

## ZASADY PROWADZENIA RACHUNKOWOŚCI ORAZ METODY WYCENY AKTYWÓW I PASYWÓW

### Spis treści

Rozdział I: Zasady prowadzenia rachunkowości.....	2
1.Miejsce prowadzenia ksiąg rachunkowych .....	2
2.Określenie roku obrotowego oraz okresów sprawozdawczych .....	2
3.Technika prowadzenia ksiąg rachunkowych .....	3
4.Metody i terminy inwentaryzowania składników majątkowych .....	5
Rozdział II: Metody wyceny aktywów i pasywów.....	5
Rozdział III: Ustalenie wyniku finansowego.....	16

## ***Rozdział I. Zasady prowadzenia rachunkowości***

### **1. Miejsce prowadzenia ksiąg rachunkowych**

Księgi rachunkowe *Urzędu Miejskiego w Drawsku Pomorskim* prowadzone są w siedzibie jednostki tj. ul. Gen. Wł. Sikorskiego 41 78-500 Drawsko Pomorskie.

### **2. Określenie roku obrotowego oraz okresów sprawozdawczych**

Rokiem obrotowym jest okres roku budżetowego, czyli rok kalendarzowy od 1 stycznia do 31 grudnia.

Księgi rachunkowe prowadzi się w języku polskim i w walucie polskiej.

Najkrótszym okresem sprawozdawczym są poszczególne miesiące, w których sporządza się:

#### **W jednostkach budżetowych:**

deklarację ZUS,

deklarację o podatku dochodowym od osób fizycznych

oraz

sprawozdania budżetowe sporządzane na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej ( Dz.U. z 2018 r. poz.109 ) :

Za okresy miesięczne sporządza się sprawozdania:

- sprawozdanie Rb - 27S,
- sprawozdanie Rb - 28S.

Za okresy kwartalne sporządza się sprawozdania:

- sprawozdanie Rb - 27S,
- sprawozdanie Rb - 28S,
- sprawozdanie Rb - 27ZZ,
- sprawozdanie Rb - NDS,
- sprawozdanie Rb - Z,
- sprawozdanie Rb - N
- sprawozdanie Rb - 50

Za okresy półroczne składa się:

- sprawozdanie Rb - 27S,
- sprawozdanie Rb - 28S,
- sprawozdanie Rb - 27ZZ,
- sprawozdanie Rb - NDS,
- sprawozdanie Rb - PDP,
- sprawozdanie Rb - Z,
- sprawozdanie Rb - N,

Za rok składa się:

- sprawozdanie Rb - 27S,
- sprawozdanie Rb - 28S,
- sprawozdanie Rb - 27ZZ,
- sprawozdanie Rb - NDS,
- sprawozdanie Rb - PDP,
- sprawozdanie Rb - 50
- sprawozdanie Rb - Z,
- sprawozdanie Rb - N,
- sprawozdanie Rb - ST,
- sprawozdanie Rb - WSa
- sprawozdanie finansowe obejmujące:
  - bilans jednostki budżetowej według załącznika nr 5 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej zwanego dalej „rozporządzeniem”.
  - rachunek zysków i strat (wariant porównawczy) według załącznika nr 10 do „rozporządzenia”,
  - zestawienie zmian w funduszu jednostki według załącznika nr 11 do „rozporządzenia”.
  - informacja dodatkowa według załącznika nr 12 do „rozporządzenia”

#### **W jednostce samorządu terytorialnego:**

- bilans z wykonania budżetu według załącznika nr 7 do „rozporządzenia”,
- łączny bilans obejmujący dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych według załącznika nr 5 do „rozporządzenia”,
- łączny rachunek zysków i strat obejmujący dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych według załącznika nr 10 do „rozporządzenia”,
- łączne zestawienie zmian w funduszu obejmujące dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych według załącznika nr 11 do „rozporządzenia”,
- informacja dodatkowa według załącznika nr 12 do „rozporządzenia”
- skonsolidowany bilans jst według załącznika nr 9 do „rozporządzenia”.

### **3. Technika prowadzenia ksiąg rachunkowych**

Księgi rachunkowe jednostki prowadzone są za pomocą komputera, natomiast księgi pomocnicze prowadzone są za pomocą komputera, a w przypadku braku programu komputerowego – ręcznie w księgach inwentarzowych.

Księgi rachunkowe jednostki obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów i sald, które tworzą:

- dziennik,
- księgę główną,
- księgi pomocnicze,
- zestawienia: obrotów i sald księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych,
- wykaz składników aktywów i pasywów (inventarz).

**Dziennik** prowadzony jest w sposób następujący:

- zdarzenia, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, ujmowane są w nim chronologicznie,
- zapisy są kolejno numerowane w okresie miesiąca, co pozwala na ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi,
- sumy zapisów (obroty) liczone są w sposób ciągły,
- jego obroty są zgodne z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej.

**Księga główna** (konta syntetyczne) prowadzona jest w sposób spełniający następujące zasady:

- podwójnego zapisu,
- systematycznego i chronologicznego rejestrowania zdarzeń gospodarczych zgodnie z zasadą memoriałową, z wyjątkiem:
  - dochodów i wydatków budżetu jst, które są ujmowane w terminie ich zapłaty (zasada kasowa).
- powiązania dokonywanych w niej zapisów z zapisami w dzienniku.

**Księgi pomocnicze (konta analityczne)** stanowią zapisy uszczegóławiające dla wybranych kont księgi głównej. Zapisy na kontach analitycznych dokonywane są zgodnie z zasadą zapisu powtarzanego. Ich forma dostosowywana jest za każdym razem do przedmiotu ewidencji konta głównego.

**Konta pozabilansowe** pełnią funkcję wyłącznie informacyjno-kontrolną. Zdarzenia na nich rejestrowane nie powodują zmian w składnikach aktywów i pasywów. Na kontach pozabilansowych obowiązuje zapis jednostronny, który nie podlega uzgodnieniu z dziennikiem ani innym urządzeniem ewidencyjnym.

Ujmowane są na nich:

**W Organie:**

- 291 Zobowiązania warunkowe
- 991 Planowane dochody budżetu
- 992 Planowane wydatki budżetu
- 993 Rozliczenia z innymi budżetami

**W jednostce samorządu terytorialnego:**

- 090 Obce środki trwałe
- 091 Środki trwałe w likwidacji
- 910 Poręczenia i gwarancje
- 976 Wzajemne rozliczenia między jednostkami

- 980 Plan finansowy wydatków budżetowych
- 981 Plan finansowy niewygasających wydatków
- 990 Rozrachunki z osobami trzecimi z tytułu ich odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe podatnika
- 991 Rozrachunki z inkasentami z tytułu pobieranych przez nich podatków podlegających przypisaniu na kontach podatników
- 998 Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego
- 999 Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat

Księgi rachunkowe prowadzi się w celu uzyskania odpowiednich danych wykorzystywanych do sporządzenia sprawozdań budżetowych, finansowych, statystycznych i innych oraz rozliczeń z budżetem państwa i z ZUS, do których jednostka została zobowiązana.

Do prowadzenia ksiąg rachunkowych wykorzystywany jest program komputerowy „GMINA” będący produktem firmy ZETO Koszalin obejmujący aplikacje:

- finanse i księgowość,
- budżet,
- podatki i opłaty lokalne,
- fakturowanie,
- bezgotówka i rozliczanie podatków

Program komputerowy zapewnia powiązanie poszczególnych zbiorów ksiąg rachunkowych w jedną całość odzwierciedlającą dziennik i księgę główną.

**Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej** sporządza się na koniec każdego kwartału. Zawiera ono:

- symbole i nazwy kont,
- salda kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obroty za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku oraz salda na koniec okresu sprawozdawczego,
- sumę sald na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obrotów za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku oraz sald na koniec okresu sprawozdawczego.

Obroty „Zestawienia obrotów i sald ” są zgodne z:

- obrotami dziennika

**Zestawienie sald kont ksiąg pomocniczych** sporządzane jest:

- dla wszystkich ksiąg pomocniczych na koniec roku budżetowego,
- dla kont rozrachunkowych na koniec każdego kwartału,
- dla składników objętych inwentaryzacją na dzień inwentaryzacji.

Ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych następuje do dnia 30 kwietnia roku następnego.

#### **4. Metody i terminy inwentaryzowania składników majątkowych**

Sposoby i terminy przeprowadzania inwentaryzacji a także zasady jej dokumentowania i rozliczania różnic inwentaryzacyjnych wynikają z art.26 i 27 ustawy o rachunkowości oraz instrukcji inwentaryzacyjnej stanowiącej załącznik nr 5 do niniejszego Zarządzenia

### ***Rozdział II. Metody wyceny aktywów i pasywów***

Stosowane przez jednostkę zasady wyceny aktywów i pasywów wynikają z:

- 1) ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości ( Dz.U. z 2017 r. poz. 2342 ),
- 2) ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych ( Dz.U z 2017 r. poz.2077 )
- 3) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2017 poz.201 z późn. zm.),
- 4) rozporządzenia Ministra 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),
- 5) rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 marca 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu ustalania wartości zobowiązań zaliczanych do państwowego długu publicznego, długu Skarbu Państwa, wartości zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji (Dz.U. Nr 57, poz. 366),

#### **1. Obowiązujące zasady wyceny aktywów i pasywów**

Aktywa i pasywa jednostki wycenia się według zasad określonych w ustawie o rachunkowości oraz w przepisach szczególnych wydanych na podstawie ustawy o finansach publicznych według niżej przedstawionych zasad.

Przy wycenie majątku likwidowanych jednostek lub postawionych w stan likwidacji stosuje się zasady wyceny ustalone w ustawie o rachunkowości dla jednostek kontynuujących działalność, chyba że przepisy dotyczące likwidacji stanowią inaczej.

Środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jst otrzymane nieodpłatnie, na podstawie decyzji właściwego organu, mogą być wycenione w wartości określonej w tej decyzji.

Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne umarza się (amortyzuje). Odpisy umorzeniowo-amortyzacyjne ustala się według zasad określonych w ustawie o rachunkowości.

**Wartości niematerialne i prawne** nabyte z własnych środków wprowadza się do ewidencji w cenie nabycia, zaś otrzymane nieodpłatnie na podstawie decyzji właściwego organu w wartości określonej w tej decyzji, a otrzymane na podstawie darowizny w wartości rynkowej na dzień nabycia. Podatek VAT obciążający zakup ( ujęty na fakturze) ujmuje się w części nie podlegającej odliczeniu lub zwrotowi. Wartość rynkowa określana jest na podstawie przeciętnych cen stosowanych w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem ich stanu i stopnia zużycia.

Wartości niematerialne i prawne o wartości początkowej wyższej od wartości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym dla osób prawnych (z wyjątkiem związanych z pomocami dydaktycznymi) podlegają umarzaniu w wysokości 50% w skali rocznej.

Stawki amortyzacyjne ustalane są zgodnie ze stawkami określonymi :

- w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych (załącznik nr 1 do ustawy z dnia 15 grudnia 2017 r., t.j. Dz. U. z 2017r. poz.2343.) .

Umorzenie ujmowane jest na koncie 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych”. Amortyzacja obciąża konto 400 „Amortyzacja”.

Wartości niematerialne i prawne zakupione ze środków na wydatki bieżące oraz stanowiące pierwsze wyposażenie nowych obiektów o wartości początkowej niższej od wymienionej w ustawie o podatku dochodowym dla osób prawnych, a także będące pomocami dydaktycznymi albo ich nieodłącznymi częściami:

- traktuje się jako pozostałe wartości niematerialne i prawne, które umarzane są w 100% w miesiącu przyjęcia do użytkowania, a umorzenie to ujmowane jest na koncie 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” w korespondencji z kontem 401 „Zużycie materiałów i energii”

Ewidencja szczegółowa dla wartości niematerialnych i prawnych ujmowanych łącznie na jednym koncie 020 „Wartości niematerialne i prawne” umożliwia ustalenie umorzenia oddzielnie dla poszczególnych podstawowych i dla pozostałych wartości niematerialnych i prawnych. W tym celu zakłada się dwa konta analityczne: jedno dla umarzanych sukcesywnie zgodnie z planem amortyzacji 020.2 „Wartości niematerialne i prawne” drugie dla odpisywanych w 100% wartości początkowej w koszty operacyjne w momencie przyjęcia ich do użytkowania 020.1 „Pozostałe wartości niematerialne i prawne”.

Szczegółowa ewidencja wartości niematerialnych i prawnych oraz naliczenie umorzeń prowadzona jest w programie Excel.

**Rzeczowe aktywa trwałe** obejmują:

- środki trwałe
- pozostałe środki trwałe
- inwestycje (środki trwałe w budowie)

Środki trwałe obejmują w szczególności:

- nieruchomości, w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, lokale będące odrębną własnością, budynki, budowle,
- maszyny i urządzenia,
- środki transportu i inne rzeczy,
- ulepszenia w obcych środkach trwałych,

Do środków trwałych jednostki zalicza się także obce środki trwałe znajdujące się w jej użytkowaniu na podstawie art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości.

Środki trwałe w dniu przyjęcia do użytkowania wycenia się:

- w przypadku zakupu – według ceny nabycia lub ceny zakupu, na którą składa się cena zakupu powiększona o koszty zakupu, w tym koszty transportu, załadunku i przeładunku sortowania, opłat notarialnych, ubezpieczenia, opłat rejestracyjnych oraz koszty związane z przystosowaniem składnika majątku do użytkowania. Podatek VAT obciążający zakup ( ujęty na fakturze) ujmuje się w części nie podlegającej odliczeniu lub zwrotowi.

- w przypadku wytworzenia we własnym zakresie – według kosztu wytworzenia, zaś w przypadku trudności z ustaleniem kosztu wytworzenia – według wyceny dokonanej przez rzeczoznawcę,
- w przypadku ujawnienia w trakcie inwentaryzacji – według posiadanych dokumentów z uwzględnieniem zużycia, a przy ich braku według wartości rynkowej (godziwej), z dnia nabycia, tj. cen sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu z uwzględnieniem stanu stopnia jego zużycia lub według wyceny eksperta ,
- wyceny nieruchomości dokonuje rzeczoznawca majątkowy, natomiast wyceny innych składników majątku dokonuje rzeczoznawca lub komisja w składzie co najmniej 3-osobowym, powołana zarządzeniem kierownika jednostki spośród pracowników Urzędu Miejskiego. Z przeprowadzonej wyceny komisja sporządza protokół, określając w nim nazwę składnika, ilość oraz wartość wraz z uzasadnieniem na podstawie ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu,
- w przypadku nieodpłatnego otrzymania, spadku lub darowizny – według wartości rynkowej z dnia otrzymania, z uwzględnieniem stopnia dotychczasowego zużycia lub w wartości określonej w umowie o przekazaniu,
- w przypadku otrzymania w sposób nieodpłatny od Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego – w wysokości określonej w decyzji o przekazaniu,
- w przypadku otrzymania środka na skutek wymiany środka niesprawnego – w wysokości wynikającej z dowodu dostawcy, z podaniem cech szczególnych nowego środka.

Na dzień bilansowy środki trwałe (z wyjątkiem gruntów, których się nie umarza) wycenia się w wartości netto, tj. z uwzględnieniem odpisów umorzeniowych ustalonych na dzień bilansowy.

Wartość początkowa środków trwałych może ulec zwiększeniu w wyniku aktualizacji wyceny, w przypadku gdy Minister Finansów określi w drodze rozporządzenia tryb i terminy aktualizacji wyceny środków trwałych, a także w przypadku ulepszenia ( przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji i adaptacji) środków trwałych.

Składniki majątkowe od wartości 3.500zł są uznawane za środki trwałe , obejmowane są ewidencją bilansową środków trwałych i podlegają amortyzacji na zasadach ogólnych.

Skutki aktualizacji wyceny środków trwałych należy odnieść na fundusz jednostki.

Środki trwałe ewidencjonuje się w podziale na:

- podstawowe środki trwałe na koncie 011 „Środki trwałe”,
- pozostałe środki trwałe na koncie 013 „Pozostałe środki trwałe”.

**Podstawowe środki trwałe finansuje** się ze środków na inwestycje w rozumieniu ustawy o finansach publicznych i wydanego na jej podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. z 2014 poz. 1053 z późn.zm.), a także rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 2 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu finansowania inwestycji z budżetu państwa (Dz.U. z 2010 r. Nr 238, poz. 1579).

Środki trwałe umarza się :

- przy zastosowaniu stawek określonych w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych (załącznik nr 1 do ustawy)
- prawo wieczystego użytkowania umarza się przez okres 20 lat.

Odpisów umorzeniowych dokonuje się począwszy od:

- miesiąca następującego po miesiącu przyjęcia środka trwałego do użytkowania

Umorzenie ujmowane jest na koncie 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych”. Amortyzacja obciąża konto 400 „Amortyzacja” na koniec roku.

W jednostce przyjęto metodę liniową umorzeń dla wszystkich środków trwałych.

Aktualizacji wartości początkowej i dotychczasowego umorzenia środków trwałych dokonuje się wyłącznie na podstawie odrębnych przepisów, a wyniki takiej aktualizacji odnosi się na fundusz jednostki.

Na potrzeby wyceny bilansowej wartość gruntów nie podlega aktualizacji.

**Pozostałe środki trwałe** to środki trwałe wymienione w § 6 ust. 3 „rozporządzenia”, które finansuje się ze środków na bieżące wydatki (z wyjątkiem pierwszego wyposażenia nowego obiektu, które tak jak ten obiekt finansowane są ze środków na inwestycje).

Obejmują:

środki trwałe o wartości początkowej powyżej 500 złotych do kwoty określonej w przepisach podatkowych o charakterze wyposażenia podlegających ewidencji ilościowo-wartościowej zalicza się następujące składniki majątkowe:

- a) meble,
- b) szafy metalowe, kasy pancerne,
- c) krzesła, fotele, kanapy, wersalki,
- d) wieszaki, kwietniki,
- e) żyrandole ,
- f) telefony, telefaxy,
- g) zegary,
- h) dywany, kilimy,
- i) obrazy, rzeźby, itp.,
- j) telewizory, magnetowidy, magnetofony, aparaty radiowe,
- k) sprzęt fotograficzny,
- l) maszyny do pisania,
- m) sprzęt komputerowy,
- n) urządzenia chłodnicze,
- o) różne ( w tym pozostałe środki trwałe otrzymywane przez Sołectwa w formie nagród, darowizn, spadków).

pozostałe środki trwałe o wartości niższej lub równej 500 złotych podlegają ewidencji ilościowej. Do środków tych zalicza się między innymi:

- a) meble,
- b) kasetki metalowe,
- c) krzesła, fotele,
- d) wieszaki , kwietniki,
- e) lustra,
- f) czajniki, młynki do kawy, ekspresy do kawy,
- g) wentylatory, termowentylatory, piecyki grzewcze,
- h) aparaty radiowe, magnetowidy, magnetofony,
- i) sprzęt kreślarski,
- j) drabiny, ławy do siedzenia,
- k) tablice, ekrany, stelaże, stojaki,
- l) maszyny do liczenia,

m) różne ( w tym pozostałe środki trwałe otrzymywane przez Sołectwa w formie nagród, darowizn, spadków).

**Pozostałe środki trwałe** podlegają ewidencji ilościowo-wartościowej i ilościowej w książkach inwentarzowych prowadzonych przez Referat Planowania Budżetu i Finansów z podziałem na komórki organizacyjne Urzędu Miejskiego. Ponadto Referat Ogólnoorganizacyjny Urzędu prowadzi szczegółową ewidencję ilościowo-wartościową i ilościową w książkach inwentarzowych według rodzaju asortymentu, które podlegają uzgodnieniu z Referatem Planowania Budżetu i Finansów.

Pozostałe środki trwałe:

- powyżej 500 złotych ujmuje się w ewidencji ilościowo-wartościowej na koncie 013 „Pozostałe środki trwałe” i umarza się je w 100% w miesiącu przyjęcia do używania, a umorzenie to ujmowane jest na koncie 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” w korespondencji z kontem 401 „Zużycie materiałów i energii”
- poniżej 500złotych ujmuje się tylko w pozaksięgowej ewidencji ilościowej, spisując w koszty pod datą zakupu.

Ewidencji na koncie 013 podlegają pozostałe środki trwałe

**Środki trwałe w budowie ( inwestycje)** to koszty poniesione w okresie budowy, montażu, przystosowania, ulepszenia i nabycia podstawowych środków trwałych oraz koszty nabycia pozostałych środków trwałych stanowiących pierwsze wyposażenie nowych obiektów zliczone do dnia bilansowego lub do dnia zakończenia inwestycji, w tym również:

- niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy,
- koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich sfinansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu,
- opłaty notarialne, sądowe itp.,
- odszkodowania dla osób fizycznych i prawnych wynikłe do zakończenia budowy.

Do kosztów wytworzenia podstawowych środków trwałych kosztów poniesionych przed udzieleniem zamówień związanych z realizowaną inwestycją, tj. kosztów przetargów, ogłoszeń i innych.

W jednostkach budżetowych do kosztów inwestycji zalicza się w szczególności następujące koszty:

- dokumentacji projektowej
- nabycia gruntów i innych składników majątku, związanych z budową
- badań geodezyjnych i innych dotyczących określenia właściwości geologicznych terenu
- przygotowania terenu pod budowę, pomniejszone o uzyski ze sprzedaży zlikwidowanych na nim obiektów
- opłat z tytułu użytkowania gruntów i terenów w okresie budowy
- założenia stref ochronnych i zieleni
- nadzoru autorskiego i inwestorskiego
- ubezpieczeń majątkowych obiektów w trakcie budowy,
- ubezpieczenia samochodu w drodze i koszty rejestracji,
- sprzątania obiektów poprzedzającego oddanie do użytkowania,
- inne koszty bezpośrednio związane z budową,
- odsetki od kredytów w okresie realizacji inwestycji.

**Należności długoterminowe** to należności, których termin zapadalności przypada w okresie dłuższym niż 12 miesięcy, licząc od dnia bilansowego.

Zgodnie z § 8 ust. 5 i 6 „rozporządzenia” odsetki od należności ujmowane są w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału, natomiast należności wyrażone w walutach obcych wycenia się nie później niż na koniec kwartału, według zasad obowiązujących na dzień bilansowy, tj. według obowiązującego na ten dzień kursu średniego ogłoszonego dla danej waluty przez NBP.

Kwotę należności ustaloną na dzień bilansowy pomniejsza się o odpisy aktualizujące jej wartość zgodnie z zasadą ostrożności. Odpisy dokonywane są w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych (w zależności od charakteru należności), a ich wysokość ustala się według art. 35b ust. 1 ustawy o rachunkowości, przy czym (§ 8 ust. 2 i 3 „rozporządzenia”):

- (w *organie finansowym*) odpisy aktualizujące wartość należności z tytułu rozchodów budżetu zalicza się do wyników na pozostałych operacjach niekasowych,
- odpisy aktualizujące wartość należności dotyczących funduszy tworzonych na podstawie ustaw obciążają te fundusze.

Odpisy aktualizujące wartość należności dokonywane są najpóźniej na koniec roku obrotowego.

Na dzień bilansowy **należności i udzielone pożyczki długoterminowe** wyceniane są w kwocie wymaganej zapłaty.

**Długoterminowe aktywa finansowe** to aktywa finansowe (rozumiane zgodnie z ustawą o rachunkowości jako inwestycje długoterminowe). Obejmują w szczególności:

- akcje i udziały w obcych podmiotach gospodarczych,
- akcje i inne długoterminowe papiery wartościowe traktowane jako lokaty długoterminowe.

Na dzień przyjęcia do ewidencji wyceniane są w cenie nabycia lub cenie zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia transakcji nie są istotne.

Na dzień bilansowy **udziały w innych jednostkach oraz inne inwestycje** długoterminowe wyceniane są w cenie nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

**Udziały w jednostkach podporządkowanych** wycenia się według zasad dla udziałów w innych jednostkach lub metodą praw własności (dla aktywów trwałych).

Ewidencja szczegółowa zapewnia ustalenie wartości bilansowej (netto) poszczególnych rodzajów długoterminowych aktywów finansowych.

W ewidencji księgowej Urzędu udziały ewidencjonuje się na podstawie Uchwały Zgromadzenia Wspólników w sprawie podwyższenia kapitału zakładowego spółki i po podpisaniu aktu notarialnego.

**Mienie zlikwidowanych jednostek** to rzeczowe składniki majątkowe faktycznie przejęte przez jednostkę budżetową (organ założycielski lub nadzorujący) po zlikwidowanym zakładzie komunalnym lub innej podległej jednostce, także jednostce budżetowej, do czasu podjęcia decyzji przez organ stanowiący jst o ich przeznaczeniu. Nie dotyczy to mienia po zlikwidowanych jednostkach, które kontynuują działalność. Składniki takiego mienia ujmowane są na koncie 015 „Mienie zlikwidowanych jednostek” według wartości netto wynikającej z bilansu zamknięcia zlikwidowanego podmiotu i załączników do bilansu. Rozchodowane są według wartości określonej w:

- decyzji/umowie o przekazaniu innym podmiotom,

- decyzji o przyjęciu do środków trwałych jednostki,
- dokumencie sprzedaży,
- dokumencie o likwidacji składników mienia.

Ewidencja analityczna mienia prowadzona jest w postaci specyfikacji majątku ujętego w bilansie zlikwidowanego podmiotu wraz z załącznikami.

Przyjmuje się następujące **zasady prowadzenia ewidencji analitycznej materiałów**:

- 1) materiały kancelaryjne, gospodarcze, części zamienne do komputerów, znaki drogowe, materiały do remontów, części eksploatacyjne urządzeń, materiały promocyjne i itp. które w momencie zakupu nie zostały przeznaczonego do bezpośredniego zużycia lub na stanowiska pracy objęte są ewidencją ilościowo-wartościową. Rozchód materiałów dokonywany jest na podstawie sporządzanych protokołach zamontowania lub zużycia materiałów zatwierdzany przez Burmistrza. Przekazanie materiałów do jednostek organizacyjnych gminy dokonywane jest na podstawie zarządzenia Burmistrza i protokołu przekazania.
- 2) Materiały zakupione na nagrody w konkursach które nie zostały wydane w danym konkursie objęte są ewidencją ilościowo-wartościową. Ewidencja rozchodu w/w materiałów dokonywana jest na podstawie notatki służbowej i pokwitowania odbioru nagród,
- 3) paliwo zakupione na potrzeby samochodu służbowego Urzędu, Straży Miejskiej, jednostek OSP przekazywane jest bezpośrednio po ich zakupie w koszty działalności. Na koniec roku kalendarzowego wartość nie zużytych tego rodzaju materiałów ustalana jest w drodze inwentaryzacji na podstawie spisu z natury wycenionego w cenach ostatnich ich zakupów, podlega aktywowaniu poprzez wyksięgowanie z kosztów działalności na powiększenie stanu zapasów.

Dla wyceny stanu przychodów i rozchodów materiałów przyjmuje się metodę „pierwsze przyszło – pierwsze wyszło” z wyjątkiem materiałów wydawanych w dniu zakupu, które wpisuje się w koszty.

Ewidencję ilościowo – wartościową prowadzi się przy użyciu programu komputerowego Excel w Referacie PBF.

W bilansie rzeczowe składniki aktywów obrotowych wyceniane są w cenach nabycia z uwzględnieniem zasady ostrożnej wyceny, która oznacza, że cena nabycia/zakupu nie może być wyższa od ich ceny sprzedaży netto (określonej w art. 28 ust. 5 ustawy o rachunkowości) w dniu bilansowym.

**Należności krótkoterminowe** obejmują wszystkie należności z tytułu dostaw i usług, bez względu na termin zapłaty oraz wszystkie pozostałe, które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego. Wyceniane są w wartości nominalnej łącznie z podatkiem VAT, a na dzień bilansowy w wysokości wymaganej zapłaty, czyli łącznie z wymagalnymi odsetkami z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny, tj. w wysokości netto, czyli po pomniejszeniu o wartość ewentualnych odpisów aktualizujących dotyczących należności wątpliwych.

Należności krótkoterminowe z tytułu dochodów budżetowych, których termin płatności przypada na bieżący rok budżetowy ujmowane są na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”. Należności budżetowe o terminie zapłaty w następnym roku lub kolejnych latach ujmują się na koncie 226 „Długoterminowe należności budżetowe”.

Wartość należności aktualizuje się, uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do:

- należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości – do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności, zgłoszonej likwidatorowi lub sędziemu komisarzowi w postępowaniu upadłościowym,

- należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego – w pełnej wysokości należności,
- należności kwestionowanych przez dłużników oraz, z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna – do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności,
- należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego – w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania (odsetki za zwłokę),
- należności przeterminowanych lub nie przeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców – w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności.

Wysokość odpisu aktualizującego ustala się poprzez zakwalifikowanie należności wymagalnej do przedziału czasowego zalegania z płatnością. Przedziałom czasowym okresów zalegania z płatnością przypisane są stawki procentowe odpisów aktualizujących wycenę należności według podanego algorytmu.

Podział na okresy zalegania z płatnością na dzień 31 grudnia dla należności i przypisane im wartości odpisów aktualizujących są następujące:

- 1) do 6 miesięcy – bez odpisu aktualizującego,
- 2) powyżej 6 miesięcy do roku – odpis aktualizujący w wysokości 50% należności,
- 3) powyżej roku – odpis aktualizujący w wysokości 100% należności

Odpisy aktualizujące należności związane z funduszami tworzonymi na podstawie odrębnych ustaw (zakładowy fundusz świadczeń socjalnych, fundusze pozabudżetowe) obciążają te fundusze.

Odpisy aktualizujące wartość należności zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub do kosztów finansowych – zależnie od rodzaju należności, której dotyczy odpis aktualizacji.

Niewielkie salda należności w kwocie nieprzekraczającej kosztów wysłania upomnienia podlegają odpisaniu w pozostałe koszty operacyjne.

***Odpisy aktualizujące są dokonywane raz na rok pod datą 31 grudnia.***

Należności umorzone, przedawnione, nieściągalne, od których nie dokonano odpisów aktualizacyjnych ich wartości lub dokonano odpisów w niepełnej wysokości, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych.

W przypadku ustania przyczyny, dla której dokonano odpisu aktualizującego, wartość aktywów, w tym również odpisu z tytułu trwałej utraty wartości, równowartość całości lub odpowiedniej części uprzednio dokonanego odpisu aktualizującego zwiększa wartość danego składnika aktywów i podlega zaliczeniu odpowiednio do pozostałych przychodów operacyjnych lub przychodów finansowych.

Należności wyrażone w walutach obcych, ujmuje się w wartości nominalnej przeliczonej na złote polskie według kursu średniego ustalonego przez NBP dla danej waluty obcej na dzień operacji, chyba że w zgłoszeniu celnym lub innym dokumencie ustalony został inny kurs to wówczas ujmuje się je według kursu przyjętego w tym dokumencie (dowódzie).

Na koniec każdego kwartału oraz na dzień bilansowy należności wyrażone w walutach obcych wycenia się po obowiązującym na ten dzień średnim kursie ustalonym dla danej waluty przez NBP.

Niewielkie salda należności w kwocie do wysokości nie przekraczającej kosztów listu poleconego podlegają odpisaniu w pozostałe koszty operacyjne lub finansowe.

**Należności i udzielone pożyczki krótkoterminowe** zaliczane do aktywów finansowych wycenia się według skorygowanej ceny nabycia, natomiast te, które przeznaczone są do zbycia w terminie 3 miesięcy, w wartości rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej.

Odsetki od należności, w tym również tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, ujmuje się w momencie ich zapłaty lub na koniec kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.

Nie nalicza się odsetek od zaległości podatkowych nieprzekraczających trzykrotności wartości opłaty dodatkowej pobieranej przez „Pocztę Polską Spółkę Akcyjną” za polecenie przesyłki listowej (art. 54 § 1 pkt 5 Ordynacji).

**Środki pieniężne** na rachunkach bankowych wycenia się według wartości nominalnej.

Walutę obcą na dzień bilansowy wycenia się według kursu średniego danej waluty ogłoszonego przez Prezesa NBP na ten dzień. W ciągu roku operacje gospodarcze wyrażone w walutach obcych ujmuje się w księgach w dniu ich przeprowadzenia – o ile odrębne przepisy dotyczące środków pochodzących z Unii Europejskiej i innych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego oraz środków niepodlegających zwrotowi, pochodzących ze źródeł zagranicznych, nie stanowią inaczej – odpowiednio po kursie:

- faktycznie zastosowanym w tym dniu, wynikającym z charakteru operacji – w przypadku sprzedaży lub kupna walut oraz zapłaty należności lub zobowiązań,
- średnim ogłoszonym dla danej waluty przez NBP z dnia poprzedzającego ten dzień – w przypadku zapłaty należności lub zobowiązań, jeżeli nie jest zasadne stosowanie kursu faktycznie zastosowanego przez bank obsługujący jednostkę, a także w przypadku pozostałych operacji.

**Krótkoterminowe papiery wartościowe** to aktywa finansowe nabyte w celu odsprzedaży lub których termin wykupu jest krótszy od jednego roku od dnia bilansowego (np. akcje obce, obligacje obce, bony skarbowe i inne dłużne papiery wartościowe, m.in. weksle o terminie wykupu powyżej 3 miesięcy, a krótszym od 1 roku). Krótkoterminowe papiery wartościowe wycenia się na dzień bilansowy według ceny nabycia lub ceny (wartości) rynkowej, zależnie od tego, która z nich jest niższa .

**Rozliczenia międzyokresowe czynne kosztów** to koszty już poniesione, ale dotyczące przyszłych okresów sprawozdawczych. Ich wycena bilansowa przebiega na poziomie wartości nominalnej.

**Zobowiązania** w jednostce wycenia się w zależności od celu sprawozdawczego:

- w zakresie sprawozdania finansowego jednostki – według art. 28 ust. 1 pkt 8 i 8a ustawy o rachunkowości,
- w zakresie sprawozdawczości budżetowej – według rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 marca 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu ustalania wartości zobowiązań zaliczanych do państwowego długu publicznego, długu Skarbu Państwa, wartości zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji (Dz.U. Nr 57, poz. 366).

**Zobowiązania bilansowe** wycenia się w kwocie wymagającej zapłaty.

**Zobowiązania bilansowe zaliczane do zobowiązań finansowych** wycenia się według wymaganej kwoty zapłaty.

**Zobowiązania wyrażone w walucie obcej** wycenia się nie później niż na koniec kwartału według zasad obowiązujących na dzień bilansowy, tj. według obowiązującego na ten dzień kursu średniego ogłoszonego dla danej waluty przez NBP.

**Odsetki od zobowiązań wymagalnych**, w tym także tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, ujmowane są w księgach rachunkowych w momencie

ich zapłaty lub pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.

**Zobowiązania zaliczane do państwowego długu publicznego i długu Skarbu Państwa oraz wartość zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji**, wykazywane w sprawozdaniach Rb, wyceniane są według zasad zawartych w ww. rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 30 marca 2010 r.

**Rezerwy** w jednostce tworzone są na pewne lub o dużym prawdopodobieństwie przyszłe zobowiązania zgodnie z art. 35d ust. 1 ustawy o rachunkowości według wiarygodnie oszacowanej wartości.

**Rozliczenia międzyokresowe bierne** to rezerwy na koszty przyszłych okresów.

**Zobowiązania warunkowe** to zobowiązania pozabilansowe, które powstają na skutek zdarzeń przeszłych, ale nie powiększają zobowiązań bilansowych, ponieważ nie nastąpiło spełnienie warunków ich realizacji i nie jest znana dokładna ich wartość oraz moment wpływu środków pieniężnych. Zobowiązania warunkowe tworzy się w jednostce w związku z:

- udzielonymi gwarancjami i poręczeniami majątkowymi w wysokości udzielonej gwarancji i poręczenia

**Przychody przyszłych okresów** to przychody, które występują w jednostce budżetowej z tytułu długoterminowych należności z tytułu dochodów budżetowych

**Zaangażowanie** to sytuacja prawna wynikająca z podpisanych umów, decyzji i innych postanowień, która spowoduje wykonanie:

- a) wydatków budżetowych ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej danego roku oraz w planie finansowym niewygasających wydatków budżetowych przewidzianych do realizacji w danym roku,
- b) wydatków budżetowych oraz niewygasających wydatków budżetowych następnych lat,
- c) wydatków środków europejskich objętych planem danego roku i lat następnych.

2. Zwroty wydatków w tym samym roku budżetowym, co dokonany wydatek np. z tytułu wynagrodzeń, refundacji z tytułu prac społecznie-użytecznych, kosztów sądowych, odszkodowań, itp. zmniejszają wykonanie wydatków roku budżetowego.

3. Zwroty dokonanych wydatków budżetowych z poprzednich lat przyjmowane są na rachunek bieżący dochodów i podlegają odprowadzeniu na dochody budżetu Gminy.

4. W księgach rachunkowych ujmuje się wszystkie przychody i koszty danego okresu sprawozdawczego wynikające z zaistniałych zdarzeń gospodarczych w oparciu o przedłożone do 9-go dnia następnego miesiąca dowody księgowe w celu dotrzymania terminów sprawozdawczych. W przypadku, gdy faktury/rachunki lub inne dokumenty stanowiące dowód księgowy zostaną przedłożone do Referatu PBF po 9 dniu miesiąca następującego po miesiącu, w którym je wystawiono – nie ujmuje się ich w ewidencji kosztów i zobowiązań danego miesiąca. Dowody te ujmowane są w księgach rachunkowych w miesiącu ich dostarczenia do referatu PBF.

5. Do ksiąg rachunkowych danego roku obrotowego zgodnie z zasadą memoriału określoną w art. 6 ust.1 ustawy o rachunkowości ujmowane są wszystkie dowody księgowe obciążające dany rok obrotowy dostarczone w terminie umożliwiającym sporządzenie sprawozdań, tj. do 20 stycznia roku następnego.

6. W rocznych sprawozdaniach finansowych (bilansie) dowody księgowe, które wpłyną do referatu PBF do 10 marca roku następnego, należy ująć w księgach rachunkowych pod datą 31 grudnia roku poprzedniego.

7. Opłata abonamentowa za wodę, gaz, energię ujmowana jest w § 4260 – Zakup energii
8. Opłata za aktualizację programów komputerowych jeżeli nie wiąże się to z odnowieniem licencji ujmowana jest w § 4300 – Zakup usług pozostałych.
9. Kierując się zasadą istotności oraz mając na uwadze racjonalne gospodarowanie środkami publicznymi wezwania do zapłaty oraz noty odsetkowe nie są przesyłane do kontrahentów, jeżeli kwota należności jest mniejsza od kosztów przesyłki pocztowej poleconej za zwrotnym potwierdzeniem odbioru.
10. Kierując się zasadą istotności oraz mając na uwadze racjonalne gospodarowanie środkami publicznymi nadpłaty /dotyczy nienależnie pobranych świadczeń/ nie są odsyłane do kontrahentów, jeżeli kwota nadpłaty nie przekracza kosztów upomnienia w postępowaniu egzekucyjnym (art. 77 b Ordynacji podatkowej). Nadpłaty są odsyłane na rachunek bankowy dochodów budżetowych. Zgodnie z art. 80 Ordynacji podatkowej prawo do zwrotu nadpłaty wygasa po upływie 5 lat licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin jej zwrotu. Nadpłaty są wówczas księgowane w dochody budżetowe.
11. Przyjmuje się zasadę, że w ciągu roku podlegają księgowaniu na koncie 640 koszty opłacane w roku bieżącym, a dotyczące roku następnego.

### ***Rozdział III. Ustalanie wyniku finansowego***

1. Wynik finansowy netto w jednostce ustala się w wariantcie porównawczym rachunku zysków i strat, w którym wykazuje się oddzielnie przychody, koszty, zyski i straty za bieżący i poprzedni rok obrotowy. Wynik finansowy ujmowany jest na koncie księgowym o symbolu „860” - „Wynik finansowy” . Wynik finansowy jednostki za rok obrachunkowy przeksięgowuje się w roku następnym na konto „800” - „Fundusz jednostki” pod datą przyjęcia sprawozdania finansowego.

2. Do celów ustalenia wyniku finansowego jednostki, ewidencję kosztów prowadzi się w zespole 4 „Koszty według rodzajów i ich rozliczenie” w podziałkach według klasyfikacji budżetowej wydatków. Nie prowadzi się ewidencji kosztów w zespole 5 „Koszty według typów działalności i ich rozliczenie”. Koszty niebędące kosztami danego okresu sprawozdawczego ujmowane są jako koszty rozliczane w czasie (Wn 640 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów” Ma 490 „Rozliczenie kosztów”).

Wynik finansowy netto składa się z:

- wyniku ze sprzedaży,
- wyniku z pozostałej działalności operacyjnej,
- wyniku z operacji finansowych,
- wyniku z operacji nadzwyczajnych.

Do kont zespołu 7 „Przychody, dochody i koszty” prowadzi się ewidencję analityczną umożliwiającą rzetelne ustalenie wyniku finansowego, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:

- 1) § 458 pozostałe odsetki;
- 2) § 495 różnice kursowe;
- 3) § 801 rozliczenia z bankami związane z obsługą długu publicznego;
- 4) § 802 wypłaty z tytułu poręczeń i gwarancji;
- 5) § 809 koszty emisji samorządowych papierów wartościowych oraz inne opłaty i prowizje;
- 6) § 811 odsetki od samorządowych papierów wartościowych lub zaciągniętych przez jednostkę samorządu terytorialnego kredytów i pożyczek.

3. Do kosztów zużycia materiałów i energii zalicza się koszty ewidencjonowane na koncie „401”, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:

- 1) § 421 zakup materiałów i wyposażenia;
  - 2) § 422 zakup środków żywności;
  - 3) § 424 zakup pomocy naukowych, dydaktycznych i książek;
  - 4) § 426 zakup energii.
4. Do kosztów usług obcych zalicza się koszty ewidencjonowane na koncie „402”, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:
- 1) § 427 zakup usług remontowych;
  - 2) § 428 zakup usług zdrowotnych (nie dotyczy pracowników);
  - 3) § 430 zakup usług pozostałych;
  - 4) § 433 zakup usług przez jednostki samorządu terytorialnego od innych jednostek samorządu terytorialnego;
  - 5) § 434 zakup usług remontowo - konserwatorskich dotyczących obiektów zabytkowych będących w użytkowaniu jednostek budżetowych;
  - 6) § 436 opłaty z tytułu zakupu usług telekomunikacyjnych świadczonych w ruchomej publicznej sieci telefonicznej;
  - 7) § 438 zakup usług obejmujących tłumaczenia;
  - 8) § 439 zakup usług obejmujących wykonanie ekspertyz, analiz i opinii;
  - 9) § 440 opłaty za administrowanie i czynsze za budynki, lokale i pomieszczenia garażowe.
5. Do kosztów podatków i opłat zalicza się koszty ewidencjonowane na koncie „403”, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:
- 1) § 414 wpłaty na Państwowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych
  - 2) § 443 różne opłaty i składki ( składki na rzecz ochrony środowiska, zajęcie pasa
    - 1) drogowego, ubezpieczenie NW);
  - 2) § 448 podatek od nieruchomości;
  - 3) § 449 pozostałe podatki na rzecz budżetu państwa;
  - 4) § 450 pozostałe podatki na rzecz budżetów jednostek samorządu terytorialnego;
  - 5) § 451 opłaty na rzecz budżetu państwa;
  - 6) § 452 opłaty na rzecz budżetów jednostek samorządu terytorialnego;
  - 7) § 453 podatek od towarów i usług (VAT);.
6. Do kosztów wynagrodzeń zalicza się koszty ewidencjonowane na koncie „404”, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:
- 1) § 401 wynagrodzenia osobowe pracowników;
  - 2) § 404 dodatkowe wynagrodzenie roczne;
  - 3) § 409 honoraria;
  - 4) § 410 wynagrodzenie agencyjno-prowizyjne;
  - 5) § 417 wynagrodzenia bezosobowe.
7. Do kosztów ubezpieczeń społecznych i innych świadczeń dla pracowników zalicza się koszty ewidencjonowane na koncie „405”, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:
- 1) § 302 wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń;
  - 2) § 411 składki na ubezpieczenia społeczne;
  - 3) § 412 składki na Fundusz Pracy;
  - 4) § 428 zakup usług zdrowotnych (jeżeli dotyczy pracowników własnych);
  - 5) § 444 odpisy na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych;
  - 6) § 470 szkolenia pracowników niebędących członkami korpusu służby cywilnej.
8. Do pozostałych kosztów rodzajowych zalicza się koszty ewidencjonowane na koncie „409”, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków :
- 1) § 302 wydatki osobowe..... ekwiw. za pranie odzieży;

- 2) § 303 różne wydatki na rzecz osób fizycznych (diety radnych, diety sołtysów i przew. sam. mieszk.),
- 3) § 441 podróże służbowe krajowe;
- 4) § 442 podróże służbowe zagraniczne;
- 5) § 443 różne opłaty i składki.

9. Do innych świadczeń finansowanych z budżetu zalicza się koszty ewidencjonowane na koncie „406”, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:

- 1) § 304 nagrody o charakterze szczególnym nie zaliczanych do wynagrodzeń;
- 2) § 311 świadczenia społeczne;
- 3) § 324 stypendia dla uczniów;
- 4) § 326 inne formy pomocy dla uczniów.

10. Do pozostałych obciążeń zalicza się koszty ewidencjonowane na koncie „407”, sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:

- 1) § 285 wpłaty gmin na rzecz izb rolniczych w wysokości 2% uzyskanych wpływów z podatku rolnego;
- 2) § 290 wpłaty gmin i powiatów na rzecz innych jednostek samorządu terytorialnego oraz związków gmin lub związków powiatów na dofinansowanie zadań bieżących;
- 3) § 291 zwrot dotacji oraz płatności, w tym wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanych z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 ustawy, pobranych nienależnie lub w nadmiernej wysokości;
- 4) § 293 wpłaty jednostek samorządu terytorialnego do budżetu państwa;
- 5) § 294 zwrot do budżetu państwa nienależnie pobranej subwencji ogólnej za lata poprzednie;

oraz koszty ewidencjonowane na koncie „761” sklasyfikowane w następujących paragrafach wydatków:

- 1) § 459 kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób fizycznych;
- 2) § 460 kary i odszkodowania wypłacane na rzecz osób prawnych i innych jednostek organizacyjnych;
- 3) § 461 koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego;

11. W przypadku wystąpienia wydatku sklasyfikowanego w paragrafie nie wymienionym w niniejszym zarządzeniu, wydatek należy przypisać do odpowiedniej grupy rodzajowej, najlepiej odzwierciedlającej charakter wydatku. Powyższe nie wymaga konieczności zmiany zarządzenia.

### **W organie finansowym jst**

Wynik wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego (niedobór lub nadwyżka budżetu) wykazywany w bilansie z wykonania budżetu jst ustalany jest na koncie 961 „Wynik wykonania budżetu” poprzez porównanie kasowo zrealizowanych w danym roku dochodów i wydatków budżetowych oraz ujmowanych memoriałowo wydatków niewygasających z końcem roku, ewidencjonowanych na odrębnych kontach odpowiednio: 901 „Dochody budżetu”, 902 „Wydatki budżetu” oraz 903 „Niewykonane wydatki”.

W bilansie z wykonania budżetu jst dochody budżetu obejmują dotacje celowe z budżetu państwa (współfinansowanie) oraz środki pochodzące z budżetu Unii Europejskiej. Zmiana ta spowodowała, że wyniki budżetu jst, bilansowy oraz wykazany w rocznym sprawozdaniu Rb-NDS, są sobie równe.

Operacje wynikowe, które nie powodują zwiększenia wydatków i dochodów danego roku budżetowego (tzw. operacje niekasowe), dotyczące przychodów i kosztów finansowych oraz pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych, ujmowane są na koncie 962 „Wynik na pozostałych operacjach”. W roku następnym, po zatwierdzeniu sprawozdania z wykonania