INFORLEX

poleca

e-book

ZBIÓR PISM I WYJAŚNIEŃ URZĘDOWYCH

MINISTERSTWA FINANSÓW, REGIONALNYCH IZB OBRACHUNKOWYCH I INNYCH ORGANÓW

stan prawny wrzesień 2017 r.

Oprac. Małgorzata Majewska

978-83-65887-44-3

Spis treści

Zbiór pism i wyjaśnień urzędowych **5**

1. Kiedy i na podstawie jakiego dokumentu należy przeksięgować saldo konta 860 „Wynik finansowy” 7
2. Czy podstawą do wyliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego jest suma wynagrodzeń wypłaconych w danym roku, czy należy uwzględnić wynagrodzenie za grudzień wypłacane w styczniu następnego roku 9
3. Jak ujmować w księgach rachunkowych dodatkowe wynagrodzenie roczne i jak prawidłowo wykazywać zobowiązania z tego tytułu w bilansie 11
4. Jak ujmować w księgach rachunkowych refundację wynagrodzeń otrzymywanych z powiatowego urzędu pracy 13
5. Jak ujmować w księgach rachunkowych wpłaty za prywatne rozmowy telefoniczne pracowników 14
6. Jakie obowiązują zasady ujmowania w księgach rachunkowych i w sprawozdaniach Rb-28/Rb-28S zaangażowania wydatków 16
7. Jak rozliczać nadwyżkę VAT naliczonego nad należnym 18
8. Czy zwrot VAT z urzędu skarbowego z rozliczeń to dochód, czy zmniejszenie wydatków 18
9. Czy dochody opodatkowane VAT należy w budżetach JST ujmować netto, czy z VAT 19
10. Czy dopuszczalne jest stosowanie w jednostce budżetowej paragrafu 4530 „Podatek od towarów i usług” 19
11. Czy wydatki ponoszone w ramach nowej perspektywy finansowej należy kwalifikować do wydatków strukturalnych 20
12. Czy na zaciągnięcie kredytu w rachunku bieżącym trzeba przeprowadzić przetarg 21
13. Czy można sfinansować z publicznych środków budżetowych JST wydatki dotyczące prywatnych ubezpieczeń zdrowotnych jej pracowników 21
14. Czy spotkania integracyjne pracowników można sfinansować z budżetu gminy 22
15. W jakiej formie można sfinansować przedsięwzięcia w ramach funduszu sołeckiego 22
16. Informacja MF o zmianach zasad udzielania ulg w spłacie niepodatkowych należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym i publicznoprawnym obowiązujących od 28 kwietnia 2017 r. wraz z komentarzem eksperta 25
    - 16.1. Zmienione przepisy uofp w zakresie należności o charakterze cywilnoprawnym 26
    - 16.2. Zmienione przepisy uofp w zakresie niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym 31
    - 16.3. Komentarz eksperta do art. 59a uofp oraz wzór stosowanej uchwały rady gminy w sprawie niedochodzenia należności pieniężnych, mających charakter cywilnoprawny i zarządzenia wójta gminy w sprawie wykonania tej uchwały 39

17. Jakie wydatki należy ujmować w paragrafie 455/470 po zmianach w klasyfikacji budżetowej – co w praktyce oznacza „wszystkie koszty związane ze szkoleniem” 46

18. W którym paragrafie klasyfikacji budżetowej ujmować odsetki od środków zgromadzonych na rachunku bankowym – 092 czy 097 47

19. Czy wydatki związane z zakupem artykułów spożywczych na potrzeby jednostki ujmować w paragrafie 421 czy 422 49

20. Jak klasyfikować wydatki na zakup artykułów żywnościowych oraz co oznacza pojęcie „w szczególności” użyte w objaśnieniach do paragrafu 422 49

21. Jak klasyfikować zwrot wydatków związanych z dojazdem pracownika na zajęcia realizowane w ramach studiów podyplomowych – paragraf 430 czy 441 50

22. W którym paragrafie ujmować wydatki na dostęp do publikacji elektronicznych 51

23. W którym paragrafie klasyfikować wydatki na szkolenia/kursy internetowe dla księgowych i innych pracowników jednostek sektora finansów publicznych 52

24. Czy wiodącą klasyfikacją dla wydatków dla Komendy Głównej oraz komend powiatowych Państwowej Straży Pożarnej jest załącznik 4 czy 8 do rozporządzenia o klasyfikacji budżetowej 53

25. Kiedy należy stosować czwartą cyfrę „7” i „8” klasyfikacji budżetowej wydatków 55

26. Jak po zmianach w klasyfikacji budżetowej ujmować wpływy ze zwrotu nienależnie pobranych świadczeń rodzinnych 57

27. Jak po zmianach w klasyfikacji budżetowej ujmować wpływy z tytułu zwrotów wypłaconych zaliczek alimentacyjnych 57

28. Jak należy klasyfikować wpływy z tytułu zwrotu nienależnie pobranych świadczeń rodzinnych i z funduszu alimentacyjnego 58

29. Jak po zmianach w klasyfikacji budżetowej ujmować wpływy z tytułu zwrotu kosztów postępowania sądowego i prokuratorskiego 59

30. Jak po zmianach w klasyfikacji budżetowej ujmować koszty upomnienia od nienależnie pobranych świadczeń 60

31. Jak prawidłowo klasyfikować środki przeznaczone na prowadzenie placówek wsparcia dziennego w ramach gminnego programu rozwiązywania problemów alkoholowych 61

32. W jakim rozdziale i paragrafie klasyfikacji budżetowej ująć wynagrodzenie członków międzyzakładowej organizacji związkowej 62

33. Jak klasyfikować wydatki w zakresie zwrotu producentom rolnym podatku akcyzowego 63

34. Kto ponosi odpowiedzialność za sporządzanie i składanie sprawozdań oraz sporządzenie polityki rachunkowości w przypadku zorganizowania wspólnej obsługi administracyjnej, finansowej i organizacyjnej (CUW) 63

35. W jaki sposób powinno nastąpić dostosowanie sieci szkół podstawowych i gimnazjów do nowego ustroju szkolnego 65

36. Czy w związku z reformą oświaty jednostka samorządu terytorialnego powinna zlikwidować zespół publicznych szkół, kończąc działalność zespołu sprawozdaniem finansowym, a utworzyć jednostkę budżetową – szkołę podstawową 68

37. Czy w zawiązku z reformą oświaty i przekształceniem z dniem 1 września 2017 r. zespołu szkół w szkołę podstawową należy dokonać zamknięcia ksiąg rachunkowych zespołu i sporządzić sprawozdanie finansowe na 31 sierpnia 2017 r. 69

38. Jaką podziałkę klasyfikacji budżetowej trzeba stosować dla wydatków po przekształceniu zespołu szkół w szkołę podstawową z klasami gimnazjum 70

39. Do której pozycji „Rachunku zysków i strat" należy przyporządkować paragraf 419 „Nagrody konkursowe" 71

40. Do której pozycji „Rachunku zysków i strat" należy przyporządkować paragraf 470 po zmianach klasyfikacji budżetowej 72

41. W jaki sposób należy ujmować dane w sprawozdaniu Rb-Z oraz Rb-N, w tym zobowiązania wynikające z papierów wartościowych, nadpłaty w podatkach lokalnych, sprzedaż na raty 72

42. W jaki sposób należy ujmować dane w sprawozdaniu Rb-N za IV kwartał 77

43. Jak po zmianie ujmować w księgach rachunkowych oraz wykazywać w sprawozdaniu Rb-28S kwoty zobowiązań 79

44. Czy samorządowy zakład budżetowy ma obowiązek sporządzania sprawozdania Rb-27ZZ 81

45. Jaki REGON powinien być stosowany w sprawozdaniach budżetowych..... 82

46. Jak ujmować dochody budżetowe pobierane przez urzędy skarbowe na rzecz JST w sprawozdaniu Rb-27S po zmianach 84

47. Jak w sprawozdaniu Rb-27S należy wykazywać dochody budżetowe pobierane przez urzędy skarbowe na rzecz jednostki samorządu terytorialnego z tytułu udziału jednostek samorządu terytorialnego w podatku dochodowym od osób prawnych – komunikat 86

Oprac. Małgorzata Majewska

redaktor naczelny miesięcznika „PORADNIK Rachunkowości Budżetowej”, ekonomista, praktyk – była wieloletnia księgowa w jednostkach sektora finansów publicznych posiadająca certyfikat księgowy Ministra Finansów, członek Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, autor artykułów z zakresu rachunkowości budżetowej i finansów publicznych

Zbiór pism i wyjaśnień urzędowych

Wstęp

W codziennej pracy głównych księgowych czy pracowników pionów finansowo-księgowych wielu kłopotów przysparzają **częste zmiany przepisów,** m.in. z zakresu finansów publicznych, centralizacji VAT, klasyfikacji budżetowej czy sprawozdawczości, a ostatnio także związane z reformą oświaty, np. przekształceniem zespołu szkół w szkołę podstawową z klasami gimnazjum. Przepisy te często są sformułowane w sposób niejasny i nieprecyzyjny, choć dobrze by było, aby były napisane prostym językiem, tak aby każdy mógł je zrozumieć.

Jednak największy problem to **rozbieżności w interpretacjach przepisów** – każdy przepis prawny powinien być sformułowany w taki sposób, aby możliwa była tylko jedna jego interpretacja. Wówczas można by było uniknąć chaosu, dezorientacji, zarzutów kontrolujących, a wszystkie jednostki mogłyby stosować jednolite zasady.

Pomocne w codziennym wykonywaniu obowiązków z zakresu rachunkowości czy sprawozdawczości z pewnością są wyjaśnienia wydane przez różne instytucje. A zatem, specjalnie dla naszych Czytelników, przygotowaliśmy zbiór najnowszych pism i interpretacji urzędowych – Ministerstwa Finansów, regionalnych izb obrachunkowych, Ministerstwa Rolnictwa i Rozwoju Wsi, Ministerstwa Edukacji Narodowej i innych, m.in.:

- jak ujmować w księgach rachunkowych refundację wynagrodzeń otrzymywanych z powiatowego urzędu pracy, wpłaty za prywatne rozmowy telefoniczne pracowników,
- czy spotkania integracyjne pracowników można sfinansować z budżetu gminy,
- jakie wydatki należy ujmować w paragrafie 455/470 po zmianach w klasyfikacji budżetowej – co w praktyce oznacza „wszystkie koszty związane ze szkoleniem”,

- w którym paragrafie klasyfikacji budżetowej ujmować odsetki od środków zgromadzonych na rachunku bankowym – 092 czy 097,
- czy wydatki związane z zakupem artykułów spożywczych na potrzeby jednostki ujmować w paragrafie 421 czy 422,
- co oznacza pojęcie „w szczególności" użyte w objaśnieniach do paragrafu 422,
- czy w związku z reformą oświaty jednostka samorządu terytorialnego powinna zlikwidować zespół publicznych szkół, kończąc działalność zespołu sprawozdaniem finansowym, a utworzyć jednostkę budżetową – szkołę podstawową,
- jaką podziałkę klasyfikacji budżetowej trzeba stosować dla wydatków po przekształceniu zespołu szkół w szkołę podstawową z klasami gimnazjum,
- jak ujmować dochody budżetowe pobierane przez urzędy skarbowe na rzecz jednostek samorządu terytorialnego w sprawozdaniu Rb-27S po zmianach.

Wśród tych wyjaśnień znajdują się także odpowiedzi udzielone przez Ministerstwo Finansów na pytania przygotowane i przesłane przez redakcję PORADNIKA **Rachunkowości Budżetowej na prośbę Czytelników** oraz **informacja Ministerstwa Finansów o zmianach zasad udzielania ulg w spłacie niepodatkowych należności pieniężnych o charakterze cywilnoprawnym i publicznoprawnym obowiązujących od 28 kwietnia 2017 r.** wraz z komentarzem eksperta, **wzorem stosowanej uchwały** rady gminy w sprawie niedochodzenia należności pieniężnych, mających charakter cywilnoprawny, i **wzorem zarządzenia** wójta gminy w sprawie wykonania tej uchwały.

1. Kiedy i na podstawie jakiego dokumentu należy przeksięgować saldo konta 860 „Wynik finansowy”

Pytanie redakcji PRB: ***Saldo konta 860 wyraża na koniec roku obrotowego wynik finansowy jednostki, saldo Wn – stratę netto, saldo Ma – zysk netto. Saldo jest przenoszone w roku następnym na konto 800 (pkt 86 załącznika nr 3 do 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. Obecnie nie ma zapisu mówiącego o tym, że przeksięgowania dokonuje się pod datą przyjęcia sprawozdania finansowego. A zatem prosimy o wskazanie, pod jaką datą i na podstawie jakiego dokumentu takiego przeksięgowania powinny dokonać państwowe jednostki budżetowe i samorządowe jednostki budżetowe (w tym jednostki oświatowe, jednostki pomocy społecznej). Jakie rozwiązania należy przyjąć w tym zakresie?***

Odpowiedź MF: Jednostki budżetowe oraz samorządowe zakłady budżetowe, na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości, zobowiązane są do prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z zasadami określonymi w tej ustawie, z uwzględnieniem przepisów ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz 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.

Zgodnie ze wskazanym w załączniku nr 3 – „Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych” do ww. rozporządzenia opisem konta 860 „Wynik finansowy”, służy ono do ustalania wyniku finansowego jednostki. Saldo tego konta wyraża wynik finansowy jednostki na koniec roku obrotowego. Saldo to przenoszone jest w roku następnym na konto 800 „Fundusz jednostki”.

Przeksięgowanie wyniku finansowego za rok ubiegły powinno nastąpić nie wcześniej niż po ostatecznym zamknięciu ksiąg rachunkowych za ten rok (w księgach roku następnego).

Należy przy tym wskazać, że **ostateczne zamknięcie ksiąg rachunkowych jednostki powinno 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).

Podstawę zapisów w księgach rachunkowych stanowią dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Z przepisów art. 20 uor wynika obowiązek wprowadzenia do ksiąg rachunkowych danego okresu sprawozdawczego każdego zdarzenia, które nastąpiło w tym okresie. Podstawę zapisów w księgach rachunkowych stanowią dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej.

Dzielą się one na: zewnętrzne obce – otrzymane od kontrahentów, zewnętrzne własne – przekazywane w oryginale kontrahentom oraz wewnętrzne – dotyczące operacji wewnątrz jednostki. Dowody księgowe powinny zapewniać rzetelne – to jest zgodne ze stanem faktycznym – dane o przebiegu operacji, którą dokumentują (art. 22 ust. 1 uor). **Zasady dokumentowania zdarzeń gospodarczych powinny wynikać z przyjętych do stosowania przez jednostkę zasad (polityki) rachunkowości.**

Na podstawie art. 10 uor każda jednostka powinna posiadać dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte przez nią do stosowania zasady (politykę) rachunkowości. Do jej ustalania i aktualizowania zobowiązany jest kierownik jednostki. W dokumentacji tej jednostka określa w szczególności sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej zakładowy plan kont ustalający wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej. Oznacza to, że zasady klasyfikacji poszczególnych zdarzeń i ich ujęcie na kontach każda jednostka ustala we własnym zakresie i opisuje w przyjętych do stosowania zasadach (polityce) rachunkowości.

Odpowiedź Ministerstwa Finansów z 24 lutego 2016 r.

Komentarz eksperta: Jak wskazuje praktyka, samorządowe jednostki budżetowe najczęściej przeksięgowują wynik finansowy na fundusz jednostki (zapis: Wn 800, Ma 860 – strata bilansowa lub Wn 860, Ma 800 – zysk bilansowy) pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego JST przez organ stanowiący JST (na podstawie uchwały w sprawie zatwierdzenia tego sprawozdania). Oczywiście organ stanowiący JST zatwierdza – oprócz bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego – również łączne sprawozdanie finansowe (lecz nie jednostkowe). Niemniej jednak należy mieć na uwadze fakt, że sprawozdania jednostkowe są podstawą sporządzenia łącznego sprawozdania finansowego JST. Dlatego też wielu praktyków uznaje, że **zatwierdzenie sprawozdania jednostkowego powstaje z chwilą zatwierdzenia przez organ stanowiący JST łącznego sprawozdania finansowego JST – zatwierdzenie następuje w terminie do** 30 czerwca **roku następnego po roku budżetowym** (art. 270 ust. 4 uofp). Podejście to nie jest sztywną zasadą, gdyż **część samorządowych jednostek budżetowych przeksięgowuje wynik finansowy za rok ubiegły z dniem potwierdzenia przyjęcia sprawozdania finansowego**. Natomiast w państwowych jednostkach budżetowych **datę** przeniesienia wyniku finansowego w roku następnym na fundusz jednostki najczęściej **określa się w polityce rachunkowości** (zwyczajowo również po przyjęciu sprawozdania finansowego). Wynika to z faktu, że w sektorze rządowym sprawozdanie finansowe nie podlega zatwierdzeniu.

W obowiązujących przepisach **nie ma informacji o obowiązku i sposobie dokumentowania przyjęcia sprawozdania finansowego.** Niemniej jednak wiele jednostek opracowuje wewnętrzne procedury, a co za tym idzie, szablony dokumentów, które wykorzystywane są w tym zakresie. W przypadku JST uregulowania te są wprowadzane za pomocą **zarządzenia (uchwały) zarządu JST.** Stosowanie dokumentu potwierdzającego przyjęcie sprawozdania finansowego ogranicza nieustanne dopytywanie przedstawicieli jednostek budżetowych o datę przeksięgowania wyniku finansowego za rok ubiegły – dokument stanowi pisemną podstawę dokonania stosownych zapisów w księgach rachunkowych jednostki po przyjęciu sprawozdania oraz przypomina jednocześnie o obowiązku wykonania tych czynności.

W praktyce dokumentem potwierdzającym przyjęcie sprawozdania finansowego może być np. **protokół przyjęcia sprawozdania finansowego**. W protokole powinny znaleźć się takie informacje, jak: ustalenie strony przyjmującej i przekazującej, wskazanie poszczególnych elementów sprawozdania finansowego, sposób przeprowadzenia weryfikacji sprawozdania finansowego oraz stwierdzenie, że sprawozdanie finansowe jest poprawne i zostaje przyjęte, lub ewentualne uwagi do złożonego sprawozdania. Można również zastosować inne rozwiązanie, bardziej uproszczone, polegające na **dokonaniu zapisu na poszczególnych częściach sprawozdania finansowego adnotacji (zaleca się zastosować pieczątkę) o przyjęciu sprawozdania finansowego.** Oczywiście stosowne adnotacje powinny znaleźć się również na egzemplarzu sprawozdania finansowego należącego do jednostki

składającej dane sprawozdanie. Istotne jest, aby obie metody stosować po weryfikacji sprawozdania finansowego. Wybrana przez jednostkę metoda przyjęcia sprawozdania finansowego powinna być opisana w dokumentacji wewnętrznej jednostki, np. w polityce rachunkowości.

Każda operacja gospodarcza będąca przedmiotem zapisów księgowych musi być udokumentowana. Obowiązek udokumentowania jest jedną z podstawowych reguł ewidencji księgowej prowadzonej w systemie rachunkowości. **Nie zaleca się, aby informacja o zatwierdzeniu sprawozdania finansowego JST czy też o przyjęciu sprawozdania finansowego miała postać ustnego komunikatu uzyskanego np. telefonicznie.**

oprac. Maria Jasińska, Grzegorz Kurzątkowski

2. Czy podstawą do wyliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego jest suma wynagrodzeń wypłaconych w danym roku, czy należy uwzględnić wynagrodzenie za grudzień wypłacane w styczniu następnego roku

Pytanie jednostki: ***W maju 2016 r. zarządzeniem dyrektora zakładu zostały wprowadzone zmiany w regulaminie pracy polegające m.in. na przesunięciu terminu wypłaty wynagrodzenia na 10. następnego miesiąca. Skutkowało to wypłatą 11 wynagrodzeń w 2016 r. W okresie styczeń – kwiecień wynagrodzenia miesięczne płacone były z dołu na koniec każdego z tych miesięcy. W maju wynagrodzenia nie wypłacono.***

Wynagrodzenie za ten miesiąc, zgodnie z nowym regulaminem, wypłacono w czerwcu. Analogicznie, wynagrodzenia przysługujące za kolejne miesiące wypłacano 10. następnego miesiąca. Wynagrodzenie przysługujące za pracę w grudniu wypłacone zostało w styczniu 2017 r. Podobnie jak wynagrodzenie za nadgodziny ponadwymiarowe za IV kwartał 2016 r. (w zakładzie przyjęto trzymiesięczny okres rozliczeniowy).

Zakład zobligowany jest do naliczenia i ujęcia w kosztach 2016 r. dodatkowego wynagrodzenia rocznego za ten rok. Pracownicy zakładu spełniają podstawowe kryterium wymagane do nabycia prawa do wynagrodzenia rocznego, jakim jest przepracowanie całego roku kalendarzowego, a w szczególnych przypadkach – okresu krótszego.

Zgodnie z art. 4 ustawy o dodatkowym wynagrodzeniu rocznym dla pracowników jednostek sfery budżetowej, wynagrodzenie roczne ustala się w wysokości 8,5% sumy wynagrodzenia za pracę otrzymanego przez pracownika w ciągu roku kalendarzowego, za który przysługuje to wynagrodzenie. Czy podstawą do wyliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego za 2016 r. jest wyłącznie suma wynagrodzeń wypłaconych w 2016 r. – w opisanym przypadku suma 11 miesięcznych wynagrodzeń? Czy też w podstawie naliczenia dodatkowego wynagrodzenia rocznego należy uwzględnić wynagrodzenie przysługujące za pracę w grudniu 2016 r., którego termin wypłaty przypadł na 10 stycznia 2017 r.?

Zakład Usług Komunalnych wystąpił z wnioskiem o opinię prawną do radcy prawnego. W poradzie prawnej radca wskazuje na literalne brzmienie przepisu art. 4 ustawy o dodatkowym wynagrodzeniu rocznym dla pracowników sfery budżetowej, który odnosi się do wynagrodzeń otrzymanych, tj. wypłaconych pracownikowi w roku kalendarzowym, za który przysługuje wynagrodzenie roczne. Według otrzymanej opinii do podstawy obliczenia wynagrodzenia rocznego należy wliczyć wyłącznie sumę wynagrodzeń otrzymanych (wypłaconych do rąk pracownika) w danym roku, a w omawianym przypadku 11 wynagrodzeń wypłaconych w 2016 r.