

KLASYFIKACJA BUDŻETOWA

**W ŚWIEŹLE WYJAŚNIEŃ
MINISTERSTWA FINANSÓW**

stan prawny czerwiec 2019 r.

Ireneusz Rosiek

Spis treści

KLASYFIKACJA BUDŻETOWA W KONTEKŚCIE WYJAŚNIEŃ MINISTERSTWA FINANSÓW

KLASYFIKACJA BUDŻETOWA W KONTEKŚCIE WYJAŚNIEŃ MINISTERSTWA FINANSÓW	4
1. Wydatki bieżące – klasyfikacja budżetowa	6
1.1. Celowość wydatku a stosowanie paragrafów klasyfikacji budżetowej	6
1.1.1. Zasady generalne ustawy o rachunkowości	6
1.1.2. Wyższość formy nad treścią ekonomiczną	8
1.1.3. Przegląd łączony z konserwacją	8
1.1.4. Wydatki na ekspertyzy	9
1.2. Remonty, naprawy i konserwacje zabytkowej nieruchomości	10
1.3. Wydatki na pieczętki	12
1.3.1. Zakup usługi wykonania pieczętek	12
1.3.2. Zakup usługi wykonania i dostawy pieczętek – jedna pozycja i wspólna cena na fakturze	12
1.3.3. Sprzeczność interpretacji – przykład resortu sprawiedliwości	13
1.4. Wynagrodzenie członków gminnych komisji rozwiązywania problemów alkoholowych	14
1.4.1. Przeciwdziałanie alkoholizmowi jako zadanie własne gminy	14
1.4.2. Wynagrodzenia członków gminnych komisji rozwiązywania problemów alkoholowych	15
1.4.3. Kontrowersje – ryczałt za udział w posiedzeniach rad	16
1.5. Wydatki na szkolenia administracji publicznej	17
1.5.1. Paragrafy szkoleniowe a celowość wydatków na szkolenia	17
1.5.2. Koszt materiałów szkoleniowych	18
1.5.3. Wydatki na szkolenia organizowane dla pracowników jednostek podległych	19
1.5.4. Całkowite wydatki na szkolenia w skali całego sektora finansów publicznych	20
1.6. Postępowanie sądowe i usługi prawne	22
1.6.1. Zastępstwo prawne i procesowe	22
1.6.1.1. Zapłata dla kancelarii – wydatek w formie zakupu usługi. Paragraf 461 czy 430?	24
1.6.1.2. Forma poniesienia wydatku – faktura i lista płac	25
1.6.2. Wydatki na kuratora, tłumacza i inne w postępowaniu przed sądem	27
1.6.2.1. Wynagrodzenie kuratora wyznaczonego przez sąd dla nieobecnego dłużnika alimentacyjnego dokumentowane fakturą VAT	27
1.6.2.2. Wynagrodzenie tłumacza w sprawach prowadzonych przed sądem zagranicznym	27
1.6.2.3. Tymczasowy pełnomocnik szczególny	28
1.6.3. Opłata abonamentowa usług prawnych	29
1.7. Postępowanie administracyjne	30
1.7.1. Opłaty komornicze w egzekucji administracyjnej	30
1.7.2. Zakres paragrafu 443 „Różne opłaty i składki”	31
2. Wydatki na środki trwałe – klasyfikacja budżetowa	31
2.1. Status środka trwałego w świetle przepisów	32
2.1.1. Środki trwałe w ustawie o rachunkowości	32

2.1.1.1. Aktywa trwałe	33
2.1.1.2. Środki trwałe	34
2.1.2. Środki trwałe w ustawie o finansach publicznych	35
2.1.2.1. Podział środków trwałych na środki trwałe oraz pozostałe środki trwałe (składniki niskocenne)	36
2.2. Wydatki na nabycie środków trwałych	39
2.2.1. Formy nabycia środków trwałych w jednostce budżetowej	39
2.2.2. Wydatki inwestycyjne a zakupy inwestycyjne	39
2.3. Umorzenie i amortyzacja środków trwałych	40
2.3.1. Stopniowe umorzenie – zasady ogólne	40
2.3.2. Stopniowe umorzenie środków trwałych poniżej 10 000 zł	41
2.3.3. Jednorazowe umorzenie	43
2.3.4. Stopniowe umarzanie mebli – sposób na wydatki majątkowe	44
2.3.5. Stopniowe umarzanie pomocy dydaktycznych – nieskuteczny sposób na wydatki majątkowe	44
2.4. Wpływ zmian klasyfikowania wydatków jako majątkowe na stosowanie przepisów innych ustaw	45
2.4.1. Zmiana limitu z 3500 zł na 10 000 zł – wpływ na gospodarkę finansową jednostek samorządu terytorialnego	47
2.4.1.1. Wątpliwości regionalnych izb obrachunkowych.....	47
2.4.1.2. Powiązanie zasad umorzenia z limitem podatkowym – rozwiązanie stosowane w jednostkach samorządu terytorialnego	48
2.4.1.3. Paragraf 421 – wydatki na zakupy (pozostałych) środków trwałych poniżej 10 000 zł.....	49
2.4.1.4. Możliwość finansowania zakupu środków trwałych z wydatków majątkowych bez względu na ich wartość – lobbying Związku Miast Polskich	50
2.4.2. Próby łagodzenia przez jednostki samorządu terytorialnego skokowej zmiany kwoty granicy wydatków majątkowych na planowanie w samorządach	53
Przykład Miasta Bydgoszczy	53
Przykład Miasta Opola	53
Przykład Powiatu Gniezno	55
Przykład Gminy Kruszwica	56

Ireneusz Rosiek



doktor nauk ekonomicznych w dyscyplinie zarządzanie. Specjalista w zakresie kontroli zarządczej, zarządzania publicznego i rachunkowości budżetowej. Ekspert Narodowego Centrum Badań i Rozwoju oceniający wnioski o dofinansowanie projektów ze środków UE. Pracował jako główny księgowy w jednostkach budżetowych oraz jako starszy specjalista w Ministerstwie Finansów, zajmując się kontrolą zarządczą, audytem i budżetem zadaniowym. Prowadzi szkolenia m.in. z zakresu stosowania klasyfikacji budżetowej, rachunkowości budżetowej, inwentaryzacji, kontroli zarządczej oraz polityki rachunkowości. Píše teksty dla czytelników PORADNIKA Rachunkowości Budżetowej, opierając je na przeglądzie interpretacji wydawanych przez Ministerstwo Finansów

Klasyfikacja budżetowa

w kontekście wyjaśnień Ministerstwa Finansów

Wstęp

Klasyfikacja budżetowa jest narzędziem standaryzującym ujmowanie wydatków jednostek budżetowych w całym sektorze finansów publicznych. Niezależnie od tego, czy zarządza się organizacją publiczną czy prywatną, dla podejmowania trafnych decyzji zarządczych w każdej z nich szczególnie znaczenie mają dane finansowe. E-book ten koncentruje się na wydatkach. Omawia ich prezentację w tzw. **układzie tradycyjnym** (klasyfikacji budżetowej).

Stworzona centralnie struktura klasyfikacji budżetowej powinna odpowiadać potrzebom informacyjnym przede wszystkim na poziomie centralnym. Jest to rozwiązanie uniwersalne dla całego sektora finansów publicznych. Tym samym może nie do końca odpowiadać potrzebom zarządczym poszczególnych kierowników jednostek.

W publikacji zaprezentowano **zbiór wybranych problemów** w zakresie stosowania klasyfikacji budżetowej. Całość opracowana jest **na podstawie pism Ministerstwa Finansów**. **Z opracowania można dowiedzieć się m.in., jak klasyfikować:**

- wydatki na ekspertyzy,
- przegląd łączony z konserwacją,
- remonty, naprawy i konserwacje,
- zakup usług wykonania pieczętek oraz usług wykonania i dostawy pieczętek,
- wynagrodzenie członków gminnych komisji rozwiązywania problemów alkoholowych,
- wydatki na szkolenia administracji publicznej,

- wydatki dotyczące postępowania administracyjnego (w tym opłaty komornicze) i postępowania sądowego oraz usług prawnych,
- wydatki na nabycie środków trwałych po zmianie limitu z 3500 zł na 10 000 zł (uporządkowano kwestie klasyfikowania wydatków na środki trwałe).

W praktyce problemów występuje o wiele więcej. Dowodem tego są ciągle wydawane przez Ministerstwo Finansów i inne instytucje nowe interpretacje. Niemniej jednak na podstawie opisanych przykładów można sformułować jeden podstawowy wniosek – **przy stosowaniu podziałek klasyfikacji budżetowej nie należy kierować się wyłącznie treścią ekonomiczną operacji gospodarczej**. Można stwierdzić nawet, że treść ekonomiczna oraz celowość wydatków na ogół nie mają decydującego znaczenia przy klasyfikowaniu wydatków do paragrafów. Nawet gdy wśród tych podziałek istnieją takie, które powinny grupować wydatki według celu, to w konsekwencji okazuje się, że **celowość wydatku musi ustąpić formie jego poniesienia**. W odniesieniu do decydowania o tym, czy dany wydatek jest wydatkiem bieżącym czy majątkowym, swoboda ta po stronie jednostek jest istotnie ograniczona.

Z reguły Ministerstwo Finansów kończy redagowane przez siebie interpretacje sentencją, że:

MF (...) *niezależnie od wyjaśnień i stanowiska prezentowanego w interpretacji ostateczną decyzję o sposobie zaklasyfikowania określonego zdarzenia podejmuje, zgodnie z dyspozycją art. 53 ustawy o finansach publicznych, kierownik jednostki sektora finansów publicznych, który dysponuje pełnią wiedzy o jego stanie faktycznym i może dokonać szczegółowej analizy charakteru danego świadczenia.*

Nie oznacza to, że jednostki budżetowe mają dowolność w sposobie ujmowania wydatków do podziałek klasyfikacji budżetowej. Sposób ten musi być zgodny przynajmniej z przepisami, a najlepiej także z oczekiwaniami autora przepisów o klasyfikacji budżetowej. Cytowana sentencja podkreśla jednak, że Ministerstwo Finansów udziela wyjaśnień, ale ich udzielanie nie skutkuje przeniesieniem odpowiedzialności za rzetelność prowadzenia rachunkowości i wiarygodność sprawozdań. Odpowiedzialność ta nadal spoczywa teoretycznie na kierowniku jednostki. W praktyce odpowiedzialność spoczywa na głównym księgowym, któremu kierownik jednostki tę odpowiedzialność powierza na podstawie art. 54 ustawy o finansach publicznych.

1. Wydatki bieżące – klasyfikacja budżetowa

W odniesieniu do wydatków podstawowy podział klasyfikacji budżetowej dotyczy tego, czy są one wydatkami bieżącymi czy majątkowymi. Rozporządzenie Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej: rozporządzenie w sprawie klasyfikacji budżetowej) dzieli te wydatki. Wskazuje konkretne paragrafy. Logiczną zasadą jest także reguła, że **wydatkami bieżącymi** są wydatki budżetowe niebędące wydatkami majątkowymi. W praktyce jednostki mają najwięcej problemów w klasyfikowaniu wydatków bieżących z zastosowaniem właściwego paragrafu wydatków w przypadku zakupu towaru czy usługi. Pytaniem jest, **czy wydatki na usługi, których rezultatem jest powstanie rzeczy materialnej, powinny być klasyfikowane jako usługa czy jako zakup wyposażenia?** Jest to problem, który sprowadza się do odpowiedzi na pytanie, na ile przy stosowaniu klasyfikacji budżetowej należy kierować się treścią ekonomiczną i celowością wydatku.

1.1. Celowość wydatku a stosowanie paragrafów klasyfikacji budżetowej

Celowość wydatków na ogół nie ma istotnego znaczenia przy klasyfikowaniu wydatków bieżących do paragrafów. Nawet gdy wśród tych podziałek istnieją takie, które powinny grupować wydatki według celu, to w konsekwencji okazuje się, że celowość wydatku musi ustąpić formie jego poniesienia.

1.1.1. Zasady generalne ustawy o rachunkowości

Podstawowe zasady ewidencyjne, mające w zamiarze zapewnić rzetelność (czyli najlepsze odzwierciedlenie w księgach i sprawozdaniach stanu faktycznego – sytuacji majątkowej i finansowej jednostki), są sformułowane w ustawie z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor). Jedną z tych zasad jest **zasada wyższości treści ekonomicznej nad formą**. Zasada ta brzmi:

§ zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną (art. 4 ust. 2 uor).

Reguła wyższości treści ekonomicznej nad formą często jest utożsamiana z celowością operacji gospodarczej. Co więcej, jest także zasadą stosowaną w praktyce przy klasyfikowaniu wydatków do paragrafów. Tymczasem nie jest to postępowanie prawidłowe. **Nie można przyjąć, że wydatki klasyfikuje się do paragrafów według ich celu.**

Klasyfikacja budżetowa jest narzędziem ewidencyjnym określonym w formie aktu wykonawczego do ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp). A w samej tej ustawie w art. 39 wprost zapisano, że działy i rozdziały klasyfikacji budżetowej mają określać rodzaj działalności, natomiast paragrafy – rodzaj dochodu, przychodu lub wydatku. Zatem należy jasno wskazać, że **paragraf nie służy prezentowaniu celu wydatku**. Jeżeli w klasyfikacji budżetowej mielibyśmy doszukiwać się celowości, to jest ona prezentowana na poziomie działu oraz rozdziału. Przy czym wśród rozdziałów klasyfikacji funkcjonują takie, które reprezentują cel w postaci realizacji zadania publicznego (np. rozdział 85228 obejmuje dane dotyczące zadania z zakresu usług opiekuńczych), a niektóre z rozdziałów agregują dochody i wydatki związane z prowadzeniem rodzaju urzędu (np. rozdział 85219, który dotyczy prowadzenia ośrodków pomocy społecznych). W tym drugim przypadku trudno zatem mówić o celu w pełnym tego słowa