

I. Metody wyceny aktywów i pasywów

Aktywa i pasywa wycenia się w sposób przyjęty w art. 28, 31, 33, 35, 35b, ustawy o rachunkowości.

Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy według następujących zasad:

- 1) środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne - według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej tj. po aktualizacji wyceny środków trwałych, pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości,
- 2) nieruchomości oraz wartości niematerialne i prawne zaliczane do inwestycji - według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej tj. po aktualizacji wyceny środków trwałych, pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości, lub według ceny rynkowej bądź inaczej określonej wartości godziwej,
- 3) środki trwałe w budowie - w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości,
- 4) rzeczowe składniki aktywów obrotowych - według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, według cen nabycia przy zastosowaniu zasady pierwsze przyszło – pierwsze wyszło. Jednostka co do zasady nie prowadzi ewidencji obrotu materiałowego, za wyjątkiem materiałów nie przeznaczonych do bieżącego zużycia. Zakupione materiały (m. in. paliwo, środki czystości, materiały biurowe) przekazywane są bezpośrednio do zużycia w momencie zakupu i ewidencjonowane w koszty.
- 5) należności i udzielone pożyczki - w kwocie wymaganej zapłaty, a więc łącznie z należnymi odsetkami, z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny, tj. w wysokości netto, czyli po pomniejszeniu o wartość ewentualnych odpisów amortyzacyjnych dotyczących należności wątpliwych (art.35b ust 1 ustawy o rachunkowości),
- 6) zobowiązania - w kwocie wymagającej zapłaty, czyli łącznie z odsetkami naliczonymi na podstawie not odsetkowych otrzymanych od kontrahentów,
- 7) nabyte lub powstałe aktywa finansowe oraz inne inwestycje – według ceny nabycia lub zakupu na dzień nabycia albo powstania,
- 8) środki pieniężne w kasie i na rachunkach bankowych – wycenia się według wartości nominalnej, w przypadku waluty obcej – według kursu średniego danej waluty ustalonego przez Prezesa NBP na ten dzień,
- 9) 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 środków trwałych jednostki,
 - dokumencie sprzedaży,
 - dokumencie o likwidacji składników mienia.

Przez cenę nabycia należy rozumieć cenę zakupu składnika aktywów, obejmującą kwotę należną sprzedającemu, powiększoną o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu zdatnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, łącznie z kosztami transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania lub wprowadzenia do obrotu, a obniżona o rabaty, opusty, itp. Jeżeli dany składnik aktywów otrzymaliśmy nieodpłatnie tj. w drodze darowizny i ustalenie jego ceny nabycia nie jest możliwe, to wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu, a przypadku aktywów używanych należy uwzględnić ich dotychczasowe zużycie.

W przypadku środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w budowie, w cenie nabycia (bądź koszcie wytworzenia) uwzględnia się ogół ich kosztów poniesionych przez jednostkę za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania (np. nieodliczony podatek VAT)

Wartość początkowa środka trwałego ulega powiększeniu o koszty jego ulepszenia, (przebudowa, rozbudowa, modernizacja, itp.) pod warunkiem, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową.

Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne stanowiące własność lub współwłasność jednostki samorządu terytorialnego otrzymane nieodpłatnie na podstawie decyzji właściwego organu przyjmuje się w wartości określonej w decyzji, a otrzymana na podstawie darowizny w wartości rynkowej na dzień nabycia. Wartość rynkowa określana jest na podstawie przeciętnych cen stosowanych w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem ich stanu i stopnia zużycia.

Na dzień przyjęcia środka trwałego lub wartości niematerialnych i prawnych do używania należy ustalić okres lub stawkę i metodę amortyzacji. Odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych dokonuje się raz na koniec roku obrotowego, od składników majątku i wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa przekracza 10.000,00 zł. Odpisów dokonuje się drogą rozłożenia jego wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji rozpoczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po przyjęciu danego składnika aktywów do używania, a kończy nie później niż z chwilą zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych z wartością początkową lub przeznaczenia go do likwidacji, sprzedaży bądź stwierdzenia jego niedoboru. Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nalicza się od miesiąca następnego po miesiącu, w którym nastąpiło przyjęcie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej. Do odpisów amortyzacyjnych środków trwałych stosuje się stawki określone w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych. Natomiast wartości niematerialne i prawne amortyzuje się metodą liniową przy zastosowaniu 50% stawki amortyzacyjnej. Nie podlegają umorzeniu grunty i prawo wieczystego użytkowania.

Pozostałe środki trwałe i pozostałe wartości niematerialnych i prawnych finansowanych ze środków na wydatki bieżące są umarżane w całości w momencie oddania do używania.

Wartość początkowa jak również dotychczas dokonane odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe mogą, na podstawie odrębnych przepisów, ulegać aktualizacji wyceny.

W przypadku należności aktualizacji dokonuje się z uwzględnieniem stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, który w zależności od rodzaju należności zaliczany jest odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych. Należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość. Odpisów aktualizacyjnych

należności dokonuje się na koniec roku budżetowego.

Przyjmuje się zasadę, iż dla należności podatkowych bieżącego roku dokonuje się 20% odpisu aktualizującego, dla należności ubiegłego roku – 50 % odpisu aktualizującego, dla należności z przed dwóch lat – 80% odpisu aktualizującego, a dla należności wcześniejszych – 100% odpisu aktualizującego należności. Należności niepodatkowe rozpatrywane są indywidualnie.

Odpisy aktualizujące należności na rzecz funduszy tworzonych na podstawie ustaw obciążają te fundusze.

Odsetki od należności ujmuje się w momencie ich zapłaty lub w wysokości odsetek należnych na koniec kwartału.

Materiały wydawane bezpośrednio do zużycia, jak: art. biurowe, środki czystości, paliwo do pojazdów nie zużyte do 31 grudnia, zgodnie z zasadą istotności są nieistotne dla wyniku finansowego, w związku z czym nie podlegają inwentaryzacji na 31 grudnia roku budżetowego.

Sposoby oraz terminy przeprowadzania inwentaryzacji oraz zasady jej dokumentowania i rozliczania różnic inwentaryzacyjnych zostały wprowadzone odrębną instrukcją.

II. Ustalenie wyniku finansowego

Jednostka budżetowa

Wynik finansowy jednostki budżetowej ustalany jest zgodnie z wariantem porównawczym rachunku zysków i strat na koncie 860 – „Wynik finansowy”.

Ewidencja kosztów prowadzenia działalności prowadzona jest na kontach zespołu 4 tj. według rodzajów kosztów z uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej. Ewidencja przychodów na kontach zespołu 7 z uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej.

Na koniec roku budżetowego salda kont wynikowych podlegają przeksięgowaniu na konto 860, które może wykazywać saldo Wn oznaczające stratę, bądź saldo Ma oznaczające zysk. Obroty konta 860 znajdują swoje odbicie w sporządzanym na dzień 31 grudnia, w wariantcie porównawczym, rachunku zysków i strat, który prezentuje działalność jednostki z podziałem na:

1. działalność operacyjną podstawową obejmującą podstawową statutową działalność jednostki,
2. pozostałą działalność operacyjną obejmującą operacje nie stanowiące przedmiotu statutowej działalności, ale występują jako pośredni jej skutek, np. zbycie niefinansowych aktywów trwałych,
3. działalność finansową związaną z pozyskaniem kapitału i jego obsługą, np. koszty obsługi kredytu,

Ustalony wynik finansowy w rachunku zysków i strat jest zgodny z saldem konta 860.

W następnym roku budżetowym pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego jednostki wynik finansowy przeksięgowywany jest w ciężar konta 800 – „Fundusz jednostki”.

Organ jednostki samorządu terytorialnego

Wynik z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego (niedobór lub nadwyżka budżetu) ustalany jest według zasady kasowej poprzez porównanie zrealizowanych w danym roku dochodów i wydatków budżetowych (wydatki dokonane i niewygasające) na koncie 961 „Wynik wykonania

budżetu”. Saldo Wn konta 961 oznacza stan deficytu budżetu danego roku, a saldo Ma stan nadwyżki.

Operacje wynikowe, które nie powodują zwiększenia wydatków i dochodów danego roku budżetowego, tzw. operacje niekasowe, dotyczące przychodów i kosztów finansowych oraz przychodów i kosztów operacyjnych ujmowane są na koncie 962 „Wynik na pozostałych operacjach”. W roku następnym pod datą przyjęcia sprawozdania z wykonania budżetu przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, salda kont 961 i 962 przeksięgowywane są na konto 960 – „Skumulowane wyniki budżetu”. Konto 960 może wykazywać saldo Wn oznaczające stan skumulowanego niedoboru budżetu lub saldo Ma oznaczające stan skumulowanej nadwyżki budżetu.

WOJT
mgr Piotr Wilczak