działalnością statutową, 2) odpisane przedawnione zobowiązania, 3) rozwiązane odpisy aktualizujące należności niebędące należnościami finansowymi. 4) otrzymane kary i grzywny, 5) darowizny i nieodpłatnie otrzymane środki obrotowe, 6) przychody o nadzwyczajnej wartości, w tym zyski nadzwyczajne, 7) przychody które wystąpiły incydentalnie	Inne przychody operacyjne, które ujmowane są na koncie 760 „ Pozostałe przychody operacyjne”	§ 057 „Wpływy z tytułu grzywien, mandatów i innych kar pieniężnych od osób fizycznych” § 058 „Wpływy z tytułu grzywien i innych kar pieniężnych od osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych” § 064 „Wpływy z tytułu kosztów egzekucyjnych, opłaty komorniczej i kosztów upomnień” § 069 „Wpływy z różnych opłat – w tym zwrot kosztów postępowania” §075 „Wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych Skarbu Państwa, jednostek samorządu terytorialnego lub innych jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych oraz innych umów o podobnym charakterze - niezwiązanych z działalnością statutową” § 083 „Wpływy z usług – niezwiązanych z działalnością statutową” § 096 „Wpływy z otrzymanych spadków, zapisów i darowizn w postaci pieniężnej” § 097 „Wpływy z różnych dochodów – w zakresie niezwiązanym z działalnością statutową
E. Pozostałe koszty operacyjne	W pozycji tej wykazuje się łączna wartość poniesionych przez jednostkę pozostałych kosztów operacyjnych tj. sumę wierszy oznaczonych cyframi od I do II. Do pozostałych kosztów operacyjnych zalicza się koszty	<b>Brak powiązań</b>	<b>Brak powiązań</b>

	związane pośrednio ze zwykłą działalnością jednostki. W pozycji tej wykazuje się także koszty o nadzwyczajnej wartości, w tym straty nadzwyczajne oraz koszty, które wystąpiły incydentalnie		
I. Koszty inwestycji finansowanych ze środków własnych samorządowych zakładów budżetowych i dochodów jednostek budżetowych gromadzonych na wydzielonym rachunku	W pozycji tej wykazuje się środki pieniężne samorządowych zakładów budżetowych i dochodów oświatowych jednostek budżetowych gromadzonych na wydzielonym rachunku, wykorzystane lub przeznaczone na finansowanie środków trwałych w budowie	Ne dotyczy	Nie dotyczy
II. Pozostałe koszty operacyjne	W tej pozycji prezentuje się koszty związane ze zwykłą działalnością jednostki np.: 1) odpisane przedawnione, umorzone i nieściągalne należności niezwiązane z działalnością finansową, 2) utworzone odpisy aktualizujące należności od dłużników niezwiązane z działalnością finansową, 3) utworzone rezerwy niezwiązane z działalnością finansową, 4) koszty postępowania spornego i egzekucyjnego, 5) zapłacone odszkodowania, kary i grzywny, 6) nieodpłatnie przekazane środki obrotowe, 7) koszty o nadzwyczajnej wartości, w tym dawne straty nadzwyczajne, 8) koszty, które wystąpiły incydentalnie, 9) niezawinione niedobory. W wierszu tym nie wykazuje się wartości sprzedanych materiałów wykazywanych w poz. B.VIII. oraz kosztów związanych ze sprzedażą niefinansowych aktywów trwałych które są wykazywane w poz. D.I.	Wn konto 761 „pozostałe koszty operacyjne” – bez wartości sprzedanych materiałów wykazywanych w pozycji B.VIII. Wartość sprzedanych towarów i materiałów oraz kosztów związanych ze sprzedażą niefinansowych aktywów trwałych.	§ 291 „Zwrot dotacji oraz płatności wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanych z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 ustawy, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości” § 459 „Kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób fizycznych” § 460 „Kary, odszkodowania i grzywny wypłacane na rzecz osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych” § 461 „Koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego”
<b>F. Zysk (strata) z działalności operacyjnej (C+D-E)</b>	Zysk z działalności operacyjnej wykazuje się jeżeli wynik finansowy ze sprzedaży z poz. C, powiększony o pozostałe przychody operacyjne z poz. D, a następnie pomniejszony o pozostałe koszty operacyjne z poz. E, jest dodatni. Stratę z działalności operacyjnej wykazuje się, jeżeli wynik finansowy ze	<b>Brak powiązań</b>	<b>Brak powiązań</b>

	sprzedaży z poz. C, powiększony o pozostałe przychody operacyjne z poz. D, a następnie pomniejszony o pozostałe koszty operacyjne z poz. E, jest ujemny		
<b>G. Przychody finansowe</b>	W pozycji tej wykazuje się łączna wartość osiągniętych przez jednostkę przychodów finansowych tj. sumę wartości wynikających z wierszy oznaczonych cyframi od I do III	<b>Brak powiązań</b>	<b>Brak powiązań</b>
I. Dywidendy i udziały w zyskach	W pozycji tej wykazuje się należne lub otrzymane dywidendy brutto z tytułu posiadanych przez jednostkę udziałów i akcji	Ma konto 750 „Przychody finansowe” – w zakresie dywidend i udziałów w zyskach	§ „074 Wpływy z dywidend”
II. Odsetki	W pozycji tej wykazuje się	Ma konto 750 „Przychody	§ „089 Wpływy z odsetek za nieterminowe
	uzyskane odsetki od : 1) środków pieniężnych na rachunkach bankowych (z wyłączeniem odsetek od środków funduszu świadczeń socjalnych) 2) należne lub uzyskane odsetki z tytułu zwłoki w zapłacie, 3) należne lub uzyskane odsetki od udzielonych pożyczek, 4) odsetki skapitalizowane i otrzymane od posiadanych aktywów finansowych	finansowe” – w zakresie odsetek Ma konto 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” – w zakresie odsetek od należności podatkowych	rozliczenia, płacone przez urzędy obsługujące organy podatkowe § „090 Wpływy z odsetek od dotacji oraz płatności: wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanych z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 ustawy, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości § „091 Wpływy z odsetek od nieterminowych wpłat z tytułu podatków i opłat § „092 Wpływy z pozostałych odsetek
III. Inne	W pozycji tej prezentuje się: 1) dyskonto przy zakupie weksli, czeków obcych i papierów wartościowych, 2) przywrócenie wartości długoterminowych aktywów finansowych wskutek wzrostu wartości akcji lub poprawy sytuacji finansowej jednostki, 3) rozwiązanie odpisów aktualizujących należności finansowe, np. odsetek 4) zysk ze zbycia inwestycji w aktywa finansowe 5) nadwyżkę dodatnich różnic kursowych nad ujemnymi, 6) dochody ze zbycia praw majątkowych, mających charakter aktywów finansowych	Ma konto 750 „Przychody finansowe” – w zakresie innych przychodów finansowych nieujętych w wierszu C.I. i G.II Wn konto 751 „Koszty finansowe” w zakresie różnic kursowych i wartości sprzedanych aktywów finansowych	§ 078 „Wpływy ze zbycia praw majątkowych” § 151 „Różnice kursowe” - dodatnie § 495 „Różnice kursowe” - ujemne
<b>H. Koszty finansowe</b>	W pozycji tej wykazuje się łączną wartość poniesionych przez jednostkę kosztów finansowych tj. sumę wartości wynikających z wierszy oznaczonych cyframi I i II	<b>Brak powiązania</b>	<b>Brak powiązania</b>



I. Odsetki	W pozycji tej wykazuje się: 1) naliczone i zapłacone odsetki od zaciągniętych kredytów i pożyczek, 2) naliczone i zapłacone odsetki z tytułu zwłoki w zapłacie z tytułu dostaw i usług 3) naliczone i zapłacone odsetki od zobowiązań podatkowych W wierszu tym nie wykazuje się odsetek zwiększających wartość środków trwałych w budowie	Wn konto 751 „Koszty finansowe” – w zakresie naliczonych i zapłaconych odsetek	§ 456 „Odsetki od dotacji oraz płatności: wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanych z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 ustawy, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości” § 457 „Odsetki od nieterminowych wpłat z tytułu pozostałych podatków i opłat” § 458 „Pozostałe odsetki” § 467 „Odsetki od nieterminowych wpłat podatku od nieruchomości” § 468 „Odsetki od nieterminowych wpłat podatku od towarów i usług (VAT)” § „807 Odsetki, dyskonto i inne rozliczenia dotyczące skarbowych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek oraz innych instrumentów finansowych, związanych z obsługą długu krajowego” § 811 „Odsetki od samorządowych papierów wartościowych lub zaciągniętych przez jednostkę samorządu terytorialnego kredytów i pożyczek”
II. Inne	W pozycji tej prezentuje się: 1) prowizje od zaciągniętych kredytów – jeżeli koszty mają charakter usług bankowych, zalicza się je do kosztów działalności operacyjnej 2) wypłaty z tytułu gwarancji i poręczeń, 3) dyskonto przy sprzedaży weksli, czeków i papierów, 4) odpisy aktualizujące należności finansowe, 5) odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe, 6) stratę ze zbycia inwestycji w aktywa finansowe, 7) nadwyżka ujemnych różnic kursowych nad dodatnimi	Wn konto 751 „Koszty finansowe” – w zakresie innych kosztów finansowych niż odsetki	§ 416” Pokrycie ujemnego wyniku finansowego jednostek zaliczanych do sektora finansów publicznych” § 801 „Rozliczenia z bankami związane z obsługą długu publicznego” § 803 Wypłaty z tytułu krajowych poręczeń i gwarancji 807 Odsetki, dyskonto i inne rozliczenia dotyczące skarbowych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek oraz innych instrumentów finansowych, związanych z obsługą długu krajowego § 151 „Różnice kursowe” - dodatnie § 495 „Różnice kursowe” - ujemne
<b>I. Zysk (strata) brutto (F+G-H)</b>	Zysk z działalności gospodarczej wykazuje się, jeżeli wynik finansowy z działalności operacyjnej z poz. F, powiększony o pozostałe przychody finansowe z poz. G, a następnie pomniejszony o pozostałe koszty finansowe z poz. H, jest dodatni. Stratę z działalności gospodarczej wykazuje się, jeżeli wynik finansowy z działalności operacyjnej z poz. F, powiększony o przychody finansowe z poz. G, a następnie pomniejszony o koszty finansowe z poz. H, jest ujemny	<b>Brak powiązań</b>	<b>Brak powiązań</b>
<b>J. Podatek dochodowy</b>	W pozycji tej wykazuje się podatek dochodowy od osób	<b>Nie dotyczy</b>	<b>Nie dotyczy</b>

	prawnych, który jest ustalony na podstawie obowiązujących przepisów podatkowych. Dotyczy jednostek płacących podatek dochodowy od osób prawnych, takich jak samorządowe zakłady budżetowe		
<b>K. Pozostałe obowiązkowe zmniejszenia zysku (zwiększenia straty)</b>	W wierszu tym wykazuje się pozostałe obowiązkowe zmniejszenie zysku( zwiększenia straty	<b>Nie dotyczy</b>	<b>Nie dotyczy</b>
<b>L. Zysk (strata) netto (I-J-K)</b>	W pozycji tej wykazuje się różnicę między zyskiem/stratą brutto wykazanym/a w poz. I a podatkiem dochodowym od osób prawnych , wykazanym w poz.J. oraz pozostałymi obowiązkowymi zmniejszeniami wyniku finansowego, wykazanymi w poz. K	<b>Brak powiązania</b>	<b>Brak powiazania</b>

§ 8. 1. Jednostki budżetowe sporządzają zestawienie zmian w funduszu jednostki według wzoru określonego załącznikiem Nr 3 do niniejszej instrukcji

2. dane wykazane w kolumnie stan na początek roku powinny być zgodne ze stanem końcowym wykazanym w zestawieniu zmian w funduszu jednostki za poprzedni rok sprawozdawczy.

3. dane wykazane w zestawieniu zmian funduszu jednostki powinny być wykazane zgodnie z poniższymi wskazówkami:

<b>Pozycja zestawienia zmian w funduszu jednostki budżetowej</b>	<b>Treść ekonomiczna</b>	<b>Powiązanie pozycji zestawienia zmian w funduszu jednostki budżetowej z kontami księgi głównej</b>
<b>I. Fundusz jednostki na początek okresu (BO)</b>	W wierszu tym wykazuje się stan funduszu jednostki na początek okresu sprawozdawczego. Pozycja ta musi być zgodna z wierszem pasywów bilansu A.I. Fundusz jednostki – kolumna „ Stan na początek roku”	Saldo Ma konta 800 „Fundusz jednostki”
1. Zwiększenia funduszu (z tytułu)	W pozycji tej prezentuje się zwiększenia funduszu jednostki dokonane w ciągu okresu sprawozdawczego , wykazane od poz. 1.1. do poz. 1.10	Obroty strony Ma konta 800 „ Fundusz jednostki” korespondujące ze stroną Wn kont wyszczególnionych w wierszach od 1.1 do 1.10
1.1. Zysk bilansowy za rok ubiegły	W wierszu wykazuje się przesięgowany zysk bilansowy (netto) osiągnięty w roku ubiegłym, przenoszony w roku następnym na konto funduszu jednostki. Dane te powinny być zgodne z zyskiem netto wykazanym w pasywach bilansu w kolumnie „Stan na początek roku” w poz. A.II.1 oraz rachunku zysków i strat w kolumnie „Stan na koniec roku poprzedniego „ w wierszu L. Zysk netto	Konto 860 „ Wynik finansowy” zysk bilansowy z roku ubiegłego
1.2. Zrealizowane wydatki budżetowe	W pozycji tej wykazuje się w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przeniesienia, na podstawie sprawozdań budżetowych, zrealizowanych wydatków	Konto 223 „ Rozliczenie wydatków budżetowych”

	budżetowych, ujętych na koncie 223 „rozliczenie wydatków budżetowych” oraz wydatków niewygasających. Samorządowe jednostki budżetowe wykazują w tej pozycji wszystkie wydatki budżetowe, zarówno finansowane ze środków krajowych, jak i funduszy unijnych i ze środków zagranicznych niepodlegających zwrotowi. Pozycja ta ma odzwierciedlenie w samorządowych jednostkach budżetowych w sprawozdaniu Rb-28S	
1.3. Zrealizowane płatności ze środków europejskich	Pozycja ta występuje w państwowych jednostkach budżetowych realizujących wydatki z budżetu środków europejskich	Konto 227 „Rozliczenie wydatków z budżetu środków europejskich” Nie dotyczy
1.4. Środki na inwestycje	W wierszu tym prezentuje się w jednostkach budżetowych równowartość środków budżetowych wykorzystanych na finansowanie wydatków majątkowych, ujmowana w korespondencji z kontem 810 „W pozycji tej odzwierciedleniem powinna być suma §§ 605,606, wykazanych w sprawozdaniu Rb-28S	Konto 810 „Dotacje budżetowe, płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje”
1.5. Aktualizacja wyceny środków trwałych	W pozycji tej wykazuje się dodatnie różnice z aktualizacji wyceny środków trwałych dokonanej zgodnie z zasadami określonymi w odrębnych przepisach. Pozycja ta wystąpi w przypadku zwiększenia wartości środków trwałych w wyniku aktualizacji lub zmniejszenia umorzenia środków trwałych w wyniku aktualizacji	Konto 011 „Środki trwałe” konto 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych”
1.6. Nieodpłatnie otrzymane środki trwałe i środki trwałe w budowie oraz wartości niematerialne i prawne	Wiersz ten dotyczy wartości nieodpłatnie otrzymanych: 1) środków trwałych ( w wartości netto), 2) środków trwałych w budowie (inwestycji) 3) wartości niematerialnych i prawnych umarzanych w czasie (wartości netto)	Konto 011 „środki trwałe” konto 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje) Konto 020 „wartości niematerialne i prawne”
1.7. Aktywa przejęte od zlikwidowanych lub połączonych jednostek	W wierszu tym prezentuje się aktywa przejęte od zlikwidowanych lub połączonych jednostek w korespondencji ze wszystkimi kontami zawierającymi salda reprezentujące aktywa występujące na dzień likwidacji jednostek. W korespondencji z funduszem jednostki ewidencjonuje się aktywa przejęte od zlikwidowanych lub połączonych jednostek, tylko jeśli przejmowane od zlikwidowanych lub połączonych jednostek tylko jeśli przejmowane składniki majątkowe będą służyć do działalności jednostki przejmującej te składniki majątkowe Gdy jednostka przejmuje składniki majątkowe w celu zagospodarowania w inny sposób np. W formie sprzedaży, wdzierżawienia, przekazania jako aporty rzeczowe do spółek, ujmuje ten majątek w korespondencji z kontem 855	Różne konta aktywów, na których ewidencjonowane są składniki majątkowe przejmowanych składników majątkowych od zlikwidowanych lub połączonych jednostek
1.8. Aktywa otrzymane w ramach centralnego zaopatrzenia	W wierszu tym wykazuje się wartość aktywów otrzymanych w ramach centralnego zaopatrzenia	Konta zespołu 0, konto m310 „Materiały” konto 401 „ Zużycie materiałów i energii”
1.9. Pozostałe odpisy z wyniku finansowego za rok bieżący	Pozycja ta nie występuje w jednostkach budżetowych	
1.10. Inne zwiększenia	W pozycji tej wykazuje się ewentualne inne zwiększenia funduszu jednostki które nastąpiły w ciągu okresu sprawozdawczego, nie	030 „Długoterminowe aktywa finansowe” oraz różne konta na których księgowane są korekty

	wykazane w wierszach od 1.1. do 1.9. (np. wartości ujawnionych nadwyżek inwentaryzacyjnych podstawowych środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych)W pozycji tej wykazuje się także wartość objętych akcji i udziałów z tytułu wniesionych wkładów niepieniężnych do spółki ( środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych) W wierszu tym mogą również być ujmowane korekty związane z istotnymi błędami popełnionymi w ewidencji finansowo-księgowej w latach poprzednich	związane z istotnymi błędami popełnionymi w ewidencji finansowo-księgowej w latach poprzednich
2. Zmniejszenia funduszu jednostki (z tytułu)	W pozycji tej prezentuje się wszystkie zmniejszenia funduszu jednostki dokonane w ciągu okresu sprawozdawczego wykazane w wierszach od 2.1 do 2.9	Obroty strony Wn konta 800 „Fundusz jednostki „ w korespondencji ze strona Wn kont wyszczególnionych od 2.1 do 2.9
2.1. Strata za rok ubiegły	W tym wierszu wykazuje się przebiegowana z konta 860 „ Wynik finansowy” stratę bilansową z roku ubiegłego, przenoszona w roku następnym na konto funduszu jednostki. Dane te powinny być zgodne ze stratą netto wykazana w pasywach bilansu w kolumnie „ Stan na początek roku” w poz. A.II.2 oraz w rachunku zysków i strat w kolumnie „ Stan na koniec roku poprzedniego w wierszu L. Strata netto	Konto 860 „ Wynik finansowy” strata bilansowa z roku ubiegłego
2.2. Zrealizowane dochody budżetowe	W wierszu tym wykazuje się w ciągu roku budżetowego okresowe lub roczne przebiegowania zrealizowanych dochodów budżetowych w państwowych jednostkach budżetowych RB 27S	Konto 222 „ Rozliczenie dochodów budżetowych”
2.3. Rozliczenie wyniku finansowego i środków obrotowych za rok ubiegły	Nie dotyczy jednostek budżetowych	
2.4. Dotacje i środki na inwestycje	W pozycji tej wykazuje się dotacje z budżetu przekazane przez jednostki budżetowe w części uznanej za wykorzystaną lub rozliczoną i środki budżetowe wykorzystane przez te jednostki na wydatki majątkowe. Wiersz ten dotyczy przebiegowanego na koniec roku obrotowego w tym zakresie salda konta 810 na konto 800	Konto 810 „ Dotacje budżetowe „płatności z budżetu środków europejskich oraz środki z budżetu na inwestycje”
2.5. Aktualizacja środków trwałych	W pozycji tej wykazuje się ujemne różnice z aktualizacji wyceny środków trwałych dokonanej zgodnie z zasadami określonymi w odrębnych przepisach. Pozycja ta wystąpi w przypadku zmniejszenia wartości środków trwałych w wyniku aktualizacji lub zwiększenia umorzenia środków trwałych w wyniku aktualizacji	Konto 011 „Środki trwałe” konto 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych
2.6. Wartość sprzedanych i nieodpłatnie przekazanych środków trwałych i środków trwałych w budowie oraz wartości niematerialnych i prawnych	W pozycji tej wykazuje wartość sprzedanych i nieodpłatnie przekazanych: 1) środków trwałych ( w wartości netto), 2) środków trwałych w budowie (inwestycji) 3) wartości niematerialnych i prawnych umarżanych w czasie ( w wartości netto)	Konto 011 „środki trwałe” konto 080 „ Środki trwałe w budowie (inwestycje) Konto 020 „wartości niematerialne i prawne”
2.7. Pasywa przejęte od zlikwidowanych lub połączonych jednostek	W wierszu tym wykazuje się pasywa przejęte od zlikwidowanych lub połączonych jednostek	Różne konta, na których występują przejmowane pasywa.
2.8. Aktywa przekazane w ramach centralnego zaopatrzenia	W wierszu tym wykazuje się wartość składników aktywów przekazanych w ramach centralnego zaopatrzenia	Konta zespołu ), konto 310 „Materiały”

2.9. Inne zmniejszenia	Pozycja ta obejmuje ewentualne inne zmniejszenia funduszu jednostki które nastąpiły w ciągu okresu sprawozdawczego a nie zostały wykazane w wierszach od 2.1 do poz. 2.8. Mogą one dotyczyć: 1)likwidacji podstawowych środków trwałych (wartość netto), 2)niedoborów podstawowych środków trwałych (wartość netto) 3)wyksięgowania kosztów zaniechanych środków trwałych w budowie (inwestycji) 4) skutków finansowych istotnych korekt błędów w ewidencji finansowo-księgowej lat ubiegłych	Konto 011 „środki trwałe” konto 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje) Konto 020 „wartości niematerialne i prawne” oraz różne konta , na których sa księgowane korekty związane z istotnymi błędami popełnionymi w ewidencji w latach poprzednich,
<b>II. Fundusz jednostki na koniec okresu (BZ)</b>	W wierszu tym wykazuje się stan funduszu jednostki na koniec okresu sprawozdawczego. Pozycja ta musi być zgodna z wierszem pasywów bilansu A.I. Fundusze jednostek – kolumna „Stan na koniec roku”	Saldo Ma konta 800 „Fundusz jednostki”
<b>III. Wynik finansowy netto za rok bieżący (+,-)</b>	W pozycji tej wykazuje się wynik netto z bieżącego okresu sprawozdawczego. Wynik finansowy netto za rok bieżący będący sumą poz 1 lub 2 i poz.3.	Saldo konta 860 „ Wynik finansowy”
1. zysk netto (+)	Dane te powinny być zgodne z zyskiem netto wykazanym w pasywach bilansu w kolumnie „Stan na koniec roku” w poz. A.II.1 oraz w rachunku zysków i strat w kolumnie „Stan na koniec roku bieżącego „ w wierszu L. Zysk netto	Saldo Ma konta 860 „ Wynik finansowy
2. strata netto (-)	Pozycje te wykazuje się, jeżeli jednostka poniosła stratę netto za bieżący okres sprawozdawczy, Dane te powinny być zgodne ze strata netto wykazana w pasywach bilansu w kolumnie „Stan na koniec roku” w poz.A.II.2 oraz rachunku zysków i strat w kolumnie „Stan na koniec roku bieżącego” w wierszu L. Strata netto	Saldo Wn konta 860 „ Wynik finansowy
3. Nadwyżka środków obrotowych	Nie dotyczy jednostek budżetowych	
<b>IV. Fundusz (II+,-III)</b>	W wierszu tym wykazuje się stan funduszu jednostki za dany rok obrotowy, z uwzględnieniem wyniku finansowego, za dany rok oraz podział zysku. W pozycji tej wykazuje się zatem stan funduszu jednostki na koniec roku skorygowany o księgowania dokonane w następnym roku. Pozycja ta może się różnić od poz. A Fundusz pasywów bilansu. Kolumny „ Stan na koniec roku” o wartość funduszu mienia zlikwidowanych jednostek, wykazywanego w poz. A. IV. pasywów bilansu	

§ 9. 1 Zobowiązuje się jednostki do sporządzania informacji dodatkowej w zakresie określonym w załączniku nr 4 do niniejszej instrukcji.

2. Zgodnie z załącznikiem nr 12 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości budżetowej informacja dodatkowa składa się z dwóch części obejmujących:

- a) „Wprowadzenie do sprawozdania finansowego” w którym zamieszcza się przede wszystkim podstawowe informacje o jednostce oraz opis przyjętych zasad (polityki ) rachunkowości,

- b) „Dodatkowe informacje i objaśnienia”, stanowiące uzupełnienie i uszczegółowienie danych wykazywanych w poszczególnych elementach sprawozdania finansowego (tzn. w bilansie, rachunku zysków i strat, zestawieniu zmian w funduszu)

3. Szczegółowy zakres informacji dodatkowej przedstawia się następująco

I.	<b>Wprowadzenie do sprawozdania finansowego, obejmuje w szczególności:</b>
1.	
1.1	nazwę jednostki <i>W przypadku sprawozdania jednostkowego należy podać nazwę jednostki budżetowej, w sprawozdaniu finansowym JST podaje się nazwę jednostki nadrzędnej lub odpowiednio nazwę JST</i>
1.2	siedzibę jednostki <i>W przypadku sprawozdania jednostkowego należy podać siedzibę jednostki budżetowej, w sprawozdaniu finansowym JST podaje się siedzibę jednostki nadrzędnej lub odpowiednio siedzibę JST</i>
1.3	adres jednostki <i>W przypadku sprawozdania jednostkowego należy podać adres jednostki budżetowej, w sprawozdaniu finansowym JST podaje się adres jednostki nadrzędnej lub odpowiednio adres JST</i>
1.4	podstawowy przedmiot działalności jednostki <i>Zgodnie ze statutem danej jednostki budżetowej, a w przypadku sprawozdania finansowego JST, przedstawiamy podstawowy przedmiot działalności jednostki ( należy ogólnie opisać podstawowy przedmiot działalności jednostki nadrzędnej JST)</i>
2.	wskazanie okresu objętego sprawozdaniem <i>dd-mm-rrrr – dd-mm-rrrr</i>
3.	wskazanie, że sprawozdanie finansowe zawiera dane łączne, jeżeli w skład jednostki nadrzędnej lub jednostki samorządu terytorialnego wchodzi jednostki sporządzające samodzielne sprawozdania finansowe <i>Dotyczy sprawozdania finansowego JST. Pozycję tę pomija się jeśli jednostka budżetowanie sporządza łącznego sprawozdania.</i>
4.	omówienie przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w tym metod wyceny aktywów i pasywów (także amortyzacji) <i>W punkcie tym nie wpisujemy wszystkich zapisów polityki rachunkowości obowiązujących w jednostce budżetowej i które są obligatoryjne i zgodne z zapisami ustawy o rachunkowości lecz takie zapisy, które jednostka może zastosować bo ustawa o rachunkowości daje jej możliwość wyboru np.:</i> a) <i>metody wyceny rzeczowych składników majątkowych, np. materiałów ( w cenach nabycia/ zakupu czy też ewidencyjnych)</i> b) <i>dokonywania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych</i> c) <i>sposobu wyceny inwestycji krótkoterminowych,</i> d) <i>zasady dokonywania odpisów aktualizujących wartość aktywów</i> e) <i>zasady ustalania odpisów z tytułu trwałej utraty wartości oraz rozliczeń międzyokresowych czynnych i biernych,</i> f) <i>zasady ewidencji i rozliczania kosztów,</i> g) <i>sposób prowadzenia ksiąg pomocniczych dla poszczególnych grup rzeczowych składników aktywów obrotowych</i> h) <i>ustalania wyniku finansowego</i>
5.	inne informacje <i>W pozycji tej podaje się inne istotne informacje niewyszczególnione w punktach 1-4, dotyczące ogólnych zagadnień związanych z daną jednostką i jej działalnością.</i>
II	<b>Dodatkowe informacje i objaśnienia obejmują w szczególności:</b>
1.	
1.1.	szczegółowy zakres zmian wartości grup rodzajowych środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, zawierający stan tych aktywów na początek roku obrotowego, zwiększenia i zmniejszenia z tytułu: aktualizacji wartości, nabycia, rozchodu, przemieszczenia wewnętrznego oraz stan końcowy, a dla majątku amortyzowanego - podobne przedstawienie stanów i tytułów zmian dotychczasowej amortyzacji lub umorzenia <i>Dane w tej pozycji powinny wynikać z kont : 020, 011,013,014,071,072, zatem w pozycji tej należy wykazać informacje w zakresie wartości początkowej, umorzenia i wartości netto, tak aby pokazać powiązanie z aktywami bilansu. W punkcie tym wykazuje się szczegółowy zakres zmian wartości grup rodzajowych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Informacje te należy przedstawić w formie tabel ( tabele od 1 do 6 – załącznik nr 5,6,7,8,9,10 do instrukcji)</i>
1.2.	aktualną wartość rynkową środków trwałych, w tym dóbr kultury - o ile jednostka dysponuje takimi informacjami <i>W wierszu tym wykazuje się aktualną wartość rynkową środków trwałych, o ile jednostka dysponuje takimi informacjami. Zatem wypełnienie tej pozycji ma charakter warunkowy, czyli będzie ona wypełniona pod warunkiem posiadania takich danych. Jeżeli jednostka dysponuje danymi dotyczącymi aktualnej wartości rynkowej środków trwałych, wówczas powinna uwzględnić w polityce rachunkowości konto pozabilansowe dla tych celów.</i>

1.3.	<p>kwotę dokonanych w trakcie roku obrotowego odpisów aktualizujących wartość aktywów trwałych odrębnie dla długoterminowych aktywów niefinansowych oraz długoterminowych aktywów finansowych</p> <p><i>Wartość początkowa środków trwałych może być pomniejszana nie tylko o wartość umorzenia, ale również o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. W sytuacji dokonania takich odpisów, ich wartość należy przedstawić w postaci tabel ( tabela nr 7 i Tabela nr 8- załącznik nr 11 i 12 do instrukcji)</i></p>
1.4.	<p>wartość gruntów użytkowanych wieczyście</p> <p><i>Prawo wieczystego użytkowania gruntów wykazuje się w ewidencji bilansowej i prezentuje w aktywach bilansu. Wartość gruntów na które ustanowiono prawo wieczystego użytkowania gruntów , ujmuje się w ewidencji pozabilansowej. Dane dotyczące wartości gruntów oddanych w wieczyste użytkowanie mogą być ustalone na podstawie dokumentów potwierdzających ustanowienie prawa wieczystego użytkowania, decyzji dotyczących opłat za wieczyste użytkowanie lub we własnym zakresie przez jednostkę. Informacje dotyczące gruntów otrzymanych w wieczyste użytkowanie należy przedstawić w formie tabeli nr 9 – (załącznik nr 13 do instrukcji)</i></p>
1.5.	<p>wartość nieamortyzowanych lub nieumarzanych przez jednostkę środków trwałych, używanych na podstawie umów najmu, dzierżawy i innych umów, w tym z tytułu umów leasingu</p> <p><i>W wierszu tym wykazuje się wartość nieamortyzowanych lub nieumarzanych przez jednostkę środków trwałych, używanych na podstawie umów najmu, dzierżawy i innych umów, w tym z tytułu umów leasingu. Powyższe umowy charakteryzują się tym, że środki trwale użytkowane na ich podstawie nadal pozostają w księgach ich właścicieli. Wartość takich środków trwałych ujmuje się w ewidencji pozabilansowej . Wartość środków trwałych może wynikać z zawartych umów , lub jeśli jednostka takich nie posiada, może ona zostać ustalona przez jednostkę we własnym zakresie szacunkowo. Dane te należy przedstawić w tabeli nr 10 ( załącznik nr 14 do instrukcji)</i></p>
1.6.	<p>liczbę oraz wartość posiadanych papierów wartościowych, w tym akcji i udziałów oraz dłużnych papierów wartościowych</p> <p><i>W wierszu tym wykazuje się liczbę oraz wartość posiadanych papierów wartościowych, w tym akcji i udziałów oraz dłużnych papierów wartościowych. Dane te należy przedstawić w tabeli nr 11 ( załącznik nr 15 do instrukcji)</i></p>
1.7.	<p>Dane o odpisach aktualizujących wartość należności, ze wskazaniem stanu na początek roku obrotowego, zwiększeniach, wykorzystaniu, rozwiązaniu i stanie na koniec roku obrotowego, z uwzględnieniem należności finansowych JST (stan pożyczek zagrożonych)</p> <p><i>W wierszu tym wykazuje się dane o odpisach aktualizujących wartość należności ze wskazaniem stanu na początek roku obrotowego, zwiększeniach, wykorzystaniu, rozwiązaniu i stanie na koniec roku obrotowego z uwzględnieniem należności finansowych JST. Wykorzystanie odpisów aktualizujących następuje w przypadku wyśięgowania należności nieściągalnych lub przedawnionych, jeżeli dokonuje się spisania tych należności w ciężar dokonanych na nie odpisów aktualizujących. Rozwiązanie odpisów aktualizujących występuje w przypadku zapłaty za należność , na którą był utworzony odpis lub gdy ustały przesłanki uznawania danej należności za wątpliwą. Dane te należy przedstawić w tabeli nr 12( załącznik nr 16 do instrukcji)</i></p>
1.8.	<p>dane o stanie rezerw według celu ich utworzenia na początek roku obrotowego, zwiększeniach wykorzystaniu, rozwiązaniu i stanie końcowym</p> <p><i>W wierszu tym wykazuje się dane o stanie rezerw według celu ich utworzenia na początek roku obrotowego, zwiększeniach, wykorzystaniu, rozwiązaniu i stanie końcowym. Wykorzystanie i rozwiązanie rezerw ewidencjonuje się na koncie 840, natomiast rozliczenia międzyokresowe biernie ewidencjonuje się na koncie 640. W pozycji tej będą prezentowane rezerwy na zobowiązania związane z pozostałą działalnością operacyjną i działalnością finansową. Istotne uproszczenie w ewidencji biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów do rachunkowości budżetowej wprowadza § 14 rozporządzenia , zwalniając jednostki budżetowe z ewidencji rozliczeń międzyokresowych z tytułu przyszłych świadczeń na rzecz pracowników , w tym świadczeń emerytalnych. W sytuacji kiedy jednostka tworzy rezerwy , ich wartość należy przedstawić w formie tabeli nr 13 ( załącznik nr 17 do instrukcji)</i></p>
1.9	<p>podział zobowiązań długoterminowych według pozycji bilansu o pozostałym od dnia bilansowego, przewidywanym umową lub wynikającym z innego tytułu prawnego, okresie spłaty:</p> <p><i>W punkcie tym należy przedstawić długoterminowe zobowiązania według okresu ich spłaty. Dane te należy przedstawić w tabeli nr 14( załącznik nr 18 do instrukcji)</i></p>
a)	powyżej 1 roku do 3 lat
b)	powyżej 3 do 5 lat
c)	powyżej 5 lat
1.10.	<p>kwotę zobowiązań w sytuacji gdy jednostka kwalifikuje umowy leasingu zgodnie z przepisami podatkowymi (leasing operacyjny), a według przepisów o rachunkowości byłby to leasing finansowy lub zwrotny z podziałem na kwotę zobowiązań z tytułu leasingu finansowego lub leasingu zwrotnego</p> <p><i>Punkt ten dotyczy wyłącznie jednostek, które mają zawarte umowy leasingu spełniające powyższe warunki, tj. kwalifikują umowy leasingu zgodnie z przepisami podatkowymi jako leasing operacyjny, który według przepisów bilansowych byłby leasingiem finansowym lub zwrotnym.</i></p>
1.11.	łącną kwotę zobowiązań zabezpieczonych na majątku jednostki ze wskazaniem charakteru i formy tych zabezpieczeń

	<p><i>W wierszu tym wykazuje się łączną kwotę zobowiązań zabezpieczonych na majątku jednostki, ze wskazaniem charakteru i formy zabezpieczeń. Należy uwzględnić wszystkie zabezpieczenia na majątku, tj. zarówno na trwałym, jak i obrotowym. Zabezpieczenia na majątku mogą być np. w formie:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) <i>hipoteki,</i></li> <li>2) <i>przewłaszczenia na zabezpieczeniu,</i></li> <li>3) <i>zastawu,</i></li> <li>4) <i>innych zabezpieczeń</i></li> </ol> <p><i>Kwotę zobowiązań zabezpieczonych na majątku jednostki należy przedstawić w formie tabeli nr 1 (zał.nr 19 do instrukcji)</i></p>
1.12.	<p>łączną kwotę zobowiązań warunkowych, w tym również udzielonych przez jednostkę gwarancji i poręczeń, także wekslowych, niewykazanych w bilansie, ze wskazaniem zobowiązań zabezpieczonych na majątku jednostki oraz charakteru i formy tych zabezpieczeń</p> <p><i>Zobowiązania warunkowe, to przede wszystkim gwarancje i poręczenia spłaty kredytów i pożyczek udzielone przez jednostkę samorządu terytorialnego innym podmiotom.. Wartość i rodzaj zobowiązań warunkowych należy przedstawić w formie tabeli nr 16 i tabeli nr 17( załącznik nr 20 i 21 do instrukcji)</i></p>
1.13.	<p>wykaz istotnych pozycji czynnych i biernych rozliczeń międzyokresowych w tym kwotę czynnych rozliczeń międzyokresowych kosztów stanowiących różnicę między wartością otrzymanych finansowych składników aktywów a zobowiązaniem zapłaty za nie</p> <p><i>W wierszu tym jednostki budżetowe wykazują czynne i bierne międzyokresowe rozliczenia kosztów wykazane w saldach konta 640. Bierne międzyokresowe rozliczenia kosztów wykazuje się na stronie i w saldzie Ma konta 640, czynne międzyokresowe rozliczenia kosztów są przedmiotem ewidencji i występują w saldzie Wn konta 640. W informacji dodatkowej wchodzącej w skład sprawozdania finansowego JST, w punkcie tym należy ująć saldo konta 909. Dane te należy przedstawić w tabeli nr 18 ( załącznik nr 22 do instrukcji)</i></p>
1.14.	<p>łączną kwotę otrzymanych przez jednostkę gwarancji i poręczeń niewykazanych w bilansie</p> <p><i>Otrzymane gwarancje i poręczenia należy ujmować w ewidencji pozabilansowej. Dane te należy przedstawić w tabeli nr 19 ( załącznik nr 23 do instrukcji)</i></p>
1.15.	<p>kwotę wypłaconych środków pieniężnych na świadczenia pracownicze</p> <p><i>W wierszu tym wykazujemy wartość świadczeń pracowniczych wypłaconych w trakcie roku obrotowego ,tj.</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) <i>nagrody jubileuszowe,</i></li> <li>2) <i>odprawy emerytalne,</i></li> <li>3) <i>ekwiwalenty za urlop,</i></li> <li>4) <i>świadczenia urlopowe,</i></li> <li>5) <i>inne świadczenia pracownicze</i></li> </ol>
1.16.	<p>inne informacje</p> <p><i>w punkcie tym powinny być reprezentowane inne informacje stanowiące uzupełnienie informacji wykazywanych w części II w wierszach 1.1. do 1.15np. można przedstawić wartość należności ujmowanych na jednym koncie , a prezentowanych w bilansie w kilku pozycjach</i></p>
2.	
2.1.	<p>wysokość odpisów aktualizujących wartość zapasów</p> <p><i>W wierszu tym wykazuje się wysokość odpisów aktualizujących wartość zapasów, pozycja z reguły występuje w samorządowych zakładach budżetowych , gdzie gromadzone są zapasy i wyroby gotowe. Jeżeli jednak wystąpi , w polityce należy przewidzieć ich odpowiednią ewidencje. Dane te należy przedstawić w tabeli nr 20 ( załącznik nr 24 do instrukcji)</i></p>
2.2.	<p>koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, w tym odsetki oraz różnice kursowe, które powiększyły koszt wytworzenia środków trwałych w budowie w roku obrotowym</p> <p><i>Pozycja ta występuje w jednostkach , które we własnym zakresie budują budynki, czy budowle oraz wytwarzają maszyny lub urządzenia. Informacje na temat kosztów wytworzenia środków trwałych w budowie należy przedstawić w tabeli nr 21( załącznik nr 25 do instrukcji)</i></p>
2.3.	<p>kwotę i charakter poszczególnych pozycji przychodów lub kosztów o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie</p> <p><i>W powyższym punkcie należy wskazać przychody i koszty które mają nadzwyczajna wartość lub wystąpiły incydentalnie. Takie pozycje przychodów i kosztów ewidencjonowane sa najczęściej na kontach 760 i 761 i mogą być związane np. ze sprzedażą majątku, kosztami remontu</i></p>
2.4.	<p>informacje o kwocie należności z tytułu podatków realizowanych przez organy podatkowe podległe ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych wykazywanych w sprawozdanku z wykonania planu dochodów budżetowych</p> <p><b>Pozycja nie dotyczy jednostek samorządu terytorialnego</b></p>
2.5.	<p>inne informacje</p> <p><i>W powyższym punkcie należy przedstawić inne , istotne zdaniem jednostki informacje</i></p>
3.	<p>Inne informacje niż wymienione powyżej, jeżeli mogłyby w istotny sposób wpłynąć na ocenę sytuacji majątkowej i finansowej oraz wynik finansowy jednostki</p> <p><i>W pozycji tej należy wskazać inne informacje niż wymienione w poz. 1.1 – 1.16. oraz 2.1 -2.5, jeżeli mogłyby w istotny sposób wpłynąć na ocenę sytuacji majątkowej i finansowej oraz wynik finansowy jednostki</i></p>



