

REKOMENDUJE

**RACHUNKOWOŚĆ
BUDŻETOWA**

MARIA JASIŃSKA
GRZEGORZ KURZAŹKOWSKI

Zamknięcie roku oraz instrukcja sporządzania sprawozdania finansowego za 2015 r.

w jednostkach sektora finansów publicznych



MARIA JASIŃSKA
GRZEGORZ KURZAŹKOWSKI

Zamknięcie roku oraz instrukcja sporządzania sprawozdania finansowego za 2015 r.

w jednostkach sektora finansów publicznych



Dyrektor Centrum Rynku Finansów Publicznych
Agata Eichler

Redaktor merytoryczny
Małgorzata Majewska

Sekretarz redakcji
Elżbieta Marszałik

Korekta
Jolanta Bugaj

Redaktor graficzny
Monika Rodziewicz

Druk: Mazowieckie Centrum Poligrafii

© Copyright by INFOR PL S.A.
Warszawa 2015

INFOR PL Spółka Akcyjna
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
www.infor.pl

Biuro Obsługi Klienta
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
tel.: 22 212 07 30, 801 626 666
faks: 22 212 07 32
e-mail: bok@infor.pl
strona: www.sklep.infor.pl

Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii bądź powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

ISBN 978-83-7440-607-9

Spis treści

Zamknięcie roku oraz instrukcja sporządzania sprawozdania finansowego za 2015 r. w jednostkach sektora finansów publicznych

I. Zamknięcie roku 2015 r. w jednostkach sektora finansów publicznych ... 9

- 1. Czynności przygotowawcze związane z zakończeniem roku
budżetowego 10**
 - 1.1. Ustalenie terminu wpływu dokumentacji finansowej do jednostki 12
 - 1.2. Ustalenie terminu rocznych sprawozdań: budżetowych, z zakresu operacji finansowych
i finansowych 14
- 2. Ustalenie harmonogramu działań zmierzających do sporządzenia
sprawozdania finansowego i zamknięcia ksiąg rachunkowych 14**
- 3. Dokonanie rozliczeń, które – zgodnie z przepisami szczególnymi
– podlegają wykonaniu na koniec roku budżetowego 18**
 - 3.1. Rozliczenie udzielonych i otrzymanych dotacji 18
 - 3.2. Korekta odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych 22
 - 3.3. Rozliczenie zaliczek udzielonych pracownikom 24
 - 3.4. Rozliczenie jednostki organizacyjnej z właściwym budżetem 26
- 4. Koszty i zobowiązania na przełomie roku budżetowego 31**
- 5. Rozliczenia międzyokresowe przychodów i kosztów oraz rezerwy 35**
 - 5.1. Rozliczenia międzyokresowe przychodów 35
 - 5.2. Rozliczenia międzyokresowe kosztów 38
 - 5.3. Rezerwy 41
- 6. Środki pieniężne pozostałe na koniec roku na wydzielonym
rachunku dochodów 42**
- 7. Ewidencja wydatków niewygasających z końcem roku
budżetowego 46**

8. Dokonanie księgowania, które – zgodnie z przepisami szczególnymi – podlegają wykonaniu na koniec roku budżetowego	52
8.1. Odsetki za zwłokę	52
8.2. Odpisy aktualizujące wartość należności	54
8.3. Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości	58
8.4. Zaangażowanie wydatków	59
8.5. Dodatkowe wynagrodzenie roczne	61
8.6. Umorzenie i amortyzacja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych	61
9. Inwentaryzacja składników aktywów i pasywów	64
10. Kontrola kompletności i poprawności zapisów dokonanych w księgach rachunkowych	67
11. Ujęcie zdarzeń po dniu bilansowym i korygowanie błędów	68
12. Przeksięgowania roczne	71
12.1. Ustalenie wyniku finansowego	71
12.2. Roczne i okresowe przeksięgowania na fundusz jednostki	76
12.3. Ustalenie wyniku z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego	77
12.4. Przeniesienie wyniku finansowego w roku następnym	79
13. Uzgodnienie sald kont oraz obrotów kont syntetycznych i analitycznych	80
14. Sporządzenie ostatecznego zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych, na podstawie których jednostka sporządzi roczne sprawozdanie finansowe	81
II. Instrukcja sporządzania rocznego sprawozdania finansowego za 2015 r. w jednostkach sektora finansów publicznych	83
1. Podstawy prawne, ogólne zasady oraz terminy sporządzania sprawozdania finansowego	84
2. Bilans jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego	87
Pozycje bilansu	89
Lewa strona bilansu – AKTYWA	89
Prawa strona bilansu – PASYWA	103

Informacje uzupełniające	110
Podpisy	116
Praktyczne wskazówki istotne przy sporządzaniu i analizie bilansu jednostki	117
3. Rachunek zysków i strat jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego (wariant porównawczy)	137
Pozycje rachunku zysków i strat	137
Informacje uzupełniające	159
Podpisy	159
Praktyczne wskazówki istotne przy sporządzaniu i analizie rachunku zysków i strat	160
4. Zestawienie zmian w funduszu jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego	162
Pozycje zestawienia zmian w funduszu	163
Informacje uzupełniające	173
Podpisy	173
Praktyczne wskazówki istotne przy sporządzaniu i analizie zestawienia zmian w funduszu jednostki	174
5. Łączne sprawozdania finansowe – zasady sporządzania	177
5.1. Łączny bilans jednostki	179
5.2. Łączny rachunek zysków i strat	180
5.3. Łączne zestawienie zmian w funduszu	181
5.4. Ewidencja wzajemnych rozliczeń między jednostkami	181
6. Bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego	186
Pozycje bilansu	187
Lewa strona bilansu – AKTYWA	187
Prawa strona bilansu – PASYWA	191
Informacje uzupełniające	195
Podpisy	196
Praktyczne wskazówki istotne przy sporządzaniu i analizie bilansu z wykonania budżetu JST	196
III. Otwarcie ksiąg rachunkowych – księgowania na początku nowego roku budżetowego	205

Wstęp

Otwieranie i zamykanie ksiąg rachunkowych jest jednym z elementów prowadzenia rachunkowości w jednostce sektora finansów publicznych. Proces ten odbywa się nie rzadziej niż raz do roku, tzn. każdorazowo na koniec roku obrotowego, i ma na celu zamknięcie w jednym okresie wszystkich operacji gospodarczych, które w nim wystąpiły. Zależnie od stosowanej techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych, ich zamknięcie odbywa się w różny sposób.

Czynności przygotowawcze prowadzące do zakończenia roku budżetowego w ewidencji księgowej, jak również ostateczne jego zamknięcie stanowią **proces wieloetapowy**, czasochłonny i zarazem istotny dla całej jednostki. Na podstawie sald kont wynikających z zamknięcia poprzedniego roku rozrachunkowego tworzony jest bilans otwarcia nowego roku obrachunkowego. Niezwykle ważne jest, aby **stan kont w bilansie otwarcia był zgodny ze stanem ustalonym na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych jednostki**.

W publikacji **opisano poszczególne działania przygotowawcze prowadzące do zakończenia roku obrotowego**, które w jednostkach sektora finansów publicznych rozpoczynają się w ostatnim kwartale roku budżetowego. Zaprezentowano również **harmonogram** działań zmierzających do sporządzenia sprawozdania finansowego i zamknięcia ksiąg rachunkowych. **Z książki można dowiedzieć się m.in.:**

- jakich rozliczeń należy dokonać na koniec roku (rozliczenie udzielonych i otrzymanych dotacji, korekta odpisu na ZFŚS, rozliczenie zaliczek udzielonych pracownikom, rozliczenie jednostki organizacyjnej z właściwym budżetem),
- jak prawidłowo ewidencjonować koszty i zobowiązania na przełomie roku,
- jak prawidłowo ewidencjonować rozliczenia międzyokresowe przychodów i kosztów,
- jak prawidłowo ewidencjonować odsetki za zwłokę,
- jak prawidłowo ewidencjonować odpisy aktualizujące wartość należności, odpisy z tytułu trwałej utraty wartości,
- jak ująć zdarzenia po dniu bilansowym i jak skorygować popełnione błędy,
- jakie zmiany wprowadzono we wzorze „Rachunku zysków i strat” i czy zmiany te obowiązują już przy sprawozdaniu za 2015 r.

Mimo że w 2015 r. rozporządzenie Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...) uległo niewielkim zmianom, to interpretacja przepisów tego rozporządzenia w dalszym ciągu dostarcza wielu trudności, które nasilają się szczególnie w okresie sporządzania sprawozdań finansowych. **2 listopada 2015 r. Minister Finansów podpisał rozporządzenie zmieniające** rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad 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. Wprowadzone zmiany dotyczą także wzoru „Rachunku zysków i strat”, w którym:

- **uchylono pozycję I.** „Zysk (strata) z działalności gospodarczej ($F + G - H$)”,
- **uchylono pozycję J.** „Wynik zdarzeń nadzwyczajnych (J.I. – J.II.)” **oraz punkty tej pozycji:** I. „Zyski nadzwyczajne” i II. „Straty nadzwyczajne”,
- **pozycja K otrzymała brzmienie:** „K. Zysk (strata) brutto ($F + G - H$)”.

Ponadto w części „Informacje uzupełniające istotne dla oceny rzetelności i przejrzystości sytuacji finansowej” pkt 1 otrzymał brzmienie: 1. Informacje o kwocie i charakterze poszczególnych pozycji przychodów lub kosztów o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie”.

Zmiany te wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2016 r., a to oznacza, że **sprawozdania finansowe za 2015 r. należy sporządzić zgodnie ze wzorem stanowiącym załącznik nr 7 do rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont w wersji obowiązującej na dzień 31 grudnia 2015 r. (czyli przed zmianą).**

Dopóki nie zostaną uporządkowane wzory poszczególnych części sprawozdania finansowego wraz z planami kont określonymi w ww. rozporządzeniu, główni księgowi i kierownicy jednostek zobligowani są stosować aktualnie obowiązujące przepisy, dążąc jednocześnie do wyeliminowania pojawiających się wewnętrznych sprzeczności lub też braków. Obowiązujące przepisy dotyczące rachunkowości budżetowej wskazują na występowanie, w zderzeniu z praktycznym ich zastosowaniem, wielu unormowań wewnętrznie niespójnych lub też kontrowersyjnych. Szczególnie istotna okazuje się tutaj umiejętność właściwego powiązania sprawozdań finansowych z księgami rachunkowymi jednostki i przeniesienie sald lub obrotów poszczególnych kont do odpowiadających im pozycji w sprawozdaniu finansowym.

Publikacja stanowi **szczegółowy instruktaż wypełniania wszystkich części sprawozdania finansowego za 2015 r.:**

- **bilansu jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego (dołączono specyfikację do sald kont bilansowych),**
- **rachunku zysków i strat,**
- **zestawienia zmian w funduszu**
- **oraz bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego.**

Po kolei **opisano każdą pozycję** całego sprawozdania finansowego – wskazano powiązanie poszczególnych pozycji z kontami księgowymi i paragrafami klasyfikacji budżetowej, **podano wskazówki sporządzania informacji uzupełniających.** Zaprezentowano **przykłady wykazów wzajemnych rozliczeń**, podlegających wyłączeniu w poszczególnych częściach (elementach) łącznego sprawozdania finansowego. Ponadto wskazano, w jaki sposób należy sprawdzić **spójność sprawozdania finansowego z poszczególnymi jego elementami, ze sprawozdaniami budżetowymi oraz ze sprawozdaniami w zakresie operacji finansowych.**

W odniesieniu do zagadnień, które są odmiennie ujmowane w księgach rachunkowych przez państwowe i samorządowe jednostki budżetowe oraz samorządowe zakłady budżetowe, wprowadzono zróżnicowany ich opis lub interpretację w powiązaniu ze specyfiką gospodarki finansowej tych jednostek, co w znaczny sposób powinno ułatwić prawidłowe sporządzenie poszczególnych części sprawozdania finansowego, a w konsekwencji – uniknąć sporządzania i składania jego korekty.

Zamknięcie roku 2015 r.
w jednostkach
sektora finansów publicznych

1. Czynności przygotowawcze związane z zakończeniem roku budżetowego

Koniec roku obrotowego dla każdej jednostki, a w szczególności dla jej służb finansowo-księgowych, związany jest z wieloma niezbędnymi do wykonania czynnościami, których celem jest takie przygotowanie ksiąg rachunkowych do zamknięcia, aby uzyskane na ich podstawie informacje były rzetelne, bezbłędne i sprawdzalne. Ważne jest zatem **przestrzeganie generalnych zasad rachunkowości** ustalonych w ustawie z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor).

Tabela 1. Najważniejsze zasady rachunkowości

Zasada rachunkowości	Objaśnienia	Przykład
Zasada memoriału (art. 6 ust. 1 uor)	W księgach rachunkowych i wyniku finansowym jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte i przypadające na jej rzecz przychody oraz obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego niezależnie od terminu ich zapłaty. Oznacza to, że niezapłacone koszty należy ująć w księgach rachunkowych drugostronnie jako zobowiązania, a nieopłacone przychody – jako należności.	Należne pracownikom dodatkowe wynagrodzenie roczne (wraz z pochodnymi) za 2015 r., mimo że będzie wypłacone w styczniu 2016 r., podlega zarażeniu do kosztów grudnia 2015 r. Wykonane na rzecz jednostki usługi obce (np. naprawa kserokopiarki w grudniu 2015 r.) zafakturowane na początku stycznia 2016 r. powinny być zaliczone do kosztów 2015 r. Podobnie sytuacja wygląda w przypadku przychodów ze sprzedaży – jednostka wydała kontrahentowi np. posiłki lub zorganizowała szkolenie w grudniu 2015 r., fakturę wystawiła 2 stycznia 2016 r., a zapłatę otrzymała po 30 dniach, czyli w lutym 2016 r. Jednostka nie otrzymała wprawdzie jeszcze zapłaty, lecz w księgach rachunkowych na koniec 2015 r. zaprezentuje należność od odbiorcy wynikającą z faktury, uregulowanej w lutym 2016 r.
Zasada ciągłości (art. 5 ust. 1 uor)	Przyjęte zasady (politykę) rachunkowości należy stosować w sposób ciągły, dokonując w kolejnych latach jednakowego grupowania na kontach księgowych operacji gospodarczych, przyjmując taką samą metodę wyceny aktywów i pasywów, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych. Oznacza to, że wykazane w bilansie zamknięcia stany aktywów i pasywów powinny równać się aktywom i pasywowi wykazanym w bilansie otwarcia następnego roku.	Jednostki powinny stosować jednakowe zasady i sposoby prowadzenia ksiąg rachunkowych w poszczególnych latach, tj. ten sam sposób księgowania jednakowego rodzaju operacji gospodarczych, w związku z czym kwoty ujęte analitycznie w B0 powinny być równe kwotom wykazanym analitycznie w BZ.
Zasada istotności (art. 4 ust. 4 uor)	Jednostka może stosować pewne uproszczenia, jeżeli nie wywiera to ujemnego wpływu na rzetelne i jasne przedstawienie jej sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego tej jednostki.	Uproszczenia mogą dotyczyć np.: - ustalenia granicy ceny nabycia lub kosztu wytworzenia środków trwałych bądź wartości niematerialnych i prawnych, poniżej której jednostka dokonuje (nie wcześniej niż w momencie oddania do używania) jednorazowego odpisu w koszty wartości tego rodzaju składników aktywów (np. 3500,00 zł), - zaniechania egzekucji nieistotnych kwot należności, zwłaszcza gdy kwota należności z tytułu poniesionych kosztów egzekucji jest np. niższa niż koszt przesyłki poleconej ze zwrotnym potwierdzeniem odbioru.

Zasada ostrożnej wyceny (art. 7 uor)	Poszczególne składniki aktywów i pasywów wycenia się według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny. W wyniku finansowym, bez względu na jego wysokość, należy uwzględnić: • zmniejszenia wartości użytkowej lub handlowej składników aktywów, w tym również dokonywane w postaci odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych, • wyłącznie niewątpliwe pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne, • wszystkie poniesione pozostałe koszty operacyjne i straty nadzwyczajne, • rezerwy na znane jednostce ryzyko, grożące straty oraz skutki innych zdarzeń.	Ustalając wartość bieżącą środka trwałego (np. samochodu, sprzętu informatycznego), należy uwzględnić jego dotychczasowe zużycie, tj. odpisy amortyzacyjne (umorzenie).
Zasada współmierności (art. 6 ust. 2 uor)	Dla zapewnienia współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów, do aktywów i pasywów danego okresu sprawozdawczego zaliczane będą koszty lub przychody dotyczące przyszłych okresów oraz przypadające na te okresy koszty, które jeszcze nie zostały poniesione.	Do rozliczenia międzyokresowego kosztów zaliczyć można np.: • szacowane (na podstawie odczytów z liczników) koszty zużycia energii elektrycznej, na które jednostka nie otrzymała jeszcze faktury, • opłaconą z góry prenumeratę czasopism i innych fachowych publikacji na potrzeby związane z działalnością jednostki. Natomiast do rozliczeń międzyokresowych przychodów zalicza się np. otrzymaną z góry zapłatę za wynajęcie lokalu na kolejny rok lub kolejne lata.
Zasada kontynuacji (art. 5 ust. 2 uor)	Przy stosowaniu przyjętych zasad rachunkowości przyjmuje się założenie, że jednostka będzie kontynuowała, w dającej się przewidzieć przyszłości, działalność w niezmińszonym istotnie zakresie, bez postawienia jej w stan likwidacji lub upadłości, chyba że jest to niezgodne ze stanem faktycznym lub prawnym. Przy ustalaniu zdolności jednostki do kontynuacji działalności, kierownik jednostki powinien uwzględnić wszystkie informacje dostępne na dzień sprawozdania finansowego, dotyczące dającej się przewidzieć przyszłości, obejmującej okres nie krótszy niż jeden rok od dnia bilansowego.	Zasada ta nie ma zastosowania wprost do jednostek budżetowych, gdyż jednostki te nie utrzymują się z własnych dochodów, a o ich powołaniu i funkcjonowaniu decydują inne względy niż kondycja finansowa samej jednostki.
Zasada jasnego i rzetelnego obrazu (art. 4 ust. 1 uor)	Jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy.	Zasada ta ma na celu ujawnienie możliwie szerokiej oraz wszechstronnej prezentacji informacji o sytuacji finansowej jednostki.
Zasada przewagi treści nad formą (art. 4 ust. 2 uor)	Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, należy ujmować w księgach rachunkowych i wykazywać w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.	Przykładem takich zdarzeń jest dostawa niefakturowana ujmowana w ewidencji księgowej z wykorzystaniem konta 300 „Rozliczenie zakupu”, które potwierdza dostawę np. materiału lub środka trwałego, a faktura VAT zostanie dostarczona w terminie późniejszym.

Zasadę memoriału zawartą w uor uzupełnia art. 40 ust. 1 pkt 2 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), który stanowi, że **w księgach rachunkowych ujmuje się wszystkie etapy rozliczeń poprzedzające płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów – także zaangażowanie środków.**

1.1. Ustalenie terminu wpływu dokumentacji finansowej do jednostki

Procedura zamykania roku budżetowego nie odnosi się wyłącznie do czynności wykonywanych przez pracowników komórki finansowej, lecz zazwyczaj związana jest z czynnościami wykonywanymi przez pracowników komórek merytorycznych. Większość realizowanych przez jednostkę czynności znajduje swój finał w komórce finansowej, najczęściej w postaci np. faktury VAT obrazującej dokonany zakup lub w postaci dokumentu prezentującego postęp w realizacji przedsięwzięcia inwestycyjnego czy też dokumentu potwierdzającego zmiany w posiadanym przez jednostkę majątku trwałym.

Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym, a podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej (art. 20 ust. 1 i 2 uor). Zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy stosować właściwe procedury i środki chroniące przed zniszczeniem, modyfikacją lub ukryciem zapisu. Zapis księgowy, zgodnie z art. 23 ust. 2 uor, powinien zawierać co najmniej:

- 1) datę dokonania operacji gospodarczej,
- 2) określenie rodzaju i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji,
- 3) zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów,
- 4) kwotę i datę zapisu,
- 5) oznaczenie kont, których dotyczy.

Data zapisu wyznacza okres, w którym dany dokument zostanie ujęty. Data ta jest najczęściej tożsama z datą operacji gospodarczej, np. datą sprzedaży czy wykonania usługi określoną np. na fakturze VAT. Zasadniczo data wystawienia dokumentu lub data jego otrzymania nie powinny mieć znaczenia dla ustalenia daty zapisu księgowego. Za datę zapisu nie uważa się daty technicznego wprowadzenia dowodu księgowego do ksiąg rachunkowych jednostki. W praktyce część dowodów księgowych otrzymywana jest przez jednostki z takim opóźnieniem, które nie pozwala ująć ich w okresie, którego dotyczą, czyli w dacie operacji gospodarczej, którą dokumentują. **Każdy miesiąc należy w ustalonym terminie rozliczyć i zamknąć,** po czym nie można już wprowadzać do ksiąg zamkniętego miesiąca żadnych zapisów. **Termin, do kiedy będą przyjmowane i ujmowane w księgach rachunkowych jednostki dokumenty księgowe wystawione w poprzednim miesiącu, które wpłyną do jednostki w miesiącu następnym, powinien zostać określony w dokumentacji, określającej przyjęte przez jednostkę zasady (politykę) rachunkowości.** Należy przyjąć taką datę (np. do 4. dnia następnego miesiąca), aby terminowo sporządzić i złożyć wszystkie sprawozdania budżetowe oraz sprawozdania z zakre-

su operacji finansowych. W jednostkach rozliczających podatek dochodowy od osób prawnych termin ten może być ustalony np. do 20. dnia następnego miesiąca. Jeśli więc np. dokument księgowy wpłynie do jednostki po zamknięciu miesiąca, powinien on zostać ujęty w miesiącu następnym. Nie ma możliwości dokonywania zapisów w księgach rachunkowych w ramach zamkniętego już miesiąca.

Należy zaznaczyć, że inny termin obowiązuje przy zamykaniu roku obrotowego. **Dowody księgowe dotyczące roku ubiegłego, które wpłynęły do jednostki przed sporządzeniem sprawozdania finansowego za ten rok, powinny zostać ujęte – zgodnie z zasadą memoriału – w księgach roku, którego dotyczą.** Księgi rachunkowe zamyka się na dzień kończący rok obrotowy, lecz nie później niż w ciągu 3 miesięcy od tego dnia (art. 12 ust. 2 pkt 1 uor). Zamykając rok obrotowy, jednostka ma więc dłuższy okres na uwzględnienie w księgach rachunkowych danego roku wszystkich dokumentów z nim powiązanych. W związku z tym dowody księgowe dotyczące roku ubiegłego, które wpłyną do jednostki w roku następnym do dnia sporządzenia przez nią sprawozdania finansowego, ujmują się w księgach roku ubiegłego, tj. tego, za który sporządzane jest sprawozdanie. Jednak z uwagi na konieczność sporządzenia i złożenia rocznych sprawozdań budżetowych nie później niż do 31 stycznia lub do 1 lutego bądź do 2 lutego roku następnego (w zależności od rodzaju sprawozdania), niektóre jednostki budżetowe również w tym terminie zamykają swoje księgi rachunkowe za poprzedni rok obrotowy, a dokumenty dotyczące roku ubiegłego wpływające po tym dniu ewidencjonują w księgach roku bieżącego. W związku z tym w zasadach (polityce) rachunkowości jednostki należy **określić termin, z jakim jednostka zamyka księgi rachunkowe.** Zgodnie z art. 4 ust. 4 uor, jednostka może przyjąć datę 31 stycznia lub 1 bądź 2 lutego roku następnego, jeśli nie będzie to wywierało istotnie ujemnego wpływu na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego.

Należy przy tym mieć na uwadze, że sporządzone na dzień 31 grudnia sprawozdania finansowe jednostek i zakładów budżetowych powinny zostać złożone przez kierowników tych jednostek dysponentom środków budżetu wyższego stopnia lub zarządom jednostek samorządu terytorialnego w terminie **do 31 marca roku następnego** (§ 26 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej; dalej: rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont). **Ostateczne zamknięcie ksiąg rachunkowych powinno natomiast nastąpić do 30 kwietnia roku następnego, a w jednostkach, których sprawozdanie finansowe podlega zatwierdzeniu, w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy** (§ 18 ust. 3 ww. rozporządzenia).

Jeśli po sporządzeniu rocznego sprawozdania finansowego, a przed jego zatwierdzeniem, jednostka otrzymała informacje o zdarzeniach, które mają istotny wpływ na to sprawozdanie finansowe lub powodujących, że założenie kontynuowania działalności przez jednostkę nie jest uzasadnione, powinna ona odpowiednio zmienić to sprawozdanie, dokonując jednocześnie odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych roku obrotowego, którego sprawozdanie finansowe dotyczy, oraz powiadomić biegłego rewidenta, który sprawozdanie to bada lub zbadał (art. 54 ust. 1 uor).

1.2. Ustalenie terminu rocznych sprawozdań: budżetowych, z zakresu operacji finansowych i finansowych

Specyfika funkcjonowania jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych przejawia się w charakterystycznych dla tego sektora terminach i zasadach sporządzania rocznych sprawozdań. Sprawozdania budżetowe roczne skoncentrowane są głównie na osiągniętych dochodach budżetowych, wysokości i zakresie wykonanych wydatków budżetowych, istniejących w jednostce zobowiązaniach czy należnościach oraz osiągniętym wyniku rocznej realizacji budżetu.

Jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych zobowiązane są do sporządzania okresowych sprawozdań budżetowych i z zakresu operacji finansowych oraz przedkładania ich uprawnionym odbiorcom w ustalonych terminach, odpowiednio dla:

- sprawozdań budżetowych – w rozporządzeniu Ministra Finansów z 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej,
- sprawozdań z zakresu operacji finansowych – w rozporządzeniu Ministra Finansów z 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych,
- sprawozdania finansowego – w rozporządzeniu w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (**z dniem 1 stycznia 2016 r. wchodzi w życie rozporządzenie Ministra Finansów z 2 listopada 2015 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont (...), lecz rozporządzenie to będzie miało zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań finansowych sporządzanych za rok obrotowy rozpoczynający się od 1 stycznia 2016 r.**).

2. Ustalenie harmonogramu działań zmierzających do sporządzenia sprawozdania finansowego i zamknięcia ksiąg rachunkowych

Kierownik jednostki przed zakończeniem roku obrotowego powinien zaplanować czynności związane z jego zamknięciem, a następnie delegować uprawnienia i zadania na odpowiednie komórki jednostki lub poszczególnych jej pracowników. **Od prawidłowego zamknięcia roku zależy prawidłowe otwarcie ksiąg na kolejny rok budżetowy.**

Harmonogram czynności dotyczących zamknięcia ksiąg rachunkowych za dany rok obrotowy i sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego

1. Ustalenie i ujęcie w księgach rachunkowych jednostki danego roku obrotowego – niezależnie od daty zapłaty lub daty wpływu dokumentów – wszelkich:
 - obciążających ją za cały rok budżetowy kosztów dotyczących jej działalności, kosztów finansowych i pozostałych kosztów operacyjnych, np. kosztów zużycia energii elektrycznej, zapłacone i zarachowane odsetki od przeterminowanych zobowiązań cywilnoprawnych i od należności budżetowych oraz odsetki od zaciągniętych kredytów lub pożyczek, odpisy aktualizujące wartość aktywów obrotowych: należności, zapasów,
 - osiągniętych oraz przypadających na jej rzecz przychodów ze sprzedaży i innych przychodów (finansowych i pozostałych operacyjnych) dotyczących roku sprawozdawczego

go, np. przychody z najmu lokali, przychody ze sprzedaży: usług, środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych, a także przychody z likwidacji środków trwałych, przychody z tytułu zarachowanych odsetek od przeterminowanych należności czy też odsetek od przeterminowanych należności z tytułu udzielonych pożyczek,

- strat nadzwyczajnych i zrealizowanych zysków nadzwyczajnych (po raz ostatni dotyczy to 2015 r.).
2. Dokonanie wyliczenia i poprawnego ujęcia w księgach rachunkowych jednostki umorzenia i amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych zgodnie z ustawą z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych lub według stawek określonych decyzją dysponenta części budżetowej lub zarządu jednostki samorządu terytorialnego oraz zweryfikowanie stanu pozostałych środków trwałych i ich jednorazowego umorzenia.
 3. Rozliczenie poniesionych wydatków na inwestycje (po uzgodnieniu z właściwą komórką merytoryczną w zakresie inwestycji) i dokonanie przebiegów zakończonych zadań inwestycyjnych na właściwe konta, ewentualne rozliczenie inwestycji zaniechanych.
 4. Rozliczenie z dotującymi niewykorzystanych dotacji przedmiotowych, podmiotowych i celowych.
 5. Uzgodnienie z jednostką nadrzędną kwot zrealizowanych dochodów i niezrealizowanych wydatków oraz przekazanie kwot wynikających z rozliczenia do właściwego budżetu.
 6. Przekazanie przez jednostkę samorządu terytorialnego pobranych do 31 grudnia i nieprzekazanych dochodów budżetowych związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych na rachunek bieżący dochodów dysponenta części budżetowej przekazującego dotację celową (w terminie do 8 stycznia roku następującego po roku budżetowym).
 7. Odprowadzenie do 5 stycznia następnego roku środków finansowych pozostałych na dzień 31 grudnia roku budżetowego na wydzielonym rachunku dochodów przez samorządowe jednostki budżetowe do budżetu jednostki samorządu terytorialnego.
 8. Ustalenie ostatecznej kwoty nadwyżki środków obrotowych w samorządowym zakładzie budżetowym.
 9. Naliczenie i ujęcie w księgach rachunkowych zobowiązań jednostki z tytułu dodatkowego wynagrodzenia rocznego wraz z pochodnymi od wynagrodzeń.
 10. Odzwierciedlenie w księgach rachunkowych jednostki realnej wysokości zaległości i nadpłat z tytułu podatków oraz opłat wynikających z ewidencji podatkowych i informacji z urzędów skarbowych; w przypadku stwierdzenia niedostarczenia decyzji stanowiącej podstawę przypisu należności należy dokonać odpowiednich korekt tego przypisu.
 11. Dokonanie przeglądu kont analitycznych rozrachunków i kont podatników pod kątem:
 - występowania pozycji do wyjaśnienia,
 - niedopuszczenia do przeterminowania należności i zobowiązań,
 - umarzania należności zgodnie z obowiązującymi przepisami.
 12. Dokonanie przeglądu kont analitycznych rozrachunków pod kątem prawidłowego ustalenia np. dochodów z mienia (czynsze, dzierżawy, sprzedaż majątku itp.) lub z tytułu świadczonych usług.
 13. Przeprowadzenie analizy zawartych umów pod kątem poprawności wystawienia dowodów księgowych (faktur VAT/rachunków) dotyczących zaewidencjonowanych należności i przychodów w księgach rachunkowych jednostki.

14. Ustalenie realności sald kont analitycznych w szczególności dotyczących:

- zaliczek udzielonych pracownikom np. z tytułu kosztów podróży służbowych,
- udzielonych pracownikom pożyczek mieszkaniowych,
- niepodjętych wynagrodzeń przez pracowników,
- rozliczeń z pracownikami z pozostałych tytułów,
- rozliczeń z tytułu wpłaconych wadium,
- rozliczeń z tytułu wpłaconych zabezpieczeń i gwarancji,
- rozliczeń z tytułu wpłat dokonanych na poczet inwestycji,
- rozliczeń z tytułu udzielonych dotacji,
- rozliczeń z tytułu otrzymanych dotacji.

15. Uzgodnienie stanu środków pieniężnych w kasie z raportami kasowymi (w jednostce budżetowej stan gotówki na koniec roku powinien być zerowy) oraz środków pieniężnych znajdujących się na poszczególnych rachunkach bankowych – z wyciągami bankowymi i zapisami na kontach (stan tych środków należy uzgodnić z bankowym potwierdzeniem sald).

16. Naliczenie wymagalnych a niezapłaconych odsetek od należności oraz odsetek od zobowiązań.

17. Aktualizacja należności wątpliwych i spornych.

18. Weryfikacja poprawności ustalenia zaangażowania roku bieżącego oraz przeksięgowanie zaangażowania dotyczącego roku następnego lub kolejnych lat.

19. Weryfikacja poprawności ujęcia planu finansowego na kontach pozabilansowych w korelacji z ewidencją jego wykonania.

20. Dokonanie rozliczenia różnic kursowych w przypadku występowania aktywów i pasywów wyrażonych w walutach obcych.

21. Zweryfikowanie we współpracy np. z radcą prawnym:

- realności należności w kontekście konieczności wszczęcia postępowań egzekucyjnych i dokonania odpisów aktualizujących te należności,
- zobowiązań, głównie roszczeń spornych pod kątem konieczności utworzenia rezerw.

22. Zweryfikowanie stanu księgowego środków pieniężnych oraz rzeczowych składników majątku i innych składników aktywów oraz pasywów (własnych i obcych) na kontach bilansowych i pozabilansowych na podstawie wyników przeprowadzonej inwentaryzacji; rozliczenia wyników inwentaryzacji dokonuje się na dzień bilansowy, tj. pod datą ostatniego dnia roku obrotowego.

23. Zweryfikowanie rozliczeń rocznych, uzgodnienie deklaracji i dokonanie korekty zapisów dokonanych w księgach rachunkowych (ewentualnie deklaracji) związanych z rozrachunkami z tytułu VAT, zaliczek na podatek dochodowy z tytułu wynagrodzeń wypłaconych pracownikom, składek przekazywanych do ZUS i PFRON, podatku od nieruchomości i innych obciążeń podatkowych oraz z tytułu opłat.

24. Zweryfikowanie, czy dokonano poprawnie i zgodnie z obowiązującymi przepisami naliczenia z tytułu:

- odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych; jeśli zachodzi konieczność, wówczas należy dokonać ewentualnej korekty naliczenia tego odpisu w stosunku do faktycznego średniorocznego zatrudnienia,
- składek na rzecz PFRON,
- innych obciążeń, np. z tytułu podatku od nieruchomości, opłat za korzystanie ze środowiska, składek na rzecz organizacji, do których przynależność jest obowiązkowa, itp.,
- rozliczeń międzyokresowych czynnych i biernych.

25. Zestawienie składników aktywów i pasywów w walucie obcej, w celu dokonania ich wyceny i wyliczenia różnic kursowych na koniec roku (różnice kursowe należy w analizowanej sytuacji wprowadzić do ewidencji księgowej pod datą ostatniego dnia roku obrotowego).

26. Dokonanie obowiązkowych przeksięgowania sald kont wynikowych na konto 860 „Wynik finansowy”.

27. Zweryfikowanie, czy saldo konta 860 dotyczące wyniku finansowego roku ubiegłego zostało przeksięgowane na konto 800 „Fundusz jednostki”.

28. Sporządzenie na koniec roku obrotowego zestawienia sald wszystkich kont analitycznych oraz sprawdzenie ich zgodności z saldami kont syntetycznych.

29. Uzgodnienie na dzień 31 grudnia sumy obrotów dziennika lub łącznej sumy obrotów dzienników cząstkowych z sumą zestawienia obrotów i sald kont syntetycznych.

30. Sporządzenie sprawozdawczości finansowej:

- bilansu,
- rachunku zysków i strat,
- zestawienia zmian w funduszu,
- bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- łącznego bilansu obejmującego dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- łącznego rachunku zysków i strat obejmującego dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- łącznego zestawienia zmian w funduszu obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- skonsolidowanego bilansu jednostki samorządu terytorialnego.

31. Wydrukowanie ksiąg rachunkowych lub przeniesienie ich treści na inny komputerowy nośnik danych w następującym zakresie:

- dzienniki za rok obrotowy,
- księga główna za rok obrotowy,
- księgi pomocnicze (np. środki trwałe, rozrachunki, rzeczowe składniki obrotowe),
- zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej na koniec roku obrotowego,
- zestawienie sald kont ksiąg pomocniczych na koniec roku obrotowego.

Zaprezentowany harmonogram dotyczy jednostek, w których rok obrotowy jest tożsamy z rokiem kalendarzowym.

Zależnie od stosowanej techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych, ich zamknięcie odbywa się w różny sposób. Przy komputerowym prowadzeniu ksiąg rachunkowych niezbędne zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na **nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe** (art. 12 ust. 5 uor). Zamknięcie ksiąg rachunkowych prowadzonych komputerowo oznacza systemowe wyłączenie dokonywania jakichkolwiek korekt w zapisach zamkniętego roku obrotowego. W przypadku ksiąg rachunkowych prowadzonych ręcznie należy **uniemożliwić, po dokonaniu zamknięcia tych ksiąg, wprowadzenie do nich jakiegokolwiek zapisu, co odbywa się poprzez wykreślenie wszystkich pustych pól**.

3. Dokonanie rozliczeń, które – zgodnie z przepisami szczególnymi – podlegają wykonaniu na koniec roku budżetowego

Koniec roku obrotowego to m.in. czas podsumowań, przeprowadzania rozliczeń i weryfikacji rozrachunków oraz sporządzania sprawozdań. Sprawozdawczość dotyczy zarówno całej jednostki organizacyjnej, jak i poszczególnych projektów czy też realizowanych zadań. W sposób szczególny należy skoncentrować się m.in. na następujących zagadnieniach:

- rozliczenie udzielonych i otrzymanych dotacji,
- korekta odpisu na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych,
- rozliczenie zaliczek udzielonych pracownikom,
- rozliczenie jednostki organizacyjnej z właściwym budżetem.

3.1. Rozliczenie udzielonych i otrzymanych dotacji

Dotacje podlegają szczególnym zasadom rozliczania (art. 126 uofp). **Jednostka udzielająca i przekazująca dotację sprawuje kontrolę nad prawidłowością jej wykorzystania**, m.in. pod względem zgodności:

- celu wydatkowania środków z określonym wcześniej przeznaczeniem,
- wysokości wykorzystanej dotacji a stopniem realizacji zadań przewidzianych do sfinansowania tą dotacją.

Kontrolę przeprowadza się w trakcie realizacji zadania oraz po jego zakończeniu. Obejmuje ona prawidłowość wykonania zadania na każdym z etapów jego realizacji oraz prawidłowość wydatkowania przekazanych przez dotującego środków finansowych i odbywa się w siedzibie jednostki otrzymującej dotację oraz w miejscu realizacji zadania, a przeprowadzana jest poprzez pobieranie ustnych i pisemnych informacji oraz wyjaśnień dotyczących wykonania zadania, jak też poprzez sprawdzanie dokumentów i innych nośników informacji, które mają znaczenie dla oceny prawidłowości realizacji zadania.

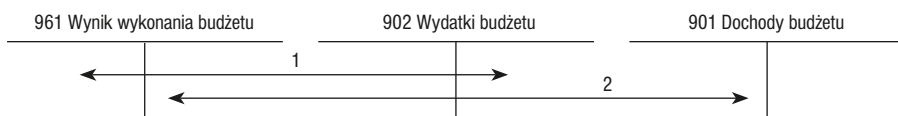
Rozliczenia dotacji dokonuje się na podstawie sprawozdania z wykonania zadania, częściowego i ostatecznego, w terminach określonych w umowie lub wynikających z odrębnych przepisów. W praktyce dosyć często stosuje się zasadę, że przekazanie kolejnej transzy dotacji następuje po rozliczeniu i zatwierdzeniu sprawozdania częściowego. Weryfikację sprawozdania przeprowadza się pod względem formalnym, prawnym i rachunkowym oraz merytorycznym, w tym w zakresie zgodności z celem i terminowości realizacji zadania. To kierownik jednostki odpowiada za całość gospodarki finansowej jednostki, lecz może np. ocenę prawidłowości wykorzystania dotacji powierzyć pracownikom jednostki na podstawie imiennego upoważnienia lub zapisu w regulaminie organizacyjnym jednostki. Przed ostateczną akceptacją przeprowadzonego rozliczenia dotacji przedstawione przez dotowanego dokumenty powinny być również zweryfikowane przez głównego księgowego jednostki lub pracownika przez niego upoważnionego.

Po sprawdzeniu dokumentów przedłożonych przez biorącego dotację należy **przeprowadzić rozliczenie tej dotacji zgodnie z obowiązującymi w tym zakresie procedurami, a następnie wynik tego rozliczenia ująć w księgach rachunkowych jednostki obsługującej organ udzielający dotacji (na podstawie PK – „Polecenia księgowania”)**.

W wyniku przeprowadzonej kontroli wykonania zadania lub w rezultacie weryfikacji sprawozdania z wykorzystania dotacji może zostać podjęta decyzja ustalająca kwotę środków wskaza-

nych do zwrotu przez dotowanego na rachunek bankowy jednostki obsługującej organ udzielający dotacji. Oczywiście zwrotowi podlega ta część dotacji, która została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem lub z naruszeniem obowiązujących procedur, nienależnie udzielona lub też pobrana w nadmiernej wysokości. Zasady naliczania odsetek od dotacji podlegających zwrotowi do budżetu państwa reguluje art. 169 ust. 5 i 6 uofp, natomiast zasady naliczania odsetek od dotacji podlegających zwrotowi do budżetu jednostki samorządu terytorialnego reguluje art. 252 ust. 6 tej ustawy.

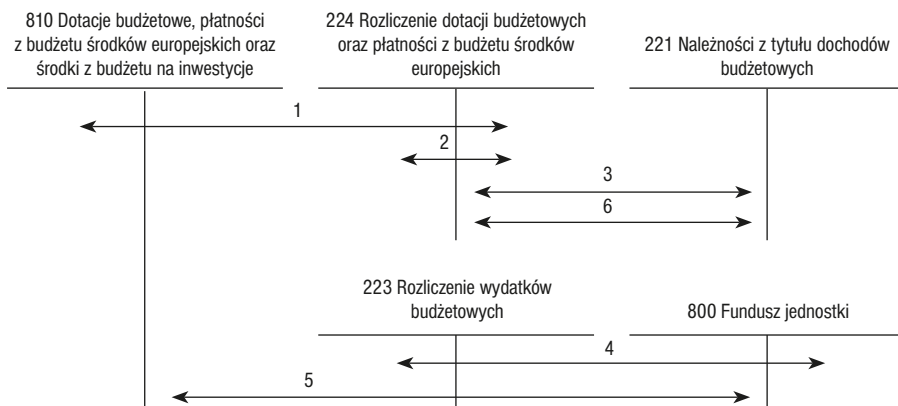
Schemat. Ewidencja rozliczenia dotacji udzielonej z budżetu JST (organ)



Objaśnienia do schematu:

1. Przeksięgowanie wydatków budżetowych pod datą 31 grudnia – **Wn 961, Ma 902** (np. paragrafy: 248, 251, 254, 258, 259, 271, 272, 273, 630, 656, 657)
2. Przeksięgowanie zrealizowanych dochodów budżetowych pod datą 31 grudnia – **Wn 901** (np. paragrafy: 090, 291, 666), **Ma 961**

Schemat. Ewidencja rozliczenia dotacji udzielonej z budżetu JST (jednostka budżetowa)

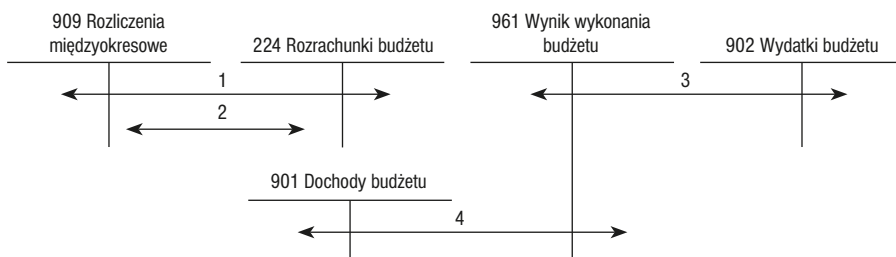


Objaśnienia do schematu:

1. Uznanie dotacji (całości lub jej części) za wykorzystaną i rozliczoną (PK) – **Wn 810, Ma 224** (na obu kontach np. paragrafy: 248, 251, 254, 258, 259, 271, 272, 273, 630, 656, 657)
2. Przeksięgowanie pod datą 31 grudnia kwoty przekazanej dotacji, która nie została uznana za wykorzystaną lub rozliczoną; w sytuacji gdy posiadana przez organ dotujący dokumentacja umożliwiła ustalenie kwoty dotacji niewykorzystanej, wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem lub wykorzystanej z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 uofp, pobranej nienależnie lub w nadmiernej wysokości i ujęcie tej operacji w księgach rachunkowych jednostki obsługującej organ dotujący, pod datą 31 grudnia roku budżetowego, należy dokonać stosownego przeksięgowania na koncie 224 tej kwoty dotacji z paragrafu wskazującego na dotację udzieloną na paragraf wskazujący na zwrot tej dotacji (PK) – **Wn 224** (np. paragrafy: 291, 666), **Ma 224** (np. paragrafy: 248, 251, 254, 258, 259, 271, 272, 273, 630, 656, 657)

- Ujęcie w księgach rachunkowych jednostki obsługującej organ dotujący na początku roku następnego kwoty przekazanej w roku poprzednim dotacji, która nie została uznana za wykorzystaną lub rozliczoną (PK) – **Wn 221, Ma 224** (na obu kontach np. paragrafy: 291, 666)
- Przebieganie pod datą 31 grudnia kwoty zrealizowanych wydatków budżetowych (PK) – **Wn 223, Ma 800**
- Przebieganie pod datą 31 grudnia rocznej sumy dotacji uznanych za wykorzystane lub rozliczone (PK) – **Wn 800, Ma 810** (np. paragrafy: 248, 251, 254, 258, 259, 271, 272, 273, 630, 656, 657)
- W sytuacji gdy pod datą 31 grudnia nie wystąpi operacja z pozycji 2, wówczas na początku roku następnego powinno nastąpić przekwalifikowanie dotacji niewykorzystanych lub wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem i orzeczonych do zwrotu do budżetu JST w roku następnym (PK) – **Wn 221** (np. paragrafy: 291, 666), **Ma 224** (np. paragrafy: 248, 254, 258, 259, 271, 272, 273, 630, 656, 657)

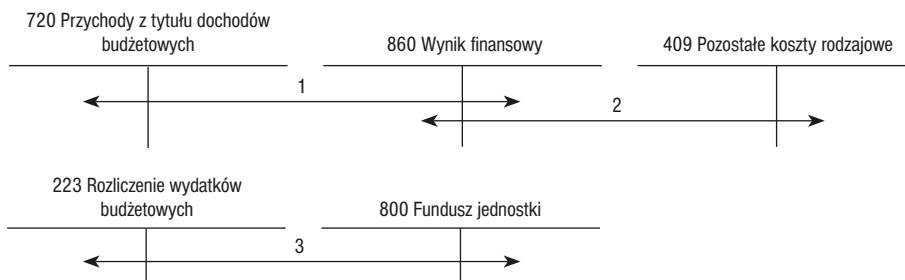
Schemat. Ewidencja rozliczenia dotacji otrzymanej z budżetu JST (organ)



Objaśnienia do schematu:

- Zwrot (dokonany w następnym roku budżetowym) niewykorzystanej w danym roku budżetowym części dotacji celowej z tytułu pomocy finansowej otrzymanej od innej JST; pod datą 31 grudnia roku budżetowego na podstawie rozliczenia przekazanego organowi dotującemu należy wprowadzić odpowiedni zapis księgowy (PK) – **Wn 909, Ma 224** (np. paragrafy: 291, 666)
- Konsekwencją wprowadzenia pod datą 31 grudnia roku budżetowego zapisu księgowego z pozycji 1 będzie potwierdzenie w księgach rachunkowych budżetu JST, w następnym roku budżetowym, faktu zwrotu niewykorzystanej części dotacji celowej z tytułu pomocy finansowej otrzymanej od innej JST w poprzednim roku budżetowym, pod datą zwrotu tej dotacji (PK) – **Wn 224, Ma 909** (np. paragrafy: 291, 666)
- Przebieganie wydatków budżetowych pod datą 31 grudnia w sytuacji, gdy w roku budżetowym wystąpił zwrot niewykorzystanej części dotacji celowej z tytułu pomocy finansowej otrzymanej od innej JST w poprzednim roku budżetowym – **Wn 961, Ma 902** (np. paragrafy: 291, 666)
- Przebieganie zrealizowanych dochodów budżetowych pod datą 31 grudnia – **Wn 901** (np. paragrafy: 271, 630), **Ma 961**

Schemat. Ewidencja rozliczenia dotacji otrzymanej z budżetu JST (jednostka budżetowa)



Objaśnienia do schematu:

- Ujęcie pod datą 31 grudnia w ewidencji księgowej jednostki budżetowej przebiegania kwoty przychodów z tytułu dochodów budżetowych (w związku z otrzymaną od innej JST dotacją celową z tytułu pomocy finansowej), zrealizowanych bezpośrednio na rachunek budżetu JST (PK) – **Wn 720** (np. paragrafy: 271, 630), **Ma 860**