Załącznik nr 1
do Zarządzenia Rektora nr 56/2017
z dnia 30 października 2017r.

KOMENTARZ DO ZAKŁADOWEGO PLANU KONT

Ciechanów 2017

Charakterystyka i omówienie ogólnych zasad funkcjonowania kont objętych wykazem podstawowym.

I . Zespół 0 - Aktywa trwałe

Do środków trwałych zalicza się w szczególności:

a) nieruchomości - w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,

b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,

c) ulepszenia w obcych środkach trwałych,

d) inwentarz żywy.

Środki trwałe oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy, zgodnie z przepisami art. 3 ust. 4 ustawy. Jeżeli zatem jednostka przyjęła do używania obce środki trwałe (dotyczy to również wartości niematerialnych i prawnych) na mocy umowy, zgodnie z którą jedna ze stron, zwana "finansującym", oddaje drugiej stronie, zwanej "korzystającym", środki trwałe do odpłatnego używania środki te zalicza się do aktywów trwałych korzystającego, jeżeli umowa spełnia co najmniej jeden z 7 warunków określonych w ww. art. 3 ust. 4.

Konto 011 „środki trwałe"

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 011"Środki trwałe"

Na koncie 011 "Środki trwałe" ewidencjonowane są:

po stronie Wn: zwiększenia stanu i wartości początkowej środków trwałych, spowodowane w szczególności:

- przyjęciem do używania środków trwałych pochodzących z zakupu, stanowiących efekt budowy prowadzonej przez jednostkę lub produkt działalności operacyjnej przekazany do używania w tej działalności,
- przyjęciem jako wkładów rzeczowych do jednostki,
- nieodpłatnym przyjęciem (w tym darowizną),
- przyjęciem do używania na podstawie umowy o leasing finansowy (spełniającej co najmniej jeden z warunków wyszczególnionych w art. 3 ust. 4 ustawy),
- przekwalifikowaniem do środków trwałych z nieruchomości inwestycyjnych w związku ze zmianą przeznaczenia,
- ujawnieniem,
- poniesieniem nakładów na ulepszenie,

- aktualizacją wyceny wartości na podstawie odrębnych przepisów,
- przejęciem do nieodpłatnego użytkowania (z odniesieniem wartości na fundusz podstawowy),

po stronie Ma: zmniejszenia stanu i wartości początkowej środków trwałych, spowodowane w szczególności:

- rozchodem środka trwałego, np. w związku ze sprzedażą, fizyczną likwidacją, nieodpłatnym przekazaniem (darowizną),
- przekazaniem korzystającemu na podstawie umowy leasingu finansowego,
- przekwalifikowaniem ze środków trwałych do nieruchomości inwestycyjnych w związku ze zmianą przeznaczenia,
- stwierdzeniem istnienia niedoboru (np. spowodowanego kradzieżą, ujawnionego w trakcie spisu z natury),
- zmniejszeniem wartości w związku z aktualizacją wyceny na podstawie odrębnych przepisów.

Konto 011 "Środki trwałe" może wykazywać wyłącznie saldo debetowe, które odzwierciedla wartość początkową środków trwałych, w tym ulepszeń w obcych środkach trwałych (stanowiących odrębne obiekty inwentarzowe).

Wartość początkowa pomniejszona o dokonane narastająco odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe zaewidencjonowane na stronie Ma konta 07-1 będzie podlegać wykazaniu w bilansie jako wartość księgowa (netto) środków trwałych jednostki.

2. Ewidencja analityczna środków trwałych

Przepis art. 17 ust. 1 pkt 1 ustawy wymaga prowadzenia dla środków trwałych kont ksiąg pomocniczych (analitycznych). Do środków trwałych prowadzone są ewidencje analityczne w postaci:

- **karty identyfikacyjnej ilościowo - wartościowej**, zawierającej przykładowo: nazwę środka trwałego i nadany mu numer inwentarzowy, podstawowe dane techniczne, wartość początkową, miejsce użytkowania;
- **księgi inwentarzowej,/ elektronicznym systemie ewidencji inwentarza)** zawierającej informacje o poszczególnym środku trwałym (analogicznie jak karta identyfikacyjna); wpisy do księgi powinny być dokonywane w porządku chronologicznym, a numer pozycji wpisu w księdze powinien stanowić człon numeru inwentarzowego obiektu, umieszczanego po numerze (symbolu) nadanym mu na podstawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT);
- **tabeli amortyzacyjnej lub umorzeniowej,** prowadzonej w układzie przewidzianym w KŚT i zawierającej indywidualne dane każdego obiektu dotyczące wartości początkowej, przyjętej stawki amortyzacyjnej lub umorzeniowej, miesięcznej i rocznej kwoty amortyzacji lub umorzenia; na podstawie tabeli powinno być możliwe ustalenie zbiorczych danych w zakresie wartości początkowej i odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych środków trwałych na początek roku obrotowego, ich zmian zachodzących w ciągu roku, jak również stanu tych wielkości na koniec roku obrotowego.

3. Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 011 "Środki trwałe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Nabycie i przyjęcie do używania środka trwałego, który wymagał uprzedniego poniesienia dodatkowych nakładów na budowę, montaż lub ulepszenie (w znaczeniu art. 31 ust 1 ustawy)	08-0
2.	Nabycie i przyjęcie do używania środka trwałego, który nie wymagał uprzedniego poniesienia dodatkowych nakładów na budowę, montaż lub ulepszenie:	
	a) nabytego w drodze zakupu (w cenie nabycia)	30 lub 10, 13, 24 50, 53,
3.	Nabycie środka trwałego z otrzymanych na ten cel obcych środków np. z dotacji, subwencji, funduszy strukturalnych UE Inne księgowania związane z tym zdarzeniem będą przebiegać następująco: • otrzymanie środków obcych: **Wn konto 13, Ma konto 80** lub **84** • zakup środka trwałego sfinansowany ze środków funduszy strukturalnych UE: **Wn konto 01, Ma konto 24 lub 13, 13-2**	08, 24, 30
4.	Przyjęcie do używania środka trwałego otrzymanego:	
	a) nieodpłatnie - przez przedsiębiorstwo państwowe od innego przedsiębiorstwa państwowego na podstawie prawomocnych decyzji i orzeczeń wydanych przez właściwe organy na podstawie odrębnych ustaw	80
	d) od Skarbu Państwa lub gminy w nieodpłatne używanie lub trwały zarząd - **wyłącznie ewidencja pozabilansowa**	091
5.	Otrzymanie środka trwałego na podstawie umowy najmu, dzierżawy	30, 24
6.	Nabycie środka trwałego uprzednio dzierżawionego (wynajmowanego) i ulepszonego przez dzierżawcę (najemcę) w czasie trwania umowy dzierżawy (najmu), figurującego w ewidencji jako "ulepszenie w obcym środku trwałym" - wartość netto • przy czym dotychczasowe umorzenie ulepszenia w obcym środku trwałym podlega wyksięgowaniu zapisem: **Wn konto 07-1, Ma konto 01**	01
7.	Przyjęcie na stan ujawnionego środka trwałego (nieobjętego dotychczas ewidencją) - w wartości wg wyceny:	24
8.	Wzrost wartości początkowej środka trwałego na skutek aktualizacji wyceny przeprowadzonej na podstawie odrębnych przepisów	80

Typowe zapisy po stronie Ma konta 011 "Środki trwałe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Sprzedaż środka trwałego:	
	a) wartość początkowa do wysokości dotychczasowego umorzenia	07-0
	b) nadwyżka wartości początkowej nad dotychczasowym umorzeniem	80-0
3.	Wyłączenie z ewidencji bilansowej nadal używanego środka trwałego umorzonego w 100%	07-0
5.	Likwidacja środka trwałego spowodowana przyczynami "naturalnymi": a) dotychczasowe odpisy umorzeniowe b) wartość nieumorzona	07-0 80-0
6.	Likwidacja budynków i budowli w związku z budową nowych obiektów budowlanych: a) dotychczasowe umorzenie	07-0
	b) nadwyżka wartości początkowej nad umorzeniem	08-0
	Inne operacje związane z tym zdarzeniem będą ewidencjonowane zapisami: • poniesienie kosztów likwidacji obiektów: • siłami obcymi (koszt usług): **Wn konto 08, Ma konto 30** lub • siłami własnymi: **Wn konto 08, Ma konto 55,**	
7.	Nieodpłatne przekazanie środka trwałego:	
	• dotychczasowe umorzenie • wartość nieumorzona:	07-0 80-0
8.	Rozchód niedoborów: • wartość netto (nieumorzona) • dotychczasowe umorzenie	24-0 070
9.	Zmniejszenie wartości początkowej środka trwałego na skutek aktualizacji wyceny dokonanej na podstawie odrębnych przepisów:	
	• dotychczasowe umorzenie • wartość nieumorzona	07-0 80-0

Ciechanów ,30.10.2017r.

Konto 020 „Wartości niematerialne i prawne"

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 020 "Wartości niematerialne i prawne"

Na koncie 020 "Wartości niematerialne i prawne" ewidencjonowane są:

po stronie Wn: zwiększenia stanu i wartości początkowej poszczególnych tytułów spowodowane np.:

- zakupami,
- nieodpłatnym otrzymaniem, w tym w drodze darowizny,
- ujęciem w ewidencji kosztów zakończonych powodzeniem prac rozwojowych,
- poniesieniem kosztów obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu finansowania zakupu wartości niematerialnych i prawnych,

po stronie Ma: zmniejszenia stanu i wartości początkowej poszczególnych tytułów spowodowane np.:

- rozchodami (na skutek sprzedaży, nieodpłatnego przekazania , likwidacji),
- utratą przydatności,
- wygaśnięciem praw w związku z upływem czasu.

Konto 020 "Wartości niematerialne i prawne" może wykazywać wyłącznie saldo debetowe, które odzwierciedla sumę wartości początkowych poszczególnych tytułów (stanowiących odrębne obiekty inwentarzowe).

Wartość salda debetowego konta 020, pomniejszona o dokonane narastająco odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe zaewidencjonowane na stronie Ma konta 070, będzie podlegać wykazaniu w bilansie jednostki jako wartość księgowa (netto) aktywów zaliczanych do wartości niematerialnych i prawnych.

2 . Ewidencja analityczna wartości niematerialnych i prawnych

Konta ksiąg pomocniczych (analitycznych) prowadzi się z podziałem na poszczególne składniki wartości niematerialnych i prawnych z uwzględnieniem możliwości:

- szybkiego uzyskania informacji o wartości początkowej poszczególnych tytułów oraz dokonanych odpisów aktualizujących,
- prawidłowego obliczania odpisów umorzeniowych,
- dostarczenia wszelkich danych i informacji niezbędnych do sporządzenia wymaganych sprawozdań (finansowego, statystycznych).

3. Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 020 "Wartości niematerialne i prawne"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Nabycie wartości niematerialnych i prawnych w drodze zakupu.	201,240, lub 300
2.	Wprowadzenie do ewidencji bilansowej praw: a) otrzymanych nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny: • wartość dotychczasowego umorzenia • wartość nieumorzona	 071 800
3.	Przyjęcie wartości niematerialnych i prawnych w związku z zakończeniem inwestycji	080

Typowe zapisy po stronie Ma konta 020 "Wartości niematerialne i prawne"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Rozchód wartości niematerialnych i prawnych : a) podstawowych umarzanych stopniowo • dotychczasowe umorzenie • wartość nieumorzona b) pozostałych umorzonych w 100 %(jeżeli nadal jest użytkowane może pozostawać w ewidencji bilansowej)	 071 800 072

Konto 03-0 "Długoterminowe aktywa finansowe"
Konto 03-4 „ Inne finansowe składniki majątku trwałego"

Składniki zaliczane w świetle ustawy o rachunkowości do długoterminowych aktywów finansowych

Do aktywów finansowych zaliczane są aktywa pieniężne, instrumenty kapitałowe wyemitowane przez inne jednostki, a także wynikające z kontraktu prawo do otrzymania aktywów pieniężnych lub prawo do wymiany instrumentów finansowych z inną jednostką na korzystnych warunkach - o czym stanowi art. 3 ust. 1 pkt 24 ustawy o rachunkowości.

Aktywa finansowe, które nie kwalifikują się do aktywów obrotowych (jak wyżej), stanowią aktywa trwałe - stosownie do art. 3 ust. 1 pkt 13 ustawy.

Na koncie 03-0 "Długoterminowe aktywa finansowe" ewidencjonowane są finansowe aktywa trwałe stanowiące inwestycje i obejmujące w szczególności:

1) udziały i akcje w jednostkach powiązanych - nabyte w celu sprawowania nad nimi kontroli,

2) akcje i inne długoterminowe papiery wartościowe o terminie wykupu dłuższym niż rok - nabyte w celu uzyskania przychodów w formie odsetek, dywidend i innych pożytków,

3) inne rodzaje długoterminowych aktywów finansowych.

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 03-0 "Długoterminowe aktywa finansowe"

Na koncie 03-0 "Długoterminowe aktywa finansowe" księgowane są w szczególności:

po stronie Wn: wszelkie zwiększenia stanu finansowych aktywów trwałych, a zwłaszcza:

- nabycie udziałów lub akcji w innych jednostkach lub ich podwyższenie w zamian za wkłady pieniężne lub niepieniężne (aporty),
- zakup obcych akcji i obligacji,
- przypisanie należnych odsetek od długoterminowych papierów wartościowych (np. od obligacji - jeżeli ich wypłata następuje w okresie dłuższym niż 12 miesięcy),
- wzrost wartości spowodowany wzrostem cen rynkowych stosowanych do wyceny długoterminowych aktywów finansowych;

po stronie Ma: wszelkie zmniejszenia stanu finansowych aktywów trwałych, a zwłaszcza:

- uzyskanie składników masy likwidacyjnej lub upadłościowej - w wyniku likwidacji spółki, w której jednostka posiada udziały lub akcje,
- przekwalifikowanie długoterminowych aktywów finansowych do krótkoterminowych,
- sprzedaż udziałów, akcji obcych, obligacji itp. lub ich wykup przez emitenta.

Konto 03-0 może wykazywać wyłącznie saldo debetowe. Odzwierciedla ono stan długoterminowych aktywów finansowych. W bilansie jest ono wykazywane w wysokości skorygowanej o odpisy aktualizujące figurujące na koncie 03-5.

2. Ewidencja analityczna do konta 03-0 "Długoterminowe aktywa finansowe"

Ewidencja szczegółowa do konta 03-0 powinna umożliwiać ustalenie wartości poszczególnych składników długoterminowych aktywów finansowych:

- według ich rodzajów i waluty,
- w układzie niezbędnym dla sporządzenia sprawozdania finansowego,

3. Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 03-0 "Długoterminowe aktywa finansowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Nabycie długoterminowych aktywów finansowych w postaci papierów wartościowych i innych	100, 13, 24
	Wartość nominalna objętych udziałów lub akcji pokrytych:	
	a) wkładem pieniężnym	100, 13
	b) wkładem niepieniężnym w postaci mienia ze zlikwidowanych jednostek	800
4.	Odsetki od obligacji, bonów i innych długoterminowych papierów dłużnych	750

Typowe zapisy po stronie Ma konta 03-0 "Długoterminowe aktywa finansowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Sprzedaż długoterminowych aktywów finansowych:	
	a) wartość księgowa (netto)	750
	c) wartość w cenie sprzedaży: **Wn konto 10,13, 24, Ma konto 75-0**	
2.	Przekwalifikowanie długoterminowych aktywów finansowych do krótkoterminowych:	140

Konto 03-5 "Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe"

Konto 03-5 "Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe" służy do ewidencji:

- skutków trwałej utraty wartości składników tej grupy aktywów,
- różnicy między wyższą ceną rynkową ,a niższą ceną nabycia (zakupu) składników w przypadku prowadzenia ich ewidencji w cenach rynkowych.
-

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 03-5 "Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe"

Na koncie 03-5 "Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe" księguje się w szczególności:

po stronie Wn:

- doprowadzenie wartości długoterminowych aktywów finansowych do cen rynkowych wyższych od cen ich nabycia (zakupu), jeżeli w tych cenach prowadzona jest ich ewidencja,
- przywrócenie uprzednio utraconej wartości długoterminowych aktywów finansowych,

- różnicę pomiędzy ceną nabycia udziałów lub akcji równą wartości księgowej wniesionych wkładów niepieniężnych, a ich wyższą wartością rynkową określoną w umowie spółki,
- korektę ceny nabycia (zakupu) o uprzednio dokonany odpis z tytułu trwałej utraty wartości - w przypadku sprzedaży lub innej formy zmiany własności długoterminowych aktywów finansowych,
- korektę ceny nabycia (zakupu) w razie przekwalifikowania do krótkoterminowych aktywów finansowych;

po stronie Ma:

- zmniejszenie ceny nabycia (zakupu) z powodu trwałej utraty wartości długoterminowych aktywów finansowych,
- obniżenie wartości długoterminowych aktywów finansowych ewidencjonowanych w cenach rynkowych wyższych od cen nabycia (zakupu),
- doprowadzenie wyższych cen rynkowych długoterminowych aktywów finansowych do cen nabycia (zakupu) - w przypadku ich przekwalifikowania do krótkoterminowych.

Konto 03-5 może na dany dzień wykazywać:

- **saldo debetowe (Wn)** - odzwierciedlające kwotę doprowadzającą wartość składników aktywów (innych niż udziały i akcje w jednostkach powiązanych) do cen rynkowych,
- **saldo kredytowe (Ma)** - odzwierciedlające kwotę łącznej utraty wartości długoterminowych aktywów finansowych.

Salda nie są wykazywane w bilansie, lecz odpowiednio korygują saldo konta 03-0.

2. Ewidencja analityczna do konta 03-5 "Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe"

Wszelkie zmiany wartości, jak również ich korekty, należy ujmować odrębnie dla każdego składnika długoterminowych aktywów finansowych.

Ewidencja szczegółowa do konta 03-5 powinna zapewnić ustalenie wartości odpisów aktualizujących składniki długoterminowych aktywów finansowych:

- według ich rodzajów i waluty, w której są wyrażone,
- w układzie umożliwiającym sporządzenie sprawozdania finansowego,
- w podziale na dotyczące aktywów posiadanych w jednostkach powiązanych i pozostałych.

3. Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 03-5 "Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma)
1.	Doprowadzenie ceny nabycia (zakupu) do wyższej ceny rynkowej - w przypadku ewidencji składnika długoterminowych aktywów finansowych w cenie rynkowej	75-0
2.	Doprowadzenie ceny nabycia (zakupu) do wyższej ceny rynkowej - w przypadku ewidencji składnika długoterminowych aktywów finansowych	80

	dostępnych do sprzedaży w cenie rynkowej oraz odnoszenia różnic z przeceny na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny	
3.	Aktualizacja wyceny długoterminowych aktywów finansowych, których ewidencję prowadzi się w cenach rynkowych, w razie wzrostu ceny rynkowej:	
	a) wcześniej nieaktualizowanej in minus lub powyżej kwoty tej aktualizacji	80-0,75-0
	b) wcześniej aktualizowanej in minus w ciężar kosztów finansowych - do wysokości tej aktualizacji	75-0
4.	Rozliczenie różnic z aktualizacji wyceny akcji i udziałów, poprzedzające ich rozchód - przeniesienie odpisów zmniejszających wartość	03-0
5.	Aktualizacja na dzień bilansowy wyceny udziałów, akcji i obligacji o charakterze aktywów finansowych	
	a) wycenianych w cenie nabycia - zwiększenie wartości do wysokości nieprzekraczającej pierwotnej ceny nabycia (ten zapis dokonywany jest w następnych okresach, tj. po ustąpieniu przyczyny trwałej utraty wartości)	75-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 03-5 "Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Odpis aktualizujący z tytułu trwałej utraty wartości długoterminowych aktywów finansowych ewidencjonowanych w cenach nabycia (zakupu)	75-1
2.	Aktualizacja wyceny długoterminowych aktywów finansowych ewidencjonowanych w cenach rynkowych - w razie ich obniżenia:	
	a) uprzednio aktualizowanych in plus:	
	- do wysokości uprzedniej aktualizacji ceny wyższej od ceny nabycia (zakupu)	80-0 75-1
	- poniżej tej kwoty	75-1
	b) uprzednio nieaktualizowanych in plus	75-1
3.	Aktualizacja na dzień bilansowy wyceny udziałów, akcji i obligacji o charakterze aktywów finansowych	75-1

Konto 04 "Inwestycje w nieruchomości i prawa"

Klasyfikowanie składnika aktywów do inwestycji w nieruchomości i prawa

Z definicji określonej w art. 3 ust. 1 pkt 17 ustawy o rachunkowości wynika, że przez inwestycje w nieruchomości i prawa należy rozumieć te nieruchomości i wartości niematerialne i prawne, które nie są użytkowane przez jednostkę w działalności gospodarczej, lecz zostały nabyte w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych wynikających z:

- przyrostu ich wartości lub

- uzyskania z nich innych pożytków (np. w postaci czynszu z najmu lub dzierżawy gruntów, budynków, lokali itd.), w tym również z transakcji handlowej.

Podstawowym kryterium odróżniającym nieruchomości i prawa zaliczane do inwestycji od klasyfikowanych do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych jest właśnie cel nabycia aktywu.

a) **do inwestycji w nieruchomości może być klasyfikowany m.in.**:

- grunt utrzymywany z uwagi na przewidywany długoterminowy wzrost jego wartości,
- grunt utrzymywany w posiadaniu, o nieustalonym na dzień bilansowy przyszłym przeznaczeniu, który jednak nie jest użytkowany w działalności, ani nie jest przeznaczony w krótkim okresie do sprzedaży w ramach zwykłej działalności gospodarczej,
- budynek stanowiący własność jednostki (lub nabyty w ramach umowy leasingu finansowego), oddany w leasing operacyjny (najem, dzierżawę) na podstawie stosownej umowy lub wielu umów,
- nieużywany w działalności budynek, utrzymywany na dzień bilansowy w posiadaniu ze względu na przeznaczenie go do oddania w leasing operacyjny (najem, dzierżawę) na podstawie stosownej umowy lub wielu umów;

b) **do inwestycji w nieruchomości nie powinny być zaliczane m.in.**:

- budynki i budowle w trakcie budowy lub ulepszenia poprzedzającego przekazanie do używania - do momentu zakończenia prac uznawane za środki trwałe w budowie,
- budynki i budowle użytkowane przez jednostkę lub zajmowane przez jej pracowników (w tym również odpłatnie),
- nieruchomości oddane przez jednostkę w leasing finansowy;

c) **inwestycjami w prawa** mogą być nabyte tytuły wartości niematerialnych i prawnych (patenty, wzory użytkowe, prawa do wynalazków itp.) niewykorzystywane w działalności gospodarczej, a posiadane w celu osiągnięcia w przyszłości korzyści w postaci wzrostu wartości rynkowej, uzyskiwania czynszów z ich dzierżawy itd.

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 04 "Inwestycje w nieruchomości i prawa"

Na koncie 04 "Inwestycje w nieruchomości i prawa" księgowane są w szczególności:

po stronie Wn: stan oraz wszelkie zwiększenia stanu lub wartości początkowej inwestycji, a w szczególności:

- zakup lub wytworzenie we własnym zakresie budynków, lokali stanowiących odrębną własność lub budowli o charakterze nieruchomości inwestycyjnych,
- zakup gruntów o charakterze lokat,
- zakup praw o charakterze lokat,
- otrzymanie inwestycji w nieruchomości i prawa w postaci , darowizny,
- zwiększenie wartości początkowej inwestycji w nieruchomości o koszty ich ulepszenia,
- zwiększenie wartości początkowej inwestycji, jeżeli do ich wyceny przyjęto wartość rynkową (godziwą),
- przekwalifikowanie do inwestycji w nieruchomości i prawa ze środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych;

po stronie Ma: wszelkie zmniejszenia stanu lub wartości początkowej inwestycji, a w szczególności:

- sprzedaż inwestycji,
- likwidację z innych przyczyn,
- odpisanie praw zaliczanych do inwestycji,
- zmniejszenie wartości początkowej inwestycji, jeżeli do ich wyceny przyjęto wartość rynkową (godziwą),
- przekwalifikowanie z inwestycji w nieruchomości i prawa do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych.

Konto 04 może wykazywać wyłącznie saldo debetowe. Odzwierciedla ono stan inwestycji w nieruchomości i prawa na dany dzień. W bilansie saldo jest wykazywane w wartości netto, czyli skorygowanej o saldo Ma konta 073 "Odpisy umorzeniowe inwestycji w nieruchomości i prawa", na którym ewidencjonowane są bieżąco dokonywane odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe składników tej grupy aktywów jak również korekty wartości z innych przyczyn.

2. Ewidencja analityczna do konta 04 "Inwestycje w nieruchomości i prawa"

Ewidencja analityczna (szczegółowa) do konta 04 "Inwestycje w nieruchomości i prawa" powinna być prowadzona według poszczególnych obiektów stanowiących odrębne nieruchomości i według poszczególnych tytułów praw.

Do ewidencji analitycznej prowdzonej do konta 04 powinna być dostosowana ewidencja analityczna w zakresie konta 073.

3. Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 04 "Inwestycje w nieruchomości i prawa"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Nabycie lub wytworzenie inwestycji w nieruchomości lub prawa - wycena według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, z uwzględnieniem VAT niepodlegającego odliczeniu i poniesionych opłat (notarialne, skarbowe, cywilnoprawne)	24, 30, 08,10, 13
2.	Zakończenie ulepszenia inwestycji w nieruchomości wycenianej w cenie nabycia	08
3.	Nabycie w drodze darowizny (w cenie rynkowej)	76-0
4.	Przekwalifikowanie nieruchomości ujętych w środkach trwałych do inwestycji w nieruchomości lub tytułów wartości niematerialnych i prawnych do inwestycji w prawa: a) **gdy inwestycje są wyceniane w cenach nabycia** i amortyzowane według zasad obowiązujących dla środków trwałych bądź wartości niematerialnych i prawnych - następuje przeksięgowanie wartości początkowej w cenie nabycia Równolegle w ewidencji szczegółowej powinno nastąpić przeksięgowanie na właściwe konto dotychczasowego umorzenia: **Wn konto 07-1** lub **07-2, Ma konto 07-3** b) **gdy inwestycje są wyceniane w cenach rynkowych** - przeksięgowaniu	01, 02

	do inwestycji podlega wartość netto środka trwałego lub tytułu wartości niematerialnych i prawnych Wcześniej powinno nastąpić wyksięgowanie dotychczasowych odpisów ich wartości: **Wn konto 07-1, Ma konto 01** lub **Wn konto 07-2, Ma konto 02** **Uwaga:** Doprowadzenie wyceny do poziomu ceny rynkowej następuje według zasad obowiązujących przy okresowej aktualizacji wartości inwestycji (w korespondencji z kontem 76-0 lub 76-1)	01, 02
6.	Okresowa aktualizacja wyceny inwestycji w nieruchomości lub prawa w przypadku ewidencji w cenach rynkowych - wzrost ceny	76-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 04 "Inwestycje w nieruchomości i prawa"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Sprzedaż nieruchomości lub prawa stanowiącego inwestycję:	
	a) wyksięgowanie dotychczasowego umorzenia	07-3
	b) wartość netto (nieumorzona) Inne operacje towarzyszące sprzedaży to: - ewidencja sprzedaży na podstawie dowodu źródłowego:	76-1
	• należność ogółem: **Wn konto 24, 13**	
	• przychód ze sprzedaży: **Ma konto 76-0**	

Konta 070-0 Obejmują odpisy umorzeniowe

Na potrzeby ewidencji wydzielono konta syntetyczne :

Konto 070 - „Odpisy umorzeniowe środków trwałych „
Konto 071 - „Odpisy umorzeniowe środków trwałych otrzymanych nieodpłatnie „
Konto 072 - „ Odpisy umorzeniowe pozostałych środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych „
Konto 073 -„ Odpisy umorzeniowe inwestycji w nieruchomości i prawa"
Konto 076 - „Odpisy umorzeniowe wartości Niematerialnych i Prawnych"

Ewidencja na tych kontach przebiega podobnie jak dla konta 070.

Konto 070 "Odpisy umorzeniowe środków trwałych"

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 070

Na koncie 07 ewidencjonuje się w szczególności:

po stronie Wn: wszelkie zmniejszenia wysokości dotychczasowego umorzenia wartości początkowej środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz wycenianych w cenie nabycia inwestycji w nieruchomości i prawa, jak również zmniejszenia dokonanych wcześniej odpisów aktualizujących, w szczególności:

- wyksięgowanie dotychczasowych odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych oraz odpisów aktualizujących wartość ww. aktywów trwałych wycofanych z używania na skutek sprzedaży, wniesienia do innej jednostki jako wkład niepieniężny, przekazania nieodpłatnie (w tym jako darowizny) lub likwidacji z innych przyczyn,

- zmniejszenie wysokości dokonanego wcześniej odpisu aktualizującego z tytułu trwałej utraty wartości - w związku z ustaniem przyczyny utraty wartości,

- zmniejszenie wartości dotychczasowej amortyzacji lub umorzenia na skutek aktualizacji wyceny środków trwałych lub inwestycji w nieruchomości - dokonanej na podstawie odrębnych przepisów;

po stronie Ma: wszelkiego rodzaju zwiększenia umorzenia oraz odpisy aktualizujące wartość ww. aktywów trwałych, w szczególności:

- planowe (systematyczne lub jednorazowe) odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe,

- odpisy aktualizujące dokonywane w związku z trwałą utratą wartości,

- zwiększenie wartości dotychczasowych odpisów umorzeniowych w związku z aktualizacją wyceny środków trwałych oraz inwestycji w nieruchomości zarządzoną odrębnymi przepisami prawa.

Konto 07 może wykazywać wyłącznie saldo kredytowe. Saldo to nie jest wykazywane w bilansie. O jego wysokość pomniejszana jest wartość początkowa środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz inwestycji w nieruchomości i prawa.

W związku z tym w bilansie prezentowana jest wartość netto ww. aktywów trwałych (nie umorzona część wartości początkowej).

2. Ewidencja szczegółowa do konta 070

Prowadzona ewidencja szczegółowa powinna:

- umożliwiać kontrolę prawidłowości naliczania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych dla celów bilansowych i podatkowych (jeżeli obowiązujące zasady lub stawki amortyzacji podatkowej różnią się od stosowanych przy naliczaniu amortyzacji bilansowej),

- zapewniać kontrolę prawidłowości zarachowywania tych odpisów do właściwych okresów sprawozdawczych i na właściwe konta kosztów,

- dostarczać szczegółowych informacji i danych o dokonanych odpisach aktualizujących wartości początkowe ww. aktywów trwałych oraz o rozliczaniu tych odpisów.

3.Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 07-0

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Wyksięgowanie dotychczasowych odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych środków trwałych wycofanych z używania na skutek: likwidacji, niedoboru, sprzedaży, nieodpłatnego przekazania (w tym w drodze darowizny,	011
3.	Zmniejszenie wartości dotychczasowej amortyzacji lub umorzenia na skutek	800

	aktualizacji wyceny środków trwałych - dokonanej na podstawie odrębnych przepisów	

Typowe zapisy po stronie Ma konta 07-0

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Bieżące umorzenie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych w odniesieniu do środka trwałego o niskiej jednostkowej wartości początkowej)	401i konto zespołu 5
3.	Odpisy umorzeniowe otrzymanych na podstawie decyzji organu od innej jednostki: • podstawowych środków trwałych	011
4.	Zwiększenie wartości dotychczas dokonanych odpisów umorzeniowych - w związku z aktualizacją wyceny środków trwałych na podstawie odrębnych przepisów	800

Konto 07-6 "Odpisy umorzeniowe wartości niematerialnych i prawnych"

Typowe zapisy po stronie Wn konta 07-6

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Wyksięgowanie dotychczasowych odpisów umorzeniowych oraz odpisów aktualizujących dokonanych od wartości niematerialnych i prawnych:	
	a) nadal użytkowanych, lecz całkowicie umorzonych (jest to prawo jednostki - można zapisu nie dokonywać)	020
	b) wycofanych z używania, np. na skutek: likwidacji, sprzedaży, przekazania w formie aportu, przekazania nieodpłatnie (w tym w drodze darowizny)	020
2.	Zmniejszenie wysokości dokonanego wcześniej odpisu aktualizującego - w związku z ustaniem przyczyny trwałej utraty wartości (odtworzenie całości lub części utraconej wartości)	800

Typowe zapisy po stronie Ma konta 07-6

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Bieżąca amortyzacja lub umorzenie wartości niematerialnych i prawnych (planowa - dokonywana w okresie ich przewidywanej ekonomicznej użyteczności lub jednorazowa - w odniesieniu do tytułów o niskiej jednostkowej wartości początkowej),	401 lub konto zespołu 5
2.	Dotychczasowe umorzenie otrzymanych na podstawie decyzji organu od innej jednostki wartości niematerialnych i prawnych	020
3.	Urzędowe zwiększenie umorzenia w związku z aktualizacją wartości początkowej	800

Konto 08-0 "Środki trwałe w budowie"

Na potrzeby ewidencji wydzielono konta syntetyczne :

Konto 080- „Środki trwałe w budowie"
Konto 081- „Środki trwałe w budowie –tereny"
Konto 083- „Inne inwestycje-ulepszenia w obcych środkach trwałych"

Na koncie 083 „Inne inwestycje –ulepszenia w obcych środkach trwałych" ujmuje się wydatki poniesione na modernizację i ulepszenie w obcych lokalach ,obiektach użytkowanych przez Uczelnię. Nakłady poniesione w związku z modernizacją i ulepszeniem obcego środka trwałego przenosi się dokumentem OT do ewidencji środków trwałych i amortyzuje według ustalonej stawki amortyzacyjnej dla danego obiektu. Gdy środek trwały jest użytkowany na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej o podobnym charakterze przy ustalaniu stawki amortyzacyjnej należy uwzględnić okres trwania umowy.

1. Funkcja konta 08-0 "Środki trwałe w budowie"

Na koncie 08-0 ewidencjonowane są koszty:

- pozostające w bezpośrednim związku z budową lub montażem środka trwałego siłami obcymi lub siłami własnymi jednostki,
- ulepszenia już istniejącego własnego lub obcego środka trwałego,
- budowy lub ulepszenia inwestycji w nieruchomości.

Na koncie 08-0 ujmowane są koszty stanowiące elementy składowe kosztu wytworzenia (w rozumieniu art. 28 ust. 3 i 8 ustawy o rachunkowości), ceny nabycia (w rozumieniu art. 28 ust. 2 i 8 ustawy) lub kosztu ulepszenia (zdefiniowanego w art. 31 ust. 1 ustawy), dotyczące środka trwałego lub inwestycji w nieruchomości.

2. Ewidencja syntetyczna na koncie 08-0 "Środki trwałe w budowie"

Na koncie 08-0 ewidencjonuje się w szczególności:

po stronie Wn: poniesione koszty (łącznie z niepodlegającym odliczeniu VAT) budowy, montażu i ulepszenia środków trwałych lub inwestycji w nieruchomości, w tym (m.in.):

- koszty opracowania dokumentacji projektowej,
- koszty rozbiórki starych budynków i budowli, jeżeli ich likwidacja wiąże się bezpośrednio z budową nowego środka trwałego,
- opłaty z tytułu uzyskanych lokalizacji pod budowę,
- koszty robót budowlano-montażowych,
- koszty zakupu maszyn i urządzeń oraz ich montażu,
- koszty prowadzonego obcego nadzoru (autorskiego, inwestorskiego, generalnego wykonawcy),
- wydatki na ubezpieczenia majątkowe budowanych obiektów,

- nakłady na założenie stref ochronnych, zieleni (w tym w postaci nasadzeń wieloletnich),
- koszty poniesione na rozruch technologiczny i produkcję próbną, poprzedzające przekazanie efektów budowy do używania,
- koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu sfinansowania budowy, montażu lub ulepszenia środka trwałego albo inwestycji w nieruchomości i związane z tymi zobowiązaniami różnice kursowe (ujemne), pomniejszony o przychody z tego tytułu (o różnice kursowe dodatnie) - do momentu przekazania obiektu do używania;

po stronie Ma: rozchody i zmniejszenia wartości środków trwałych oraz inwestycji w nieruchomości będących w trakcie budowy, montażu lub ulepszania, a w szczególności spowodowane:

- przekazaniem uzyskanych w wyniku budowy aktywów do używania - w postaci nowych lub ulepszonych środków trwałych lub inwestycji w nieruchomości,
- nieodpłatnym przekazaniem,
- sprzedażą lub wniesieniem jako wkład niepieniężny,
- zniszczeniem na skutek zdarzenia trudnego do przewidzenia,
- odpisaniem w przypadku nie uzyskania zamierzonego efektu lub trwałej utraty wartości,
- zarachowaniem uzyskanych odsetek i dodatnich różnic kursowych dotyczących prowadzonej budowy, montażu lub ulepszenia,
- odzyskaniem materiałów przedstawiających wartość użytkową,
- uzyskaniem wyrobów i półfabrykatów nadających się do gospodarczego wykorzystania, będących efektem rozruchu lub produkcji próbnej.

Konto 08 może wykazywać wyłącznie saldo debetowe. Jego wysokość odzwierciedla wielkość nakładów poniesionych na środki trwałe i inwestycje w nieruchomości będące w budowie, montażu lub w trakcie ulepszania.

3. Ewidencja analityczna do konta 08-0 Środki trwałe w budowie"

Ewidencja szczegółowa powinna być prowadzona według tytułów realizowanych zadań i umożliwiać co najmniej:

- ustalenie kosztów poniesionych na budowę, montaż lub ulepszenie środków trwałych oraz inwestycji w nieruchomości - według poszczególnych rodzajów uzyskanych efektów,
- uzyskanie danych koniecznych do ustalenia ich ceny nabycia albo kosztu wytworzenia.

4.Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 08-0 "Środki trwałe w budowie"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Zakup środka trwałego w budowie lub środka trwałego wymagającego montażu oraz zakup towarów i usług obcych w związku z budową, montażem lub ulepszeniem środka trwałego albo inwestycji w nieruchomości:	10, 24, 30
	b) opłaty urzędowe wynikające z odrębnych przepisów (notarialne, sądowe, skarbowe itp.)	10,13,22,23
2.	Środki trwałe w budowie otrzymane nieodpłatnie (w tym w drodze darowizny)	80
3.	Roboty , usługi i materiały oraz urządzenia wykonane we własnym zakresie	70
4.	Środki trwałe w budowie ujawnione jako nadwyżka podczas inwentaryzacji	24 lub 76-0
5.	Wypłacone lub należne innym podmiotom odszkodowania związane z realizowaną budową	10, 13, 24
7.	Koszt świadczeń własnych wykonanych na rzecz budowy	49, 50, 53
8.	Wartość księgowa (nie umorzona) budynków i budowli (środków trwałych, inwestycji w nieruchomości) zlikwidowanych w związku z realizowaną budową:	01, ,24,30,70
	- wyksięgowanie dotychczasowego umorzenia zlikwidowanych obiektów: **Wn konto 07 , Ma konto 01,**	
9.	Koszty ubezpieczeń rzeczowych budowy	13, 24
10.	Koszty obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu sfinansowania budowy lub ulepszenia, np. prowizje oraz odsetki od kredytów i pożyczek, ujemne różnice kursowe od zobowiązań wyrażonych w walutach obcych (naliczane na dzień bilansowy w okresie trwania budowy, a także zarachowane na dzień przyjęcia uzyskanych efektów do używania)	13, 24
11.	Rozliczenie nadwyżki zysków inwestycyjnych nad stratami	80

Typowe zapisy po stronie Ma konta 08-0 "Środki trwałe w budowie"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Różnice kursowe dodatnie od kredytów, pożyczek lub innych zobowiązań zaciągniętych w walutach obcych na finansowanie budowy lub ulepszenia środka trwałego oraz inwestycji w nieruchomości (naliczane na dzień bilansowy w okresie trwania budowy lub ulepszenia oraz zarachowane na dzień przyjęcia uzyskanych efektów do używania)	13, 24
3.	Zakup od innych jednostek środków trwałych w budowie lub obiektów wymagających ulepszenia	24

Ciechanów ,30.10.2017r.

4.	Nieodpłatne otrzymanie środków trwałych w budowie	80-0
5.	Zakończenie budowy, montażu lub ulepszenia i przekazanie do używania pozyskanych efektów w postaci środka trwałego lub inwestycji w nieruchomości	01, 02
6.	Straty związane z usuwaniem skutków wydarzeń losowych dotyczących środków trwałych w budowie	10,23,24
7.	Koszty likwidacji budynków oraz obiektów inżynierii lądowej i wodnej na terenie przeznaczonym pod nową zabudowę	24,30,70
8.	Opłaty związane z nabyciem składników lub praw związanych z inwestycjami	25,24
9.	Rozliczenia nadwyżki zysków inwestycyjnych nad stratami	80-0

Konta pozabilansowe w zespole „0"

W zespole „0" ramach kont pozabilansowych wyodrębniono:

Konto - 091 - aktywa trwałe
Konto - 092 - inwestycje środki trwale w budowie
Konto - 093 - gospodarka materiałowa
Konto - 094 - niskocenne składniki majątku długotrwałego użytkowania
Konto – 095 - składniki majątku użyczone w użytkowanie
Konto - 096 - księgozbiór
Konto - 097 - konto techniczne pozabilansowe
Konto - 099 - konto techniczne pozabilansowe

1. Funkcja konta 09-1 "Aktywa trwałe"

W ramach konta 091 „Aktywa trwałe" wydzielono analitycznie

- 091-1 – środki trwałe w likwidacji

- 091-2 – środki trwałe dzierżawione

- 091-3 – obce środki trwałe

- 091-4 - pozostałe środki trwałe

Konto 091-1 jest przeznaczone do pozabilansowej ewidencji (zapisami jednostronnymi) wartości początkowej środków trwałych jednostki, postawionych w stan likwidacji z powodu ich zużycia, zniszczenia lub przeznaczenia do sprzedaży. Pozostają one na tym koncie do momentu dokonania ich fizycznej likwidacji lub sprzedaży.

2.Ewidencja syntetyczna na koncie 091-1 "Środki trwałe w likwidacji"

Na koncie 091-1 ewidencjonuje się:

- **po stronie Wn:** wartość początkową środków trwałych postawionych w stan likwidacji - równolegle do wyksięgowania tych środków trwałych z konta 01 (z ewidencji bilansowej),

- **po stronie Ma:** wartość początkową tych środków trwałych - pod datą zakończenia ich fizycznej likwidacji lub sprzedaży.

3. Ewidencja analityczna do konta 091-1 "Środki trwałe w likwidacji"

Ewidencja szczegółowa do konta 091-1 powinna być prowadzona w sposób umożliwiający ustalenie na dany moment ilości i wartości początkowych poszczególnych środków trwałych postawionych w stan likwidacji

Konto 091-2, 091-3 przeznaczone jest do pozabilansowej ewidencji (zapisami jednostronnymi) wartości początkowej obcych środków trwałych , dzierżawionych środków trwałych. Są nimi przedmioty używane na podstawie umów nie dających korzystającemu prawa do ich amortyzowania lub umarzania dla celów bilansowych. Do takich umów należą przykładowo: umowa najmu, dzierżawy lub inna umowa o podobnym charakterze (np. umowa leasingu operacyjnego).

Ewidencja syntetyczna na koncie 091-2 "Obce środki trwałe"

Na koncie 091-2 ewidencjonuje się:

- **po stronie Wn:** wartość początkową obcych środków trwałych - pod datą otrzymania ich do używania w prowadzonej działalności,

- **po stronie Ma:** wartość początkową tych samych obcych środków trwałych - pod datą ich wydania finansującemu (po zakończeniu okresu trwania umowy, na podstawie której były używane w działalności jednostki).

Ewidencja analityczna do konta 091-2 "Obce środki trwałe"

Ewidencja szczegółowa do konta 091-2 powinna być prowadzona według umów zawartych przez jednostkę. Powinna umożliwiać ustalenie na dany moment ilości i wartości początkowych poszczególnych obcych środków trwałych.

Zespół 1 - Środki pieniężne, rachunki bankowe oraz inne krótkoterminowe aktywa finansowe

1. Definicja aktywów finansowych

Przez aktywa finansowe rozumie się aktywa pieniężne (w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 25), instrumenty kapitałowe (w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 26) wyemitowane przez inne jednostki, a także wynikające z kontraktu prawo do otrzymania aktywów pieniężnych lub prawo do wymiany instrumentów finansowych (w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 23) z inną jednostką na korzystnych warunkach.

Aktywami pieniężnymi są (m.in.) aktywa w formie krajowych środków płatniczych, walut obcych i dewiz, o których mowa w przepisach ustawy z dnia 27 lipca 2002 r. - Prawo dewizowe (Dz. U. nr 141, poz. 1178, ost. zm. w Dz. U. z 2004 r. nr 173, poz. 1808).

2. Funkcja kont zespołu 1

Na kontach zespołu 1 "Środki pieniężne, rachunki bankowe oraz inne krótkoterminowe aktywa finansowe" ewidencjonowane są:

- aktywa w postaci krajowych środków płatniczych, walut obcych oraz dewiz, przechowywanych w kasach jednostki albo gromadzonych na jej krajowych lub zagranicznych rachunkach bankowych,

- aktywa w postaci czeków, weksli i innych aktywów finansowych, w tym w szczególności w postaci naliczonych odsetek od aktywów finansowych,
- udziały i akcje własne jednostki przeznaczone do zbycia lub umorzenia,
- uzyskane kredyty bankowe krajowe i zagraniczne,
- różnice z aktualizacji wyceny krótkoterminowych aktywów finansowych.

Ewidencja na kontach zespołu 1 powinna umożliwić uzyskanie informacji o rodzaju przeprowadzanych operacji gospodarczych i stanie gotówki, weksli i czeków obcych, wysokości zobowiązań z tytułu wykorzystanych kredytów bankowych, wielkości należności z tytułu lokat wolnych środków pieniężnych itd.

3. Ogólne zasady wyceny środków pieniężnych i innych krótkoterminowych aktywów finansowych w świetle ustawy o rachunkowości

a) **krajowe środki pieniężne** wykazywane są w księgach rachunkowych z uwzględnieniem przepisów art. 28 ustawy o rachunkowości:

- gotówka w kasie - w wartości nominalnej,
- środki zgromadzone na rachunkach bankowych - w wartości nominalnej, przy czym wartość nominalna obejmuje również odsetki dopisane przez bank do stanu rachunków (**Ma konto 75-0 lub 85** - od środków funduszu socjalnego);

b) **weksle obce** ujmowane są w księgach rachunkowych w wartości nominalnej, przy czym ewentualne różnice z dyskonta weksli zarachowywane są w momencie ich przyjęcia do przychodów finansowych (**Ma konto 75-0**);

c) **waluty obce w kasie walutowej oraz na rachunku walutowym** w banku wycenia się z uwzględnieniem przepisów art. 30 ustawy o rachunkowości. W ciągu roku obrotowego wycenia się je według kursów kupna lub sprzedaży walut obcych stosowanych na dzień dokonywania operacji przez bank, z którego usług jednostka korzysta. Natomiast stan na dzień bilansowy - przy zastosowaniu kursu średniego ustalonego na ten dzień dla poszczególnych walut obcych przez NBP. Wyjątek stanowi gotówka w jednostkach prowadzących kupno i sprzedaż walut obcych, której stan wycenia się po kursie, po którym nastąpił jej zakup, jednak w wysokości nie wyższej od kursu średniego ustalonego na ten dzień dla danej waluty obcej przez NBP;

d) **kredyty bankowe** ujmuje się w księgach rachunkowych:

- kredyty w walucie polskiej - w wysokości zadłużenia, według wartości nominalnej (jak środki pieniężne na rachunkach bankowych),
- kredyty wyrażone w walutach obcych - w wysokości zadłużenia, w wartości nominalnej walut obcych, przeliczonych na walutę polską według zasad określonych w art. 30 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Zadłużenie na dzień bilansowy wycenia się - zgodnie z art. 30 ust. 1 - po kursie średnim NBP, ustalonym na ten dzień dla poszczególnych walut obcych;

e) **krótkoterminowe aktywa finansowe** ujmuje się w księgach rachunkowych, nie rzadziej niż na dzień bilansowy, z uwzględnieniem przepisów art. 28 ust. 1 pkt 5 ustawy o rachunkowości, dotyczących wyceny inwestycji krótkoterminowych, a mianowicie:

- według ceny nabycia (lub ceny zakupu - jeżeli koszty przeprowadzenia transakcji nie są istotne). Ich wartość ewidencyjna nie może być na dzień bilansowy wyższa od ich wartości rynkowej lub
- według ceny (wartości) rynkowej. Różnice spowodowane wzrostem lub spadkiem wartości w stosunku do wartości według cen nabycia (zakupu) zaliczane są odpowiednio do przychodów lub kosztów finansowych, albo

- według określonej w inny sposób wartości godziwej - w przypadku gdy dla danych krótkoterminowych składników majątku nie istnieje aktywny rynek;

Konto 101 "Kasa"

Na potrzeby ewidencji wyodrębniono konta syntetyczne:

Konto 101- „Kasa główna'

Konto 102- „Kasa walutowa'

Konto 103 -„Kasa ACK"

1. Funkcja konta 101 "Kasa"

Konto 101 "Kasa" przeznaczone jest do ewidencji środków pieniężnych (gotówki) w walucie polskiej i w walutach obcych, znajdującej się w kasie jednostki.

2. Ewidencja syntetyczna na koncie 101 "Kasa"

Na koncie 101 "Kasa" księgowane są:

- **po stronie Wn:**
- wpływy gotówki do kasy w wartości nominalnej, w tym nadwyżki kasowe ujawnione w trakcie spisu z natury,
- dodatnie różnice kursowe powstałe w związku z wyceną gotówki w walucie obcej (ustalane i rozliczane z uwzględnieniem art. 30 i 35 ustawy);
- **po stronie Ma:**
- rozchody gotówki z kasy w wartości nominalnej, w tym stwierdzone niedobory kasowe,
- ujemne różnice kursowe powstałe w związku z wyceną gotówki w walucie obcej (ustalane i rozliczane z uwzględnieniem art. 30 i 35 ustawy).

Konto 101 może wykazywać wyłącznie saldo debetowe (Wn). Jego wysokość odzwierciedla stan gotówki w kasie jednostki na dany dzień. Stan gotówki podlegający wykazaniu w rocznym sprawozdaniu finansowym jednostki powinien być potwierdzony spisem z natury (art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy).

3. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 101 "Kasa"

Ewidencja analityczna powinna być prowadzona ze szczegółowością umożliwiającą ustalenie rzeczywistych stanów:

- gotówki wyrażonej w walucie polskiej,
- gotówki wyrażonej w walucie obcej (według poszczególnych walut obcych i po przeliczeniu ich na walutę polską w trybie art. 30 ustawy),

posiadanej gotówki w walucie polskiej i w walutach obcych według osób materialnie odpowiedzialnych za jej stan.

4.Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 101 "Kasa"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Przyjęcie do kasy gotówki (waluty polskiej lub waluty obcej) pobranej z rachunku bankowego (bieżącego lub walutowego)	13
2.	Wpłaty (gotówkowe lub czekami):	
	a) dokonane przez odbiorców za nabyte produkty, towary, materiały, środki trwałe itd.	20, 24, 70-0, 76-0
	b) gotówki z rachunku funduszy celowych i specjalnego przeznaczenia	13-5,14-0
	c) dokonane przez pracowników z tytułu rozliczenia zaliczek pobranych na pokrycie kosztów podróży służbowych, na zakupy realizowane na potrzeby jednostki, dokonanie innych opłat itd.	23
	d) spłaty innych należności, przykładowo z tytułu niedoborów	23, 24
		23,24
3.	Ujawnione nadwyżki w stanie gotówki - kwota nadwyżki potwierdzona stosownym dokumentem wymagająca wyjaśnienia i rozliczenia	24
4.	Wpłaty z sum na zlecenie, zabezpieczenia przetargowe i kaucji.	24,
5.	Dodatnie różnice kursowe z wyceny bilansowej walut obcych w kasie walutowej (kurs średni NBP waluty na dzień bilansowy jest wyższy od kursu waluty z dnia ujęcia jej na koncie 101)	75-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 101 "Kasa"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Wpłaty gotówki na rachunek bankowy (bieżący lub dewizowy), potwierdzone w dniu jej wypłat z kasy	13
2.	Wpłaty przekazane za pośrednictwem inkasentów, poczty , potwierdzone przez bank w terminie późniejszym niż dzień wydania gotówki z kasy - stanowiące środki pieniężne w drodze	14

3.	Wypłaty z kasy: a) spłata zobowiązań wobec kontrahentów z tytułu dostaw, usług i innych świadczeń	21, 24
	b) zapłata gotówką za usługi i świadczenia zaliczane do kosztów działalności	21, 24, 30, 40 lub konto zespołu 5
	c) zakup materiałów i towarów za gotówkę (z VAT nie podlegającym odliczeniu lub zwrotowi)	
	d) wypłata wynagrodzeń, zaliczek na wynagrodzenia i zaliczek do rozliczenia przeznaczonych na potrzeby jednostki	23, 24, 40,85-0
5.	Przekazanie do wykupu przez bank obcego czeku gotówkowego Wpływ środków podlega księgowaniu: **Wn konto 13, Ma konto 14**	14
6.	Ujawnione niedobory w stanie gotówki - kwota niedoboru potwierdzona stosownym dokumentem, wymagająca wyjaśnienia i rozliczenia	24
	Operacje związane z rozliczeniem niedoboru: • uznanie go za niezawiniony: **Wn konto 76-1, Ma konto 24,** • uznanie go za zawiniony przez pracownika: **Wn konto 23, Ma konto 24**	
7.	Stwierdzone fałszywe znaki pieniężne - rozliczane w korespondencji z kontem 24:	
	a) zatrzymane przez bank lub policję	24
	b) przekazane do ekspertyzy NBP	24
	Inne operacje związane z wynikiem ekspertyzy mogą dotyczyć: • uznania znaku pieniężnego za prawdziwy i otrzymania jego równowartości: **Wn konto 10, 13, Ma konto 24** • potwierdzenia jego fałszywości, a w związku z tym: • dochodzenia szkody od pracownika: **Wn konto 23, Ma konto 24** • niedochodzenia szkody: **Wn konto 76-1, Ma konto 24**	

Konto 13-0 "Rachunek bieżący"

Konto 13-0 "Rachunek bieżący" jest przeznaczone do ewidencji przychodów, rozchodów i stanów środków pieniężnych w walucie polskiej na rachunku bankowym jednostki.

Podstawą dokonywania zapisów księgowych na tym koncie powinny być wyłącznie otrzymane przez jednostkę dokumenty bankowe, tj. wyciągi bankowe (WB).

Analityka kont syntetycznych prowadzona jest według poszczególnych rachunków bankowych otwieranych na potrzeby działalności podstawowej oraz wyodrębnianej działalności gospodarczej .

Typowe zapisy po stronie Wn konta 13-0 "Rachunek bieżący"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Wpływy środków pieniężnych:	
	a) z tytułu spłaty przez kontrahentów należności za sprzedane produkty, usługi, środki trwałe, środki trwałe w budowie, inwestycje w nieruchomości oraz wartości niematerialne i prawne	20, 24, 70-0, , 76-0
	c) pobranych z kasy jednostki	10-1
	d) z tytułu zwrotu przez pracowników sum pobranych do rozliczenia	23
	e) z tytułu zwrotu nadpłaconych podatków, otrzymania dopłat z ZUS	22
	f) stanowiących środki pieniężne w drodze	140
	g) od pożyczkobiorców z tytułu spłaty:	
	- kapitału i zarachowanych do przychodów odsetek	24
	- odsetek niezarachowanych do przychodów	75-0
	h) od pożyczkodawców z tytułu zaciągniętych pożyczek	24
	i) pochodzących z przyznanego kredytu	13-4
	j) z tytułu zapłaty należnych jednostce odsetek za zwłokę, kar umownych, odszkodowań za straty związane z ryzykiem prowadzenia działalności, za straty poniesione z przyczyn losowych	20, 22, 24, 75-0, 76-0, 77-0
	l) w postaci refundacji dokonanych z wyodrębnionych bankowych rachunków środków funduszy specjalnych	13-5
	ł) stanowiących wadia wpłacone przez uczestników przetargów organizowanych przez jednostkę	24
2.	Dopisanie przez bank odsetek naliczonych od środków na rachunku bieżącym	75-0
3.	Likwidacja lokaty terminowej założonej na wyodrębnionym (innym) rachunku bankowym	13-1
4.	Realizacja (spieniężenie) obcego czeku lub weksla	14-0
5.	Wpływ środków z przyznanych dotacji, subwencji i dopłat:	
	a) przeznaczonych na finansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych (w tym w budowie) albo prowadzonych prac rozwojowych (o ile stosownie do innych przepisów nie powiększają odpowiednich funduszy)	80,84,76
	b) przeznaczonych na finansowanie bieżącej	70

	działalności	
6.	Pomyłki bankowe zwiększające stan środków pieniężnych (mylnie zarejestrowana wpłata lub sprostowanie mylnie zaksięgowanej wypłaty)	24

Typowe zapisy po stronie Ma konta 13-0 "Rachunek bieżący"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Wykorzystanie środków pieniężnych:	
	a) na zapłatę zobowiązań wobec kontrahentów za nabyte produkty (usługi), towary, materiały,	201
	b) na zapłatę zobowiązań za dostawy, roboty i usługi wykonane na rzecz środków trwałych, środków trwałych w budowie, inwestycji w nieruchomości oraz wartości niematerialnych i prawnych	24
	c) na uregulowanie zobowiązań publicznoprawnych, np. z tytułu podatków, ceł, wobec ZUS, PFRON oraz zarachowanych wcześniej w koszty finansowe odsetek za zwłokę	220,223,224,
	d) na spłatę zaciągniętych pożyczek oraz należnych od nich odsetek (oprocentowania) zarachowanych wcześniej w koszty finansowe	24
	e) na uregulowanie odsetek niezaliczonych w ciężar kosztów	751
	f) na spłatę kredytów bankowych	134
	g) na zapłatę prowizji od kredytów zaciągniętych na finansowanie działalności operacyjnej	751
	h) na zapłatę odsetek i prowizji od kredytów zaciągniętych na finansowanie środków trwałych w budowie, a także nieprzyjętych jeszcze do używania nabytych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych	08, 01, 02
	i) na zapłatę nieujętych jako zobowiązania kosztów sądowych i egzekucyjnych, kar, grzywien, odszkodowań	76-1
2.	Przelew wynagrodzeń na rachunki bankowe pracowników	24
3.	Pobranie gotówki w celu zasilenia kasy jednostki	10, 14-0
4.	Pobranie przez bank opłat za prowadzenie rachunków bankowych jednostki	40 lub konto zespołu 5
6.	Refundacja środków na bankowy rachunek środków ZFŚS	135
7.	Wykorzystanie kredytu w rachunku bieżącym na bezpośrednie regulowanie zobowiązań z różnych tytułów	201, 220, 230, 240
9.	Pomyłki bankowe zmniejszające stan środków pieniężnych (mylnie zarejestrowana wypłata lub sprostowanie mylnie zaksięgowanej wpłaty)	240

Konto 13-4 "Kredyty bankowe"

Konto 13-4 "Kredyty bankowe" jest przeznaczone do ewidencji księgowej kredytów bankowych w walucie polskiej lub w walutach obcych otrzymanych na sfinansowanie potrzeb jednostki.

W ramach konta 13-4 wyodrębniono następujące konta:

- 134-1- "Rachunek kredytów bankowych na działalność bieżącą",
- 13 4-2- „Rachunek kredytów na działalność inwestycyjną",

Typowe zapisy po stronie Wn konta 13-4 "Kredyty bankowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Spłata kredytu:	
	a) gotówką	101
	b) przelewem z rachunku bieżącego, walutowego lub wyodrębnionego (innego) rachunku bankowego	130, 131, 135,132,
3.	Dodatnie różnice kursowe zrealizowane przy spłacie kredytu w walucie obcej (rat) lub ustalone na dzień bilansowy i dotyczące kredytu:	
	a) przeznaczonego na finansowanie budowy środków trwałych lub zakupu środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych:	
	- naliczone w okresie trwania budowy lub realizacji zakupu do dnia przyjęcia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych do używania	08, 01, 02
	- naliczone po dniu przyjęcia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych do używania	751
	b) przeznaczonego na finansowanie działalności operacyjnej	751

Typowe zapisy po stronie Ma konta 13-4 "Kredyty bankowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Otrzymanie kredytu udzielonego w formie:	
	a) przelewu przez bank środków na wskazany w umowie rachunek bankowy	130, 131, 135
	b) zapłaty zobowiązań finansowanych z kredytu	21, 24
	c) podjęcia gotówki (waluty polskiej lub obcej) do kasy	10
2.	Prowizje i odsetki od kredytu:	
	a) zaliczane do wartości początkowej składników majątku trwałego finansowanych z kredytu	08, 01, 02,
	b) zaliczane bezpośrednio do kosztów	751
3.	Ujemne różnice kursowe zrealizowane przy spłacie kredytu w walucie obcej (rat) lub ustalone na dzień bilansowy i dotyczące kredytu:	

a) wykorzystanego na finansowanie budowy środków trwałych lub zakupu środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych	
- naliczone w okresie trwania budowy lub realizacji zakupu do dnia przyjęcia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych do używania	08, 01, 02
- naliczone po dniu przyjęcia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych do używania	751

Konto 13-3, 13-2 ,13-5 "Rachunki środków funduszy specjalnego przeznaczenia"

Konto 13-2, 13-3 , 13-5 "Rachunki środków funduszy specjalnego przeznaczenia" służy do ewidencji środków pieniężnych gromadzonych na wyodrębnionych innych (niż rachunek bieżący lub walutowy) rachunkach bankowych. W jednostce wyodrębnione są rachunki bankowe:

- środków pieniężnych zakładowego funduszu świadczeń socjalnych,
- lokat terminowych wolnych środków pieniężnych,
- środków pieniężnych funduszu pomocy materialnej,
- środków pieniężnych funduszy strukturalnych UE,

Typowe zapisy po stronie Wn konta 13-2 , 13-3, 13-5 "Rachunki środków funduszy specjalnego przeznaczenia'"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Wpływ środków pieniężnych na wyodrębniony rachunek bankowy lokaty terminowej, środków funduszy specjalnych itd. (w tym z tytułu refundacji)	
	a) z kasy, rachunku bieżącego lub walutowego	101, 130, 131 ,132,133
	b) środków pieniężnych w drodze	140
2.	Odsetki dopisane przez bank:	
	a) zwiększające stan funduszy specjalnych	85
	b) stanowiące przychody działalności operacyjnej	750
3.	Dodatnie różnice kursowe zrealizowane lub wynikające z wyceny stanów walut obcych na dzień bilansowy	750, 08
4.	Omyłki bankowe:	
	a) mylnie zarejestrowany wpływ	240
	b) sprostowanie mylnie zaksięgowanej wypłaty	240

Typowe zapisy po stronie Ma konta 13-2, 13-3 ,13-5 "Rachunki funduszy specjalnego przeznaczenia"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Wypłaty środków pieniężnych z tytułu:	
	a) spłaty zobowiązań wobec kontrahentów	201, 240
	b) wykorzystania środków na cele finansowane z funduszy specjalnych	101, 23, 85
	c) pobrane przez bank opłaty za czynności manipulacyjne	40 lub konto zespołu 5
2.	Wpłaty do kasy:	
	a) dokonane bezpośrednio	10
	b) dokonane za pośrednictwem konta "Środki pieniężne w drodze"	140
3.	Ujemne różnice kursowe zrealizowane lub wynikające z wyceny stanów walut obcych na dzień bilansowy	751, 08
4.	Omyłki bankowe:	
	a) mylnie zarejestrowana wypłata	240
	b) sprostowanie mylnie zaksięgowanej wpłaty	240

Na potrzeby realizowanych projektów z udziałem funduszy unijnych wydzielane są konta w zespole 1 dla poszczególnych rachunków bankowych wymaganych do obsługi projektów.

Konto 14-0 „Środki pieniężne w drodze"

Konto 140 "Środki pieniężne w drodze" może wykazywać na koniec okresu rozliczeniowego saldo Wn. Saldo to może obejmować:

- utargi przekazane do banku, których wpływ na rachunek bankowy nie został potwierdzony do końca okresu rozliczeniowego,
- wypłaty z rachunku bankowego do kasy za pośrednictwem innej jednostki lub przelewy na rachunki bankowe w innych bankach albo na rachunki bankowe wyodrębnionych oddziałów (zakładów), których wpłata do kasy lub potwierdzenie przez bank wpływu nie nastąpiło do końca okresu rozliczeniowego.

Nierozliczone na dzień bilansowy saldo konta 14-0 "Środki pieniężne w drodze" odzwierciedla stan środków pieniężnych. W bilansie jest ono ujmowane w aktywach - w pozycji B.III.1 lit. c) jako "Inne środki pieniężne".

Typowe zapisy po stronie Wn konta 14-0 "Środki pieniężne w drodze"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Wpłaty utargów (gotówki), której zaliczenie jako wpływu na rachunek bankowy następuje z opóźnieniem:	
2.	Ewentualna różnica między wpłatą deklarowaną i wyższą kwotą wpłaty potwierdzoną przez bank (do wyjaśnienia i rozliczenia według ogólnych zasad)	240
3.	Przelewy między rachunkami jednostki prowadzonymi przez różne banki	

	lub między jej rachunkami i rachunkami bankowymi wydzielonych zakładów (oddziałów)	130, 131, 132 135
4.	Dodatnie różnice kursowe z wyceny na dzień bilansowy walut obcych stanowiących środki pieniężne w drodze	750

Typowe zapisy po stronie Ma konta 14-0 "Środki pieniężne w drodze"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Wpływ środków pieniężnych w drodze:	
	a) wpływ kwot utargów na rachunek bankowy jednostki	130
	b) wpływ kwot przelewów na rachunek w innym banku lub na rachunek bankowy wyodrębnionego oddziału (zakładu)	130, 131, 1302 135
	c) do kasy jednostki	101
2.	Ewentualna różnica między deklarowaną wpłatą utargu a niższą kwotą wpłaty potwierdzoną przez bank (do wyjaśnienia i rozliczenia według ogólnych zasad)	240
3.	Ujemne różnice kursowe z wyceny na dzień bilansowy walut obcych stanowiących środki pieniężne w drodze	751

Konto 14-9 „ Krótkoterminowe aktywa finansowe"

Składniki zaliczane w świetle ustawy o rachunkowości do krótkoterminowych aktywów finansowych

W świetle definicji sformułowanej w art. 3 ust. 1 pkt 24 ustawy o rachunkowości, do aktywów finansowych zaliczane są aktywa pieniężne, instrumenty kapitałowe wyemitowane przez inne jednostki, a także wynikające z kontraktu prawo do otrzymania aktywów pieniężnych lub prawo do wymiany instrumentów finansowych z inną jednostką na korzystnych warunkach.

Do krótkoterminowych aktywów finansowych zaliczane są przykładowo:

- instrumenty kapitałowe przeznaczone do obrotu wyemitowane przez inne jednostki w postaci przykładowo: obcych udziałów, akcji, obligacji, innych papierów wartościowych,
- zobowiązania finansowe innych jednostek mające postać bonów skarbowych, certyfikatów, listów zastawnych,
- aktywa pieniężne w postaci obcych weksli i czeków.

Ogólne zasady wyceny krótkoterminowych aktywów finansowych

Krótkoterminowe aktywa finansowe wyceniane są według zasad określonych w rozdziale 4 ustawy o rachunkowości, w tym:

a) **na dzień nabycia lub powstania - w sposób określony w art. 35 ust. 1 ustawy**, a mianowicie: nabyte lub powstałe krótkoterminowe aktywa finansowe ujmuje się w księgach rachunkowych według ceny nabycia albo ceny zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji nie są istotne,

b) **nie rzadziej niż na dzień bilansowy** - według zasad określonych w przepisach: **art. 28,30 ustawy**

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 14-9"Krótkoterminowe aktywa finansowe"

Na koncie 14 "Krótkoterminowe aktywa finansowe" księgowane są w szczególności:

po stronie Wn: zwiększenia stanu lub wartości finansowych aktywów obrotowych, przykładowo:

- zakup składników krótkoterminowych aktywów finansowych (obcych akcji, udziałów, obligacji, bonów itd.),
- przyjęcie na poczet pokrycia należności (np. obcych czeków, weksli),
- przekwalifikowanie do tej grupy składników aktywów finansowych długoterminowych;

po stronie Ma: zmniejszenia stanu lub wartości finansowych aktywów obrotowych, przykładowo:

- odsprzedaż składników krótkoterminowych aktywów finansowych (obcych akcji, udziałów, obligacji, bonów itd.),
- przekwalifikowanie do aktywów finansowych długoterminowych,
- wykup w terminie płatności należności (np. obcych czeków, weksli).

Konto 14-9może wykazywać wyłącznie saldo debetowe. Odzwierciedla ono stan krótkoterminowych aktywów finansowych na dany dzień. W bilansie jest ono wykazywane w wysokości skorygowanej o ewentualne odpisy aktualizujące figurujące na koncie 15-0

2.Ewidencja analityczna do konta 14-9 „Krótkoterminowe aktywa finansowe"

Ewidencja szczegółowa do konta 14 powinna umożliwiać ustalenie wartości poszczególnych składników krótkoterminowych aktywów finansowych:

- według ich rodzajów i waluty,
- w układzie niezbędnym dla sporządzenia sprawozdania finansowego,
- w podziale na dotyczące aktywów posiadanych w jednostkach powiązanych i pozostałych,
- według osób materialnie odpowiedzialnych za ich stan.

3. Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 14-9 "Krótkoterminowe aktywa finansowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Zakup składników zaliczanych do krótkoterminowych aktywów finansowych:	
	a) wartość w cenie zakupu	10, 13, 24
	b) koszty zakupu - jeżeli są istotne i zwiększają cenę nabycia, np. prowizje biura maklerskiego	24, 13
2.	Otrzymanie jako darowizny	80-0

3.	Naliczone wymagalne odsetki	75-0
4.	Wzrost wartości o różnice z wyceny krótkoterminowych aktywów finansowych ujmowanych w ewidencji w cenach rynkowych	75-0
9.	Przekwalifikowanie:	
	- doprowadzenie wartości krótkoterminowych aktywów finansowych do wyższej ceny rynkowej	75-0
	c) aktywów finansowych długoterminowych ewidencjonowanych w cenach rynkowych - do aktywów krótkoterminowych również ewidencjonowanych w cenach rynkowych:	03-0
10.	Otrzymanie weksli obcych na pokrycie należności:	
	a) suma wekslowa do wysokości należności	20, 24
	b) nadwyżka sumy wekslowej nad należnością (dyskonto)	75-0
11.	Koszty oprotestowania weksla	10, 13
12.	Uregulowanie należności czekiem rozrachunkowym	20, 24

Typowe zapisy po stronie Ma konta 14-9 "Krótkoterminowe aktywa finansowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Wyksięgowanie z ewidencji składników krótkoterminowych aktywów finansowych (obcych udziałów i akcji, obligacji, itd.):	
	a) sprzedanych	75-1
	- przychód ze sprzedaży: **Wn konto 24, Ma konto 75-0**	
2.	Różnice z wyceny krótkoterminowych aktywów finansowych ewidencjonowanych w cenach rynkowych - obniżenie wartości do poziomu cen rynkowych	75-1
3.	Aktualizacja na dzień bilansowy wyceny krótkoterminowych papierów wartościowych ewidencjonowanych w cenach nabycia nie wyższych od ich wartości rynkowej:	75-1
5.	Weksle obce:	
	a) pokrycie obcym wekslem własnego zobowiązania - ewidencja w dacie wypełnienia weksla in blanco:	
	- kwota zobowiązania pokrytego wekslem	21, 24
	- nadwyżka sumy wekslowej nad pokrytym zobowiązaniem	75-1
	b) wykup weksla przez dłużnika w terminie płatności (lub sprzedaż)	13
	c) zdyskontowanie (zrealizowanie) weksla w banku:	
	- suma wekslowa pomniejszona o dyskonto	13
	- kwota potrąconego dyskonta	75-1
6.	Odpisanie przedawnionego weksla obcego	76-0, 85, 80
7.	Oddanie czeku do realizacji przez bank jednostki	14-0

Konto 150"Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe"

Konto 150 „Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe" jest przeznaczone do ewidencji zmian wartości inwestycji krótkoterminowych ewidencjonowanych według cen nabycia - w związku z doprowadzeniem ich wartości do poziomu cen rynkowych (wartości godziwej).

Ewidencja syntetyczna na koncie 150 "Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe"

Na koncie 150 "Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe" księguje się przykładowo:

po stronie Wn:

- zwiększenia wartości lub przywrócenie (odtworzenie) utraconej wartości do wysokości odpisu aktualizującego zarachowanego do kosztów,
- zarachowanie odpisów zwiększających wartość aktywów finansowych przekwalifikowanych z długoterminowych do krótkoterminowych;

po stronie Ma:

- zmniejszenia w związku z utratą przez krótkoterminowe aktywa finansowe wartości,
- zarachowanie odpisów zmniejszających wartość aktywów finansowych przekwalifikowanych z długoterminowych do krótkoterminowych.

Konto 150 może wykazywać na dany dzień dwa salda:

- **saldo debetowe (Wn)** - odzwierciedlające kwotę doprowadzającą wartość składników tej grupy aktywów do cen rynkowych,
- **saldo kredytowe (Ma)** - odzwierciedlające kwotę łącznej utraty ich wartości.

Salda te nie są wykazywane w bilansie, lecz odpowiednio korygują saldo konta 140.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 150 "Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe"

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 15 powinna zapewnić ustalenie wartości odpisów aktualizujących składniki krótkoterminowych aktywów finansowych.

Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 150 "Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Podwyższenie wartości krótkoterminowych aktywów finansowych do poziomu ceny rynkowej (godziwej)	750
3.	Przeniesienia kwoty odpisu z tytułu utraty wartość dotyczącego aktywów finansowych przekwalifikowanych z krótkoterminowych do długoterminowych	140

Typowe zapisy po stronie Ma konta 150 "Odpisy aktualizujące krótkoterminowe aktywa finansowe"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Odpisy aktualizujące odzwierciedlające utratę wartości składników aktywów	751
2.	Rozliczenie odpisu z tytułu uprzedniego podwyższenia wartości składników krótkoterminowych aktywów finansowych	751
3.	Ujęcie w księgach odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości dotyczącego aktywów finansowych długoterminowych ewidencjonowanych w cenach nabycia (zakupu) z uwzględnieniem trwałej utraty wartości przekwalifikowanych do krótkoterminowych ewidencjonowanych w cenach nabycia (zakupu) nie wyższych od cen rynkowych	140

Zespół 2 - Rozrachunki i roszczenia

Funkcja kont zespołu 2 „ Rozrachunki i roszczenia"

Na kontach zespołu 20-1"Rozrachunki i roszczenia" są ewidencjonowane w szczególności:

- należności i zobowiązania z tytułu dostaw towarów i usług (20 i 21),
- otrzymane i udzielone zaliczki na poczet dostaw i usług (20 i 21),
- rozrachunki z tytułu dostaw środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych, inwestycji w nieruchomości i prawa (24),
- należności i zobowiązania publicznoprawne (22),
- należności i zobowiązania z tytułu rozrachunków z pracownikami (23),
- należności i zobowiązania z tytułu operacji finansowych, rozrachunków z właścicielami jednostki, najmu, dzierżawy, leasingu (24),
- należności i zobowiązania z tytułu rozrachunków wewnątrzzakładowych jednostki z jej oddziałami lub zakładami samodzielnie sporządzającymi bilans (24),
- należności i zobowiązania z tytułu udzielonych lub otrzymanych pożyczek (24),
- różnice kursowe z wyceny rozrachunków w walutach obcych (20, 21, 23, 24),
- roszczenia, czyli należności w części lub całości kwestionowane przez kontrahentów, w tym należności sporne dochodzone na drodze sądowej (również te, które są objęte postępowaniem upadłościowym i likwidacyjnym) (24).

Wycena należności i zobowiązań

• Rozrachunki wyrażone w walucie polskiej

Rozrachunki wyrażone w walucie polskiej ewidencjonowane na kontach zespołu 2 wyceniane są według zasad określonych w ustawie o rachunkowości, a mianowicie:

1) **na dzień powstania**: należności i zobowiązania, w tym również z tytułu pożyczek - według ich wartości nominalnej (art. 28 ust. 11 pkt 2 ustawy o rachunkowości),

2) **nie rzadziej niż na dzień bilansowy** według poniższych zasad:

a) należności i udzielone pożyczki - w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem ostrożności (art. 28 ust. 1 pkt 7 ww. ustawy),

b) zobowiązania - w kwocie wymagającej zapłaty, a w przypadku zobowiązań finansowych, których uregulowanie zgodnie z umową następuje drogą wydania aktywów finansowych innych niż środki pieniężne lub wymiany na instrumenty finansowe - według wartości godziwej (art. 28 ust. 1 pkt 8 ww. ustawy).

• Rozrachunki wyrażone w walutach obcych

Rozrachunki wyrażone w walutach obcych ewidencjonowane na kontach zespołu 2 są wyceniane z uwzględnieniem dodatkowo przepisów dotyczących zasad ich przeliczania na walutę polską, a mianowicie:

1) **na dzień powstania**: należności i zobowiązania, w tym również z tytułu pożyczek - według ich wartości nominalnej (art. 28 ust. 11 pkt 2 ww. ustawy), przeliczonej na walutę polską po kursie średnim ustalonym dla danej waluty obcej przez Narodowy Bank Polski na ten dzień, chyba że w zgłoszeniu celnym lub innym dokumencie wiążącym jednostkę ustalony został inny kurs (art. 30 ust. 2 pkt 2, z uwzględnieniem ust. 3 ww. ustawy),

2) **nie rzadziej niż na dzień bilansowy** według poniższych zasad:

a) należności i udzielone pożyczki - w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem ostrożności (art. 28 ust. 1 pkt 7 ww. ustawy), przeliczonej na walutę polską po obowiązującym na ten dzień średnim kursie ustalonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski (art. 30 ust. 1 pkt 1),

b) zobowiązania - w kwocie wymagającej zapłaty, a w przypadku zobowiązań finansowych wymienionych w ustawie - według wartości godziwej (art. 28 ust. 1 pkt 8), przeliczonej na walutę polską po obowiązującym na ten dzień średnim kursie ustalonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski (art. 30 ust. 1 pkt 1).

Na potrzeby ewidencji z odbiorcami wyodrębniano konta syntetyczne do ewidencji rozrachunków ze słuchaczami oraz studentami:

Konto 203- „ Rozrachunki ze słuchaczami"

–oddzielnie dla słuchaczy ACK, słuchaczy studiów podyplomowych i kursów ,

Konto 205- „Rozrachunki ze studentami"

Konto 20-2,20-4 "Rozrachunki z odbiorcami"

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 20-2,20-4 "Rozrachunki z odbiorcami"

Na koncie 202 "Rozrachunki z odbiorcami" księguje się w szczególności:

po stronie Wn:

- należności (łącznie z VAT należnym) z tytułu dostaw i usług,
- roszczenia podwyższające należność główną, np. odsetki zwłoki, kary umowne, kwoty zasądzone od kontrahentów,

- zwrócone kontrahentom nadpłacone przez nich kwoty z tytułu dostaw i usług,
- dodatnie różnice kursowe (zrealizowane lub ustalone w związku z wyceną na dzień bilansowy) od należności i roszczeń wyrażonych w walutach obcych;

po stronie Ma:

- spłatę należności z tytułu dostaw i usług oraz roszczeń podwyższających należność główną,
- zmniejszenie należności z tytułu dostaw i usług o udzielone rabaty, bonifikaty, skonta oraz w związku z uznaniem reklamacji odbiorców,
- wniesienie wierzytelności jako wkładu do innej jednostki,
- sprzedaż lub cesję należności na rzecz innego podmiotu,
- przeniesienie należności na konto roszczeń spornych w związku z wystąpieniem przeciw dłużnikowi na drogę sądową,
- odpisanie należności umorzonych, przedawnionych lub nieściągalnych,
- ujemne różnice kursowe (zrealizowane lub ustalone w związku z wyceną na dzień bilansowy) od należności i roszczeń wyrażonych w walutach obcych.

2. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 202 "Rozrachunki z odbiorcami"

Ewidencja prowadzona na kontach analitycznych do konta 20 powinna umożliwić:

- ustalenie na dany dzień stanu należności krajowych i zagranicznych według poszczególnych rodzajów rozrachunków, z wyodrębnieniem należności od jednostek powiązanych,
- ustalenie stanu należności według kontrahentów,
- ustalenie stanu należności według poszczególnych walut obcych,
- wyodrębnienie na dzień bilansowy (z ogólnej kwoty) stanu należności podlegających wykazaniu w poszczególnych pozycjach bilansu.

Konto 20 wykazuje przede wszystkim saldo debetowe (Wn), odzwierciedlające stan należności jednostki z tytułu dostaw i usług. Na koncie tym może także wystąpić saldo kredytowe (Ma), odzwierciedlające np. wielkość otrzymanych od odbiorców zaliczek na przyszłe dostawy lub usługi, wielkość udzielonych im rabatów, opustów, skont, czy wielkość nadpłat w stosunku do kwot zarachowanych jako należne jednostce.

3. Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 20 -2"Rozrachunki z odbiorcami"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Należność za wykonane dostawy i usługi wynikająca z dokumentu źródłowego (faktury VAT, zwykłego rachunku):	
	a) przychód ze sprzedaży	70-0,
	b) VAT należny	22-2
2.	Faktura VAT na zaliczkę otrzymaną na poczet przyszłych dostaw lub usług -	84

	kwota zaliczki ogółem	
	Inne operacje związane z otrzymaniem zaliczki to:	
	- ewidencja wpływu środków pieniężnych: **Wn konto 10, 13, Ma konto 20**	
	- zarachowanie zobowiązania z tytułu należnego VAT zawartego w otrzymanej zaliczce - kwota podatku z faktury: **Wn konto 84, Ma konto 22-2**	
	- zarachowanie do przychodów kwoty zaliczki rozliczanej w czasie (w dacie wykonania dostawy lub usługi): **Wn konto 84, Ma konto 70-0, 76-0**	
3.	Naliczone odsetki za zwłokę w zapłacie należności (również na dzień bilansowy)	75-0
4.	Zasądzone należności - kwoty wynikające z uprawomocnionego wyroku sądowego:	
	a) przeksięgowanie kwoty należności głównej	24
	b) zasądzone odsetki zwłoki,	75-0
	c) zasądzony zwrot kosztów sądowych,	76-0
5.	Zapłata zobowiązań z tytułu powstałych nadpłat należności, udzielonych bonifikat, opustów i skont, uznanych reklamacji	10, 13
6.	Dodatnie różnice kursowe od wierzytelności w walutach obcych (zrealizowane i z wyceny bilansowej)	75-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 20-2 "Rozrachunki z odbiorcami"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Wpływ należnych kwot do kasy lub na rachunek bankowy	10, 13
2.	Zapłata należnych kwot wekslem obcym - nadwyżka sumy wekslowej nad należnością (dyskonto): **Wn konto 14, Ma konto 75-0**	14
3.	Zapłata należnych kwot czekiem obcym	14, 10
4.	Kompensata należności z zobowiązaniem	21, 24
5.	Wpływ zaliczki na poczet przyszłych dostaw lub usług	10, 13
6.	Korekta kwoty należności na podstawie wystawionej przez jednostkę faktury korygującej - w związku z udzielonym rabatem, bonifikatą, opustem lub uznaniem reklamacji nabywcy:	
	a) zaliczonej do przychodu (netto)	70-0, 76-0,
	b) stanowiącej VAT należny	22-2
7.	Należność skierowana na drogę postępowania sądowego	24
8.	Odpisanie należności umorzonych, przedawnionych lub uznanych za nieściągalne (art. 3 ust. 1 pkt 32 oraz art. 35b ust. 3 i 4 ustawy):	
	b) kwota nieobjęta odpisem lub przekraczająca jego wysokość	76-1, 75-1
9.	Ujemne różnice kursowe od wierzytelności w walutach obcych (zrealizowane i z wyceny bilansowej)	75-1

Konto 20-1 "Rozrachunki z dostawcami"

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 20-1 "Rozrachunki z dostawcami"

Na koncie 20-1 "Rozrachunki z dostawcami" księguje się w szczególności:

po stronie Wn:

- spłatę zobowiązań z tytułu dostaw i usług oraz roszczeń podwyższających kwotę zobowiązania głównego,
- zmniejszenie zobowiązań z tytułu dostaw i usług o otrzymane rabaty, bonifikaty oraz w związku z uznaniem przez dostawców reklamacji jednostki,
- przelew zaliczek na poczet przyszłych dostaw i usług,
- odpisanie zobowiązań umorzonych, przedawnionych lub nieściągalnych,
- potrącenie zobowiązania z wzajemnej wymagalnej należności,
- kwotę zobowiązań przewidzianych do umorzenia w ramach prowadzonego postępowania układowego lub naprawczego,
- dodatnie różnice kursowe (zrealizowane lub ustalone w związku z wyceną na dzień bilansowy) od zobowiązań i roszczeń wyrażonych w walutach obcych;

po stronie Ma:

- powstanie zobowiązań z tytułu dostaw i usług,
- roszczenia podwyższające kwoty zobowiązań głównych, np. odsetki zwłoki, kary umowne, kwoty zasądzone na rzecz kontrahentów,
- zwrot przez kontrahentów kwot dokonanych przez jednostkę nadpłat z tytułu dostaw i usług,
- ujemne różnice kursowe (zrealizowane lub ustalone w związku z wyceną na dzień bilansowy) od zobowiązań i roszczeń wyrażonych w walutach obcych.

2. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 20-1 "Rozrachunki z dostawcami"

Ewidencja prowadzona na kontach analitycznych do konta 20-1 powinna pozwolić na:

- ustalenie na dany dzień stanu zobowiązań krajowych i zagranicznych według poszczególnych rodzajów rozrachunków, z wyodrębnieniem zobowiązań wobec jednostek powiązanych,
- ustalenie stanu zobowiązań wobec poszczególnych kontrahentów,
- ustalenie stanu zobowiązań według rodzaju waluty obcej, w jakiej są dokonywane,
- wyodrębnienie z ogólnej kwoty zobowiązań ich stanu podlegającego wykazaniu w poszczególnych pozycjach bilansu.

Konto 20-1 jako przeznaczone do ewidencji zobowiązań powinno generalnie wykazywać saldo kredytowe (Ma), odzwierciedlające stan zobowiązań jednostki z tytułu dostaw i usług.

Na niektórych kontach analitycznych prowadzonych do konta 21 mogą jednak w określonych sytuacjach figurować na dany dzień salda debetowe (Wn). Będą one przykładowo odzwierciedlać wielkość przekazanych dostawcom zaliczek na poczet przyszłych dostaw lub usług, wielkość otrzymanych od nich rabatów, opustów, kwot należnych z tytułu uznanych reklamacji, wielkość dokonanych nadpłat w stosunku do kwot zarachowanych jako zobowiązania itd.

3.Wykaz typowych księgowań

Typowe zapisy po stronie Wn konta 20-1 „Rozrachunki z dostawcami"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Zapłata zobowiązań wobec dostawców, w tym z tytułu zarachowanych kwot podwyższających zobowiązania główne:	
	a) gotówką z kasy jednostki	10, 24
	b) w drodze przelewu środków z rachunku bankowego (bieżącego, walutowego, kredytu, innego)	13
	c) obcym wekslem (w dacie wypełnienia weksla in blanco) - kwota pokrytego zobowiązania	14
	- przy czym nadwyżka sumy wekslowej nad zobowiązaniem podlega księgowaniu: **Wn konto 75-1, Ma konto 14**	
	d) wekslem własnym wydanym wierzycielowi - suma wekslowa do wysokości zobowiązania	24
	- przy czym związane z tym operacje podlegają księgowaniu:	
	• nadwyżka sumy wekslowej nad kwotą pokrytego zobowiązania (dyskonto): **Wn konto 75-1, Ma konto 24**	
	• wykup weksla: **Wn konto 24, Ma konto 13**	
	e) czekiem własnym - wydanie czeku wierzycielowi	24
	- przy czym potwierdzona przez bank realizacja czeku jest księgowana: **Wn konto 24, Ma konto 13**	
	Uwaga: Jeżeli zapłata została pomniejszona o zatrzymaną umowną kaucję gwarancyjną, to kwota kaucji pozostaje do rozliczenia jako saldo Ma na koncie 21 lub może zostać przeksięgowana na konto 24 "Pozostałe rozrachunki"	
2.	Wpływ faktur korygujących wystawionych przez dostawców w związku z uznaniem reklamacji jednostki lub udzieleniem bonusów (o charakterze rabatów) za spełnienie warunków określonych w zawartych umowach o dostawy lub usługi:	
	a) wartość w cenie nabycia (z VAT naliczonym niepodlegającym odliczeniu)	30 lub 31, 33 albo 70-1, 73-1
	b) VAT naliczony podlegający odliczeniu lub zwrotowi	30 lub 22-1
3.	Umorzone (anulowane) odsetki od zobowiązań:	
	a) w roku ich naliczenia	75-1
	- dla zachowania czystości obrotów ewentualny zapis czerwony: **Wn konto 75-1, Ma konto 75-1**	
	b) naliczone w poprzednich latach obrotowych	75-0

4.	Odpisane umorzone lub przedawnione zobowiązania z tytułu dostaw lub usług	76-0
5.	Kompensata zobowiązania z należnością	20
6.	Dodatnie różnice kursowe - zrealizowane oraz powstałe w wyniku bilansowej wyceny zobowiązań wyrażonych w walutach obcych	75-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 20-1 "Rozrachunki z dostawcami"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Zobowiązania wynikające z dokumentów źródłowych (faktur VAT, faktur korygujących "in plus", zwykłych rachunków) za wykonane dostawy lub usługi, w tym za przekazane zaliczki:	
	a) wartość brutto (z naliczonym VAT) lub	30
	b) wartość w cenie nabycia (z VAT niepodlegającym odliczeniu)	30
	c) VAT naliczony do rozliczenia z urzędem skarbowym	22-1
2.	Odsetki za zwłokę w zapłacie zobowiązań należne dostawcom	75-1
3.	Kary i odszkodowania umowne należne dostawcom	76-1
4.	Wpłaty dokonane przez dostawców z tytułu uznanych reklamacji, przyznanych bonusów, zwrotu nadpłaconych zobowiązań	10, 13
5.	Ujemne różnice kursowe - zrealizowane oraz powstałe w wyniku bilansowej wyceny zobowiązań wyrażonych w walutach obcych	75-1

Konto 22-0 "Rozrachunki publiczno-prawne"

Konto 22-0 "Rozrachunki publicznoprawne" jest przeznaczone do ewidencji:

- rozrachunków z urzędem skarbowym z tytułu (m.in.):

- podatku od towarów i usług (VAT),

- potrąconego podatku od osób fizycznych

- rozrachunków z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych (ZUS) z tytułu składek:

- na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne,

- na Fundusz Pracy,

- pozostałych rozrachunków publicznoprawnych, np.:

- z tytułu wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (PFRON),

- podatku od czynności cywilnoprawnych, opłat skarbowych,

- podatków i opłat lokalnych, np. od nieruchomości,
- innych podatków i opłat.

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 22-0 "Rozrachunki publiczno- prawne"

Na koncie 22-0 "Rozrachunki publiczno-prawne" księgowane są:

po stronie Wn:

- powstałe należności oraz ich podwyższenie,
- zmniejszenie zarachowanych wcześniej zobowiązań,
- spłata zobowiązań;

po stronie Ma:

- powstanie zobowiązań oraz ich podwyższenie,
- zmniejszenie zarachowanych wcześniej należności,
- spłata należności.

Konto 22-0 "Rozrachunki publicznoprawne" może wykazywać na dany dzień dwa salda:

- **saldo Wn** - odzwierciedlające stan należności z tytułu rozrachunków publicznoprawnych,
- **saldo Ma** - odzwierciedlające stan zobowiązań z tytułu rozrachunków publicznoprawnych.

2.Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 22-0 "Rozrachunki publiczno-prawne"

Ewidencja prowadzona na kontach analitycznych do konta 22 powinna pozwolić na ustalenie na dany dzień stanu należności lub zobowiązań publicznoprawnych:

- według poszczególnych tytułów rozrachunków,
- według poszczególnych podmiotów (instytucji), z którymi dokonywane są rozrachunki.

W ramach konta 22-4 wyodrębniono następujące konta syntetyczne:

- **22-0** "Rozrachunki z urzędem skarbowym z tytułu podatku dochodowego od os.f.
- **22-1** "Rozrachunki z urzędem skarbowym tyt. podatku VAT",
- **22-2** "Rozrachunki z ZUS z tyt. składek
- **22-3** "Rozliczenia z ZUS",
- **22-4** „Pozostałe rozrachunki publiczno-prawne".
- **22-5** „ Rozliczenia z US"- z tyt. VAT

3.Wykaz typowych księgowań

Konto 22-0 "Rozrachunki z US z tytułu podatku dochodowego od o.f. „

Typowe zapisy po stronie Wn konta 22-0

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Potrącenie z pobranego podatku dochodowego od osób fizycznych, którego płatnikiem jest jednostka, składek na ubezpieczenie zdrowotne	22-1,2,3
2.	Zapłata podatku, odsetek od zobowiązań podatkowych, kar i grzywien należnych organom podatkowym	13

	- przy czym zarachowanie odsetek, kar, grzywien oraz sankcji przebiega odpowiednio zapisami: **Wn konto 75-1, 76-1, Ma konto 22**	
3.	Zarachowanie nadpłaty jednego podatku na pokrycie zobowiązania z tytułu innego podatku - na podstawie decyzji właściwego organu podatkowego	22

Typowe zapisy po stronie Ma kont 22-0

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Potrącony przez jednostkę, jako płatnika, podatek dochodowy od osób fizycznych należny od wynagrodzeń i ewentualnie od innych dochodów (np. od tantiem, dywidend wspólników lub akcjonariuszy)	23, 24
2.	Potwierdzone przez bank zwroty podatków - zarachowanych uprzednio na podstawie stosownych decyzji podatkowych jako należności od budżetu	13
3.	Zarachowane, należne budżetowi:	
	a) odsetki zwłoki w zapłacie zobowiązań podatkowych oraz opłata prolongacyjna z tytułu odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia płatności podatku na raty	75-1
	b) kary i grzywny wymierzone przez organ podatkowy	76-1
	c) sankcje nałożone przez jednostkę wydającą koncesje lub certyfikaty	76-1
4.	Zarachowanie nadpłaty z tytułu jednego podatku na pokrycie zobowiązania z tytułu innego podatku - na podstawie decyzji właściwego organu podatkowego	22

Konto 22-5 „Rozrachunki z Urzędem skarbowym z tyt. Podatku VAT"

Typowe zapisy po stronie Wn konta 22-5 "Rozrachunki z US z tytułu VAT"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	VAT naliczony podlegający rozliczeniu w bieżącym miesiącu z VAT należnym za ten miesiąc lub bezpośredniemu zwrotowi	22-1
2.	Zapłata zobowiązania z tytułu VAT	13
4.	Zarachowanie kwoty VAT za lata ubiegłe do umorzenia lub zwrotu - na podstawie otrzymanej decyzji:	
	a) gdy zwrot wiąże się z błędem podstawowym	82
	b) w pozostałych przypadkach	76-0
5.	Korekta in plus VAT naliczonego - w związku z ustaleniem, po danym roku obrotowym, którego korekta dotyczy, rzeczywistego udziału obrotu z tytułu czynności, od których przysługiwało prawo do obniżenia VAT należnego, w całkowitym obrocie	76-0
	a) kwotę dotyczącą materiałów i usług nabytych dla działalności operacyjnej: **Wn konto 22-1, Ma konto 40 lub konto zespołu 5**	

b) oraz w miesiącu faktycznego dokonania korekty (czyli w roku następnym): **Wn konto 22-0, Ma konto 22-1**	

Typowe zapisy po stronie Ma konta 22-5 "Rozrachunki z US z tytułu VAT"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	VAT należny podlegający rozliczeniu w bieżącym miesiącu (stanowiący zobowiązanie podatkowe)	22-2
2.	Zwrot bezpośredni podatku VAT na rachunek bankowy	13
3.	Podatek VAT stanowiący sankcję:	
	a) za nieprawidłowości roku bieżącego	76-1
	b) za błędy (podstawowe) popełnione w latach ubiegłych	82
4.	Korekta in minus VAT naliczonego - w związku z ustaleniem, po danym roku obrotowym, którego korekta dotyczy, rzeczywistego udziału obrotu z tytułu czynności, od których przysługiwało prawo do obniżenia VAT należnego, w całkowitym obrocie:	
	a) kwota dotycząca materiałów i usług nabytych dla działalności operacyjnej	40 lub konto zespołu 5, 76-1
	b) kwota dotycząca towarów	73-1 lub 76-1
	c) kwota dotycząca środków trwałych	76-1

Konto 221 -2 " Rozliczenie podatku VAT naliczonego "

1.Funkcja konta 221-2 " Rozliczenie podatku VAT naliczonego"

Konto 221-2 "VAT naliczony i jego rozliczenie" jest przeznaczone do ewidencji i rozliczania VAT naliczonego wynikającego z dowodów źródłowych (faktur VAT, faktur korygujących, dokumentów SAD, faktur wewnętrznych) dokumentujących:

- nabycie towarów i usług,
- dokonanie przedpłat na poczet towarów i usług - rodzących u dostawcy obowiązek podatkowy,
- dostawę od komitenta towarów stanowiących przedmiot umowy komisu.

2. Ewidencja syntetyczna na koncie 221-2 "Rozliczenie podatku VAT naliczonego"

Na koncie 221-2 księgowane są:

- **po stronie Wn**: VAT naliczony podlegający rozliczeniu w terminach określonych w obowiązujących przepisach, ustalony na podstawie dowodów źródłowych,
- **po stronie Ma**: VAT naliczony podlegający w danym miesiącu rozliczeniu (obniżający VAT należny lub podlegający bezpośredniemu zwrotowi).

Konto 22-1 może wykazywać na koniec miesiąca rozliczeniowego wyłącznie saldo Wn (debetowe). Odzwierciedla ono kwotę podatku naliczonego podlegającego rozliczeniu w następnym miesiącu (lub w następnych miesiącach).

3.Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 221-2 "Rozliczenie podatku VAT naliczonego"

Ewidencja analityczna powinna być prowadzona ze szczegółowością umożliwiającą ustalenie niezbędnych danych do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej VAT oraz innych informacji wymaganych przepisami prawa , w tym w szczególności powinna umożliwiać ustalenie za dany miesiąc:

- kwoty podatku naliczonego obniżającego podatek należny,
- przysługującej kwoty zwrotu podatku naliczonego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 221-2 " Rozliczenie podatku VAT naliczonego"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	VAT naliczony wynikający z dowodów źródłowych dokumentujących nabycie towarów i usług (faktur VAT, faktur VAT RR, faktur wewnętrznych potwierdzających WNT i dokumentów celnych w przypadku importu) podlegający odliczeniu lub zwrotowi, w tym po spełnieniu warunków określonych w obowiązujących przepisach o VAT	24, 22, 21, 30
	- przy czym VAT naliczony niepodlegający odliczeniu:	
	• dotyczący materiałów i towarów ewidencjonowanych w czasie składowania w magazynach - zwiększa cenę nabycia materiałów i towarów i podlega księgowaniu: **Wn konto zespołu 3, Ma konto 30, 21, 22, 24**	
	•dotyczący materiałów i towarów nieobjętych ewidencją w czasie składowania w magazynach oraz usług – podlega bezpośrednio zarachowaniu w odpowiednie koszty: **Wn konto 40 lub konto zespołu 5, 76-1, Ma konto 30, 21, 22, 24**	
	• dotyczący aktywów trwałych - podlega zarachowaniu na zwiększenie wartości początkowej lub do kosztu wytworzenia: **Wn konto 01, 02, 04, 08, Ma konto 30, 21, 22, 24**	
2.	Korekta in plus VAT naliczonego - kwoty wynikające z faktur korygujących wystawionych do faktur VAT	24, 22, 21, 30
	- przy czym rozliczenie VAT naliczonego niepodlegającego odliczeniu (zwiększającego cenę nabycia) powinno przebiegać analogicznie jak wyżej(pkt.1)	

Typowe zapisy po stronie Ma konta 221-2 " Rozliczenie podatku VAT naliczonego"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Przeniesienie VAT naliczonego podlegającego rozliczeniu w danym miesiącu, tj. ujęciu w deklaracji podatkowej VAT (związanego ze sprzedażą opodatkowaną)	22
2.	VAT naliczony dotyczący nabytych towarów i usług związanych ze sprzedażą opodatkowaną i zwolnioną - kwota niepodlegająca odliczeniu od	

	VAT należnego lub zwrotowi:	
	a) podlegająca zarachowaniu w ciężar kosztów bieżącej działalności	40 lub konto zespołu 5, 76-1
	b) podlegająca odpisaniu na zwiększenie kosztu wytworzenia środków trwałych w budowie	08
	c) zakwalifikowana do rozliczania w czasie (art. 39 ust. 1 i 3 ustawy o rachunkowości)	65
3.	Korekta in minus VAT naliczonego - kwoty wynikające z faktur korygujących wystawionych do faktur VAT	21, 22, 24, 30
	- przy czym jeżeli korekta dotyczy VAT naliczonego niepodlegającego odliczeniu, a więc o który zwiększona zostałacena nabycia towaru lub usługi, to równolegle powinno nastąpić zarachowanie kwoty korekty VAT na zmniejszenie ceny nabycia: **Wn konto 30, Ma konto 40 lub konto zespołu 5, 76-1, 08**	

Konto 221-1 "Rozliczenie podatku VAT należnego"

1.Funkcja konta 221-1 "Rozliczenie podatku VAT należnego"

Konto 221-1 "Rozrachunki z urzędem skarbowym z tytułu VAT należnego" przeznaczone jest do ewidencji VAT należnego z tytułu wykonywania czynności opodatkowanych, zarówno stanowiącego, jak i jeszcze niestanowiącego zobowiązania podatkowego w danym miesiącu.

2. Ewidencja syntetyczna na koncie 221-1 " Rozliczenie podatku VAT należnego"

Księgowaniu na koncie 221-1 podlegają w szczególności:

• **po stronie Wn**:

- korekty wynikające z faktur korygujących zmniejszające VAT należny,
- przeniesienie VAT należnego stanowiącego w danym miesiącu zobowiązanie podatkowe podlegające ujęciu w deklaracji podatkowej;

• **po stronie Ma:**

- VAT należny zawarty w kopiach faktur, w tym wystawionych dla udokumentowania zaliczki (przedpłaty) otrzymanej przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi,
- zwiększenia VAT należnego na podstawie kopii faktur korygujących wystawionych nabywcom,
- VAT należny wynikający z oryginałów faktur wewnętrznych, dokumentujących czynności rodzące obowiązek podatkowy,
- VAT należny od towarów, o których mowa w art. 14 ustawy o VAT, w stosunku do których przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, czyli towary własnej produkcji i towary, które po nabyciu nie były przedmiotem dostawy towarów, w przypadku:

Konto 221-1 może wykazywać wyłącznie saldo Ma (kredytowe). Odzwierciedla ono należny VAT, w stosunku do którego obowiązek podatkowy powstanie w następnych okresach (miesiącach).

3. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 221-1 " Rozliczenie podatku VAT należnego"

Ewidencja analityczna powinna być prowadzona ze szczegółowością umożliwiającą ustalenie niezbędnych danych do prawidłowego sporządzenia deklaracji podatkowej VAT i innych wymaganych przepisami informacji w tym w szczególności ustalenie:

- VAT należnego objętego obowiązkiem podatkowym w bieżącym miesiącu,
- VAT należnego, w stosunku do którego obowiązek podatkowy powstanie w następnych miesiącach.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 221-1 "Rozliczenie podatku VAT należnego"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Przeniesienie VAT należnego, który w danym miesiącu stanowi zobowiązanie podatkowe	22-0
2.	Korekta sprzedaży in minus (zapis na podstawie faktury korygującej wystawionej nabywcy) - kwota zmniejszenia VAT należnego	20, 24
3.	Korekta VAT należnego zarachowanego uprzednio w koszty na podstawie faktury wewnętrznej wystawionej dla udokumentowania innej czynności objętej VAT	40 lub konto zespołu 5, 76-1

Typowe zapisy po stronie Ma konta 221-1 " Rozliczenie podatku VAT należnego"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Zarachowanie VAT należnego:	
	a) wynikającego z faktur VAT oraz faktur korygujących	20, 24
	c) wykazanego w fakturach wewnętrznych wystawionych dla udokumentowania innych czynności (niż sprzedaż) objętych obowiązkiem podatkowym	40 lub konto zespołu 5, 76-1
2.	VAT należny wykazany w fakturze dokumentującej zaliczkę otrzymaną przed wydaniem towaru lub wykonaniem usługi	84
	- przy czym wpływ zaliczki podlega księgowaniu: **Wn konto 13, Ma konto 84**	
3.	VAT należny zawarty w kwocie dotacji (subwencji, dopłaty) do towarów lub usług wykazany w fakturze wewnętrznej (liczony rachunkiem "w stu")	13
	- przy czym kwota netto podlega zarachowaniu do przychodów: **Wn konto 13, Ma konto 76-0**	
4.	Obciążający nabywcę VAT należny z tytułu WNT (faktura wewnętrzna)	30 lub 22

Saldo konta „rozliczenia z US z tyt. VAT winno wykazywać wartość podatku należnego do wpłaty zgodnie z deklaracja VAT 7 za dany okres rozliczeniowy.

Konto 22-2,3 "Rozrachunki publicznoprawne z ZUS"

Konto 22-2/3 jest przeznaczone do ewidencji rozrachunków z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych, wynikających z aktualnie obowiązujących jednostkę przepisów prawa.

Ewidencja analityczna jest prowadzona według poszczególnych tytułów rozrachunków z ZUS, w szczególności:

- składki na ubezpieczenia społeczne,
- składka na ubezpieczenie zdrowotne,
- składki na Fundusz Pracy
- zasiłki

Z kwot zobowiązań potrącane są świadczenia rozliczane ze środków ZUS, wypłacane przez pracodawcę, np. wynagrodzenia za urlopy macierzyńskie, wychowawcze, za czas choroby itd.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 22-3

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Należne pracownikom zasiłki rodzinne, wychowawcze, chorobowe itp. płatne ze środków ZUS - obliczane i wypłacane przez upoważnionego do tego pracodawcę	22-3
2.	Zmniejszenie wysokości składek zarachowanych w koszty	40 lub konto zespołu 5
3.	Wynagrodzenie należne jednostce jako płatnikowi - z tytułu ustalania prawa do świadczeń i obliczania ich wysokości oraz wypłaty tych świadczeń ze środków ZUS	76-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 22-3

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Zarachowanie zobowiązań z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne należnych ZUS - od wynagrodzeń, umów zlecenia, umów o dzieło, w tym osób niepełnosprawnych:	
	a) obciążających pracodawcę	40 lub konto zespołu 5
	b) obciążających pracowników - potrącanych z wynagrodzeń	23-1
2.	Zobowiązania z tytułu składek na ubezpieczenie zdrowotne:	
	a) potrącanych od podatku dochodowego od osób fizycznych	22-3/0
	b) potrącanych z wynagrodzeń	23-1
3.	Należne składki na FP finansowane przez pracodawcę	40 lub konto zespołu 5
4.	Należne ZUS odsetki za zwłokę w zapłacie składek	75-1
5.	Zarachowanie wymierzonych kar za nieprawidłowości w zakresie ustalania prawa do zasiłków i ich wysokości, ustalania wysokości składek itd.	76-1
6.	Otrzymane od ZUS zwroty środków pieniężnych	13-0

Konto 22-4 "Rozrachunki publicznoprawne z PFRON"

Konto 22-4 "Rozrachunki publicznoprawne z PFRON" jest przeznaczone do ewidencji rozrachunków z Państwowym Funduszem Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (PFRON) w związku z zatrudnianiem osób niepełnosprawnych, bądź z tytułu ich nie zatrudniania. Tytuły i tryb dokonywania rozrachunków określone są w przepisach ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. nr 123, poz. 776, ost. zm. w Dz. U. z 2005 r. nr 167, poz.1398).

Ewidencja powinna być prowadzona w sposób umożliwiający ustalenie na dany dzień stanu rozrachunków według tytułów rozliczeń.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 224/1

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Należna, finansowana przez PFRON w trybie art. 25 ustawy kwota składek na ubezpieczenia społeczne, dotycząca wynagrodzeń pracowników niepełnosprawnych - rozliczenia zaliczkowe, miesięczne	40 lub konto zespołu 5
	- przy czym część kosztów osobowych pracodawcy finansowana z budżetu państwa ujmowana jest zapisem: **Wn konto 22-3, Ma konto 40 lub konto zespołu 5**	
2.	Zwroty kosztów pracodawców zatrudniających osoby niepełnosprawne i osoby im pomagające, finansowanych z PFRON w trybie art. 26, 26a, 26b, 26c, 26d ustawy:	
	a) kwoty zwrotów przyznane na podstawie wniosków pracodawcy	40 lub konto zespołu 5
	b) ewentualne naliczenie na dzień bilansowy należnych (pewnych) kwot zwrotów (lub Wn konto 24)	40 lub konto zespołu 5
3.	Ewentualne naliczenie na dzień bilansowy należnych (pewnych) kwot dofinansowania wynagrodzeń pracowników niepełnosprawnych (lub Wn konto 24)	40 lub konto zespołu 5
4.	Kwota ewentualnego należnego dofinansowania z PFRON - wynikającego z ostatecznego rozliczenia różnych tytułów rozrachunków	40 lub konto zespołu 5
5.	Zapłata na rzecz PFRON zarachowanych opłat za niezatrudnianie osób niepełnosprawnych, odsetek zwłoki itd.	13

Typowe zapisy po stronie Ma konta 224/1

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Zarachowanie zobowiązań wobec PFRON z tytułu opłat za niezatrudnianie osób niepełnosprawnych	40 lub konto zespołu 5
2.	Należne PFRON odsetki zwłoki w zapłacie zobowiązań	75-1
3.	Zarachowanie kwoty ewentualnego zobowiązania wobec PFRON wynikającego z ostatecznego rozliczenia różnych tytułów rozrachunków	40 lub konto zespołu 5

4.	Wpływ środków pieniężnych z PFRON na rachunek bankowy	13
	- przy czym jeżeli należna na dzień bilansowy kwota ujęta została na stronie Wn konta 24, to równolegle powinno nastąpić jej przeksięgowanie w dacie wpływu środków, zapisem: **Wn konto 22-3/4, Ma konto 24**	

Konto 23-0 "Rozrachunki z pracownikami"

W ramach rozrachunków z pracownikami wyróżniono następujące tytuły:

- rozrachunki z tytułu wynagrodzeń,
- rozrachunki z tyt. zaliczek i delegacji,
- pożyczki i świadczenia socjalne,
- pozostałe rozrachunki z pracownikami.

Konto 23-1 "Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń"

Konto 231 służy do ewidencji rozrachunków z tytułu wynagrodzeń za pracę, należnych w pieniądzu. w sporadycznych przypadkach wynagrodzenia mogą być realizowane w innej formie (świadczenia w naturze, papiery wartościowe), musi to jednak wynikać z ustawowych przepisów prawa pracy. Wynagrodzenia podzielono na:

- wynagrodzenia za pracę wykonaną w ramach stosunku pracy,
- wynagrodzenia z tytułu umowy zlecenia lub umowy o dzieło,

Dokumentem stanowiącym podstawę ewidencji rozrachunków z pracownikami z tytułu wynagrodzeń w księgach rachunkowych pracodawcy jest zatwierdzona do wypłaty lista płac. Podstawą sporządzenia tej listy są - miesięczne wynagrodzenia podstawowe, wynikające z umowy o pracę, powiększone o ewentualne dodatki (np. premia, dodatek stażowy).

Odpowiednio ustalona suma wynagrodzeń jest następnie pomniejszana o wszelkiego rodzaju potrącenia obowiązkowe i dobrowolne. Do potrąceń obowiązkowych zalicza się składki na ubezpieczenia społeczne, składki na ubezpieczenie zdrowotne, zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz potrącenia na podstawie tytułów egzekucyjnych i wykonawczych, jak również kary pieniężne przewidziane w art. 108 K.p. z kolei potrącenia dobrowolne - za zgodą pracownika , to np.: potrącenia za niedobory, za świadczenia odpłatne, raty pożyczek.

Wynagrodzenia z tytułu umów cywilnoprawnych ujmuje na podstawie zestawienia (listy) wypłat sporządzonego na podstawie otrzymanych rachunków za wykonane i przyjęte prace objęte umową. Na rachunku określone jest wynagrodzenie brutto oraz potrącenia z tytułu ubezpieczeń społecznych, ubezpieczenia zdrowotnego oraz podatku dochodowego od osób fizycznych.

Ewidencja wynagrodzeń powinna odzwierciedlać wartość wynagrodzenia należnego każdemu pracownikowi. Wynagrodzenia ujmuje się w księgach rachunkowych, zapisem: **Wn konto 40** "Koszty według rodzajów", **Ma konto 231** "Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń".

Wynagrodzenia pracowników jednostki zatrudnionych bezpośrednio przy wytworzeniu środków trwałych , obciążają konto 08 "Środki trwałe w budowie", zapisem: **Wn konto 08, Ma konto 231**. Do wynagrodzeń okresu sprawozdawczego wlicza się wynagrodzenia za pracę wykonaną i zakończoną w tym okresie bez względu na termin ich wypłaty.

Na koncie 231 ujmuje się również zasiłki, które w imieniu Zakładu Ubezpieczeń Społecznych wypłaca zakład pracy, np. zasiłki chorobowe. Przy czym zasiłki te nie są elementem wynagrodzeń i nie obciążają kosztów działalności jednostki.

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 23-1 "Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń"

Na koncie 231 księguje się w szczególności:

- **po stronie Wn:**
- wypłaty wynagrodzeń pieniężnych - przelewem ,w uzasadnionych przypadkach gotówką,
- potrącenia dokonywane na listach płac, do których jednostka ma uprawnienia na mocy tytułów wykonawczych, egzekucyjnych lub za zgodą pracownika,
- wypłaty zaliczek na poczet wynagrodzeń,
- odprawy, odszkodowania,
- wartość świadczeń rzeczowych zaliczanych do wynagrodzeń,
- wypłaty zasiłków w imieniu ZUS;
- **po stronie Ma:**
- należne wynagrodzenia w kwocie brutto,
- należności przedawnione i umorzone z tytułu wynagrodzeń,
- niepodjęte płace,
- zasiłki wypłacane w imieniu ZUS.

2.Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 231 "Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń"

Ewidencja prowadzona na kontach analitycznych do konta 231 powinna przede wszystkim umożliwić ustalenie - dla każdego pracownika:

- przychodu ze stosunku pracy,
- kwot pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych,
- kwot składek na ubezpieczenia społeczne i ubezpieczenie zdrowotne finansowanych przez pracownika,
- wynagrodzeń za czas nieobecności w pracy (np. urlop wypoczynkowy, wynagrodzenie z tytułu niezdolności do pracy).

Konto 231 może wykazywać saldo dwustronne: **Wn (debetowe)** - wyrażające stan należności od pracowników, **- Ma (kredytowe)** - wyrażające stan zobowiązań wobec pracowników.

3. Wykaz typowych księgowań konta 23-1

Typowe zapisy po stronie Wn konta 23-1 "Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Wypłaty pieniężne wynagrodzeń, zaliczek na poczet wynagrodzeń, świadczeń urlopowych, nagród	10, 13
2.	Potrącenia z listy płac:	
	a) składki ZUS na ubezpieczenia społeczne (emerytalne, rentowe, chorobowe) oraz na ubezpieczenie zdrowotne nieodliczane od zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych płatne przez pracowników	22
	b) zaliczka na podatek dochodowy od osób fizycznych	22
	c) inne potrącenia z wynagrodzeń, np.:	
	- alimenty,	24
	- raty pożyczek	23-4
3.	Zasiłki obliczone i wypłacone przez jednostkę w imieniu ZUS:	10, 13
	a) podatek dochodowy od osób fizycznych	22

Typowe zapisy po stronie Ma konta 23-1 "Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Wynagrodzenia według list płac, umów zlecenia, umów o dzieło itp. - w kwocie brutto obciążającej koszty:	
	a) działalności operacyjnej	40
	b) środków trwałych w budowie	08
2.	Zasiłki należne ze środków ZUS w wysokości brutto	22
3.	Wynagrodzenia pracowników związane z usuwaniem szkód	76-1, 77-1

Konto 23-4 "Pozostałe rozrachunki z pracownikami"

Charakterystyka konta 23-4

Inne rozrachunki z pracownikami występują , np. z tytułu:

- rozliczenia kosztów podróży służbowych,
- rozliczenia z tyt. zaliczek,
- świadczeń na rzecz pracowników z innych tytułów.

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 23-4 "Pozostałe rozrachunki z pracownikami"

Na koncie 23-4 księguje się w szczególności:

- **po stronie Wn**:
- wypłacone pracownikom zaliczki do rozliczenia ,(np. zakup materiałów itp),
- wypłacone wyrównania do rozliczonych zaliczek,
- spłaty zobowiązań wobec pracowników,
- należności z tytułu odpłatnych świadczeń,
- odpisane zobowiązania przedawnione;
- **po stronie Ma**:
- uznanie pracownika za rozliczone zaliczki,
- wyłożone przez pracownika wydatki w imieniu pracodawcy,
- zwrot nie wydatkowanych zaliczek,
- zobowiązania wobec pracowników z różnych tytułów,
- należności uregulowane przez potrącenie z wynagrodzeń,
- odpisanie należności przedawnionych i umorzonych.

Konto 234 może wykazywać saldo dwustronne: **Wn (debetowe)** - wyrażające stan należności od pracowników, - **Ma (kredytowe)** - wyrażające stan zobowiązań wobec pracowników

2.Wykaz typowych księgowań konta 23-4

Typowe zapisy po stronie Wn konta 23-4 "Pozostałe rozrachunki z pracownikami"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Wypłaty sum do rozliczenia (zaliczek) i wyrównań gdy wydatki przekroczyły kwotę zaliczki	10, 13
2.	Wypłata zapomogi	10, 33

	Dodatkowe księgowanie związane z wypłatą zapomogi: a) podatek dochodowy od osób fizycznych, jeżeli zapomoga podlega opodatkowaniu	22
3.	Odpisanie przedawnionych zobowiązań wobec pracowników	76-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 23-4 "Pozostałe rozrachunki z pracownikami"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Rozliczenie kosztów podróży służbowej	30, 40 lub konto zespołu 5
2.	Zwrot niewykorzystanej zaliczki do kasy jednostki	10
3.	Zarachowanie potrąceń z list płac na pokrycie należności	23-0
4.	Odpisanie należności przedawnionych i umorzonych	76-1

Konto 235 " Pożyczki i świadczenia socjalne."

Funkcja konta 235

Konto 235 jest przeznaczone do ewidencji rozrachunków z tytułu udzielonych pożyczek i wypłat z FŚS .

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 235 „ Pożyczki i świadczenia socjalne"

Na koncie 235 księgowane są w szczególności:

- **po stronie Wn:**
- powstanie należności,
- zmniejszenie (korekta, odpisanie) kwoty zarachowanych uprzednio zobowiązań,
- spłata zobowiązań;
- **po stronie Ma:**
- powstanie zobowiązań,
- zmniejszenie (korekta, odpisanie) kwoty zarachowanych uprzednio należności,
- spłata należności.

Konto 24 może wykazywać na dany dzień dwa salda: - **Wn (debetowe)** - odzwierciedlające stan należności i roszczeń,
- **Ma (kredytowe)** - odzwierciedlające stan zobowiązań.

2. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 235 "Pożyczki i świadczenia socjalne"

Ewidencja na kontach analitycznych prowadzonych do konta 235 powinna umożliwić ustalenie stanu pozostałych należności, roszczeń i zobowiązań:

- z poszczególnych tytułów rozrachunków,
- według poszczególnych kontrahentów, w tym z jednostkami powiązanymi,
- podlegających wykazaniu w poszczególnych pozycjach sprawozdania finansowego.

W ramach konta 24 wskazane jest wyodrębnienie następujących kont syntetycznych:

- **konta 235-1** "Pożyczki mieszkaniowe",
- **konta 235-2** "Świadczenia socjalne",

Typowe zapisy po stronie Wn konta 235 "Pożyczki i świadczenia socjalne"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Udzielenie pracownikowi pożyczki na cele mieszkaniowe ze środków ZFŚS:	
	- kwota pożyczki	10, 13
	- odsetki od pożyczki	85
2.	Wypłata zapomogi	10, 13
	Dodatkowe księgowanie związane z wypłatą zapomogi: a) podatek dochodowy od osób fizycznych, jeżeli zapomoga podlega opodatkowaniu	22

Typowe zapisy po stronie Ma konta konta 235 "Pożyczki i świadczenia socjalne"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Umorzenie kwoty pożyczki:	
	a) udzielonej ze środków ZFŚS	85
	b) dodatkowe księgowanie - podatek dochodowy od osób fizycznych od kwoty umorzonej pożyczki: **Wn konto 23-4, Ma konto 22**	
2.	Pomoc finansowa udzielona osobom uprawnionym ze środków ZFŚS:	85
	- ewentualny podatek od osób fizycznych: **Wn konto 23-4, Ma konto 22**	
3.	Zarachowanie potrąceń z list płac na pokrycie należności	23-0

Konto 24-0 "Pozostałe rozrachunki"

Konto 24 jest przeznaczone do ewidencji rozrachunków krajowych i zagranicznych, nieujętych na kontach 20, 21, 22 i 23.

W szczególności ewidencjonowane są na tym koncie rozrachunki z tytułu zdarzeń niestanowiących przedmiotu działalności operacyjnej (statutowej), przykładowo z tytułu:

- zakupu i sprzedaży składników majątku,
- emisji aktywów finansowych,
- leasingu finansowego,
- najmu, dzierżawy oraz (mającego ich charakter) leasingu operacyjnego,
- pożyczek,
- różnic inwentaryzacyjnych,
- roszczeń spornych,
- wewnątrzzakładowych rozliczeń z wyodrębnionymi (finansowo i organizacyjnie) zakładami lub oddziałami,

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 24 -0 "Pozostałe rozrachunki"

Na koncie 24-0 księgowane są w szczególności:

- **po stronie Wn:**

- powstanie należności,

- zmniejszenie (korekta, odpisanie) kwoty zarachowanych uprzednio zobowiązań,

- spłata zobowiązań;

- **po stronie Ma:**

- powstanie zobowiązań,

- zmniejszenie (korekta, odpisanie) kwoty zarachowanych uprzednio należności,

- spłata należności.

Konto 24 może wykazywać na dany dzień dwa salda: **Wn (debetowe)** - odzwierciedlające stan należności i roszczeń,
- **Ma (kredytowe)** - odzwierciedlające stan zobowiązań.

2. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 24-0 "Pozostałe rozrachunki"

Ewidencja na kontach analitycznych prowadzonych do konta 240 powinna umożliwić ustalenie stanu pozostałych należności, roszczeń i zobowiązań:

- z poszczególnych tytułów rozrachunków,

- według poszczególnych kontrahentów, w tym z jednostkami powiązanymi,
- według poszczególnych walut obcych - w przypadku rozrachunków zagranicznych,
- podlegających wykazaniu w poszczególnych pozycjach sprawozdania finansowego.

W ramach konta 24 0 wyodrębnić należy następujące konta syntetyczne:

- rozrachunki ze studentami
- rozrachunki z innymi podmiotami
- rozrachunki z byłymi pracownikami
- rozrachunki z tyt. składek na rzecz innych podmiotów
- pozostałe rozrachunki

Konto 242 "Rozliczenia niedoborów i nadwyżek"

Funkcja konta 242 "Rozliczenia niedoborów i nadwyżek"

Konto 242 jest przeznaczone do ewidencji wartości stwierdzonych niedoborów, szkód i nadwyżek w składnikach majątku jednostki. Na tym koncie ujmowane są także roszczenia z tytułu niedoborów i szkód wobec osób materialnie odpowiedzialnych - w przypadku decyzji o uznaniu ich za zawinione.

Wycena niedoborów i nadwyżek

Ujawnione niedobory wycenia się:

- rzeczowe składniki majątku trwałego - według ich wartości początkowej pomniejszonej o dotychczasowe odpisy amortyzacyjne (umorzenie),
- rzeczowe składniki majątku obrotowego - w cenie nabycia lub po koszcie wytworzenia. Oznacza to, że w przypadku ewidencji składników w cenach różniących się od cen nabycia lub kosztów wytworzenia, wartość niedoborów korygowana jest przed ich rozliczeniem o przypadające na nie odchylenia od cen ewidencyjnych; w przypadku używanych składników majątku wartość niedoboru ustala się z uwzględnieniem również stopnia ich dotychczasowego zużycia,
- środki pieniężne - w wartości nominalnej.

Ujawnione nadwyżki wycenia się:

- rzeczowe składniki majątku - według cen ewidencyjnych, a w przypadku braku cen ewidencyjnych według cen sprzedaży możliwych do uzyskania (według wartości godziwej - art. 28 ust. 2 ustawy o rachunkowości), ustalonych z uwzględnieniem stopnia zużycia składnika majątku,
- środki pieniężne - w wartości nominalnej.

Klasyfikacja niedoborów i nadwyżek i przebieg ich rozliczania

Ujęte na koncie 242 niedobory mogą stanowić:

a) **niedobory niezawinione**, obejmujące w szczególności:

- niedobory mieszczące się w granicach norm ubytków naturalnych (krajowych lub zakładowych) jak i przekraczające te normy,
- niedobory powstałe wskutek zdarzeń losowych,

- niedobory pozorne spowodowane błędami w ewidencji przychodów lub rozchodów albo popełnionymi w trakcie inwentaryzacji.

Rozliczenie niedoborów następuje w ciężar odpowiednich kosztów (strat) lub w drodze kompensaty z nadwyżkami. Kompensata jest możliwa, jeżeli:

- niedobory i nadwyżki dotyczą tej samej osoby materialnie odpowiedzialnej,
- ujawnione zostały podczas tego samego spisu z natury,
- zostały stwierdzone w podobnych asortymentach lub składnikach majątku albo przechowywanych w podobnych opakowaniach. Kompensaty dokonuje się zawsze przed obliczeniem ubytków naturalnych.

Dokonując kompensaty stosuje się zasadę niższej ceny i mniejszej ilości;

b) **niedobory zawinione**, powstałe np. na skutek zaniedbania przez konkretne osoby obowiązków właściwego zabezpieczenia mienia, nadzoru, zniszczenia, przywłaszczenia itd. Stosownie do decyzji kierownika jednostki niedobory zawinione mogą:

- nie podlegać dochodzeniu od osób materialnie odpowiedzialnych - wówczas następuje odpisanie ich wartości w ciężar odpowiednich kosztów (strat), albo
- stanowić przedmiot roszczenia wobec osób materialnie odpowiedzialnych. W takim przypadku są one wyceniane w wartości uznanej za zawinioną. Ewentualna różnica podwyższająca roszczenie może podlegać drugostronnie ujęciu na koncie 29 (jako odpis aktualizujący podlegający rozliczeniu pod datą podjęcia decyzji o sposobie rozliczenia niedoboru) lub zostać zarachowana do pozostałych przychodów operacyjnych - w zależności od zasad przyjętych do stosowania w ZPK.

Ujęte na koncie 242 nadwyżki mogą stanowić:

a) **nadwyżki rzeczywiste**, które mogą być rozliczane w drodze kompensaty z niedoborami lub mogą podlegać zarachowaniu do pozostałych przychodów operacyjnych,

b) **nadwyżki pozorne** spowodowane błędami przy ewidencji rozchodów albo w trakcie inwentaryzacji, których rozliczenie może nastąpić poprzez zmniejszenie odpowiednich kosztów albo poprzez zarachowanie do pozostałych przychodów operacyjnych.

1. Ewidencja syntetyczna na koncie 24-2 "Rozliczenie niedoborów i nadwyżek"

Na koncie 24-2 księgowane są w szczególności:

•po stronie Wn:

- wartość niedoborów składników majątku,
- kwoty podwyższające wartość roszczenia z tytułu niedoborów zawinionych,
- rozliczenie nadwyżek składników majątku.

•po stronie Ma:

- wartość nadwyżek składników majątku,
- rozliczenie niedoborów składników majątku.

Konto 24-2 może wykazywać w trakcie roku obrotowego dwa salda:

- saldo Wn (debetowe) wyrażające stan nierozliczonych na dany dzień niedoborów,
- saldo Ma (kredytowe) wyrażające stan nierozliczonych na dany dzień nadwyżek.

Zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, ujawnione w wyniku inwentaryzacji niedobory i nadwyżki powinny zostać wyjaśnione i rozliczone w księgach rachunkowych roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.

2.Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 242 "Rozliczenie niedoborów i nadwyżek"

Ewidencja na kontach analitycznych powinna umożliwiać:

- wyodrębnienie ujawnionych niedoborów i nadwyżek składników majątku, w tym według osób materialnie odpowiedzialnych za ich stan,
- prawidłowe rozliczenie ujawnionych niedoborów i nadwyżek.

3. Wykaz typowych księgowań konta 242

Typowe zapisy po stronie Wn konta 24-2 "Rozliczenie niedoborów i nadwyżek"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Ujawnione niedobory i szkody w składnikach aktywów:	
	a) gotówki w kasie, papierów wartościowych	10, 14, 03-0
	b) materiałów,	31,
	c) środków trwałych, inwestycji oraz środków trwałych w budowie	01, 08
2.	Ujawnione niedobory i szkody w obcych składnikach majątku znajdujących się w jednostce	21, 24
	- przy czym równolegle następuje wyksięgowanie składnika z ewidencji pozabilansowej:	
3.	Dodatkowa kwota roszczenia z tytułu niedoborów i szkód podlegająca dochodzeniu od osoby materialnie odpowiedzialnej	29 lub 76-0
4.	Rozliczenie ujawnionych nadwyżek:	
	a) kompensata z niedoborami	24-2
	c) nadwyżki nieobjęte kompensatą oraz te, których przyczyny powstania nie zostały ustalone	76-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 24-2 "Rozliczenie niedoborów i nadwyżek"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Ujawnione nadwyżki:	
	a) gotówki w kasie	10
	b) materiałów,	31, 33
	e) środków trwałych, inwestycji oraz środków trwałych w budowie	01, 08
2.	Ujawnione nadwyżki w obcych składnikach majątku znajdujących się w jednostce	21, 24
	- przy czym równolegle następuje ujęcie składnika w ewidencji pozabilansowej:	

3.	Rozliczenie ujawnionych niedoborów:	
	a) kompensata z nadwyżkami	24-2
	b) zwiększenie kosztów o wartość niedoborów mieszczących się w granicach norm - wynikających z błędów w ewidencji, lub w inwentaryzacji	40 lub konto zespołu 5
4.	Niedobory składników aktywów uznane za niezawinione	76-1
5.	Niedobory i szkody powstałe z przyczyn losowych	77-1
6.	Roszczenia z tytułu niedoborów i szkód skierowane na drogę sądową	24-5
7.	Roszczenie uznane przez osobę materialnie odpowiedzialną	23, 24-9
8.	Spłata kwoty niedoboru gotówką lub w drodze potrącenia z wynagrodzenia	10, 13, 23
9.	Odpisanie roszczeń z tytułu niedoborów i szkód w związku z ich umorzeniem, przedawnieniem lub uznaniem za nieściągalne:	
	a) do wysokości dokonanych uprzednio odpisów aktualizujących	28-0
	b) powyżej kwoty odpisów lub uprzednio niezaktualizowanych	76-1

Konto 24-3,24-5 „ Należności dochodzone na drodze sądowej"

Funkcja konta 24-3,24-5 „ Należności dochodzone na drodze sądowej"

Konto przeznaczone jest do ewidencji roszczeń skierowanych do sądu w drodze powództwa cywilnego:

Konto 243- dla roszczeń wobec pracowników,

Konto 245 –dla roszczeń wobec studentów i pozostałych kontrahentów.

Pod datą skierowania sprawy do sądu kwotę dochodzonej należności z tytułu dostaw i usług przeksięgowuje się na to konto, zapisem:

- **Wn konto 24-5** "Należności dochodzone na drodze sądowej",
- **Ma konto 20** "Rozrachunki z odbiorcami".

Należności dochodzone na drodze sądowej są obarczone ryzykiem niespłacalności. Zachodzi więc obawa, że nie przyniosą w przyszłości oczekiwanych korzyści ekonomicznych. Wartość roszczeń spornych, których zapłata budzi wątpliwości, aktualizuje się, dokonując odpisu aktualizującego w celu wykazania ich w bilansie w realnej kwocie. Odpisy aktualizujące, na podstawie art. 35b ust. 2 ustawy o rachunkowości, zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych - zależnie od rodzaju należności, której dotyczy odpis. Może to być bowiem należność główna (ujęta przykładowo zapisem: **Wn konto 20, Ma konto 73-0**) oraz odsetki naliczone od tej należności (ujęte zapisem: **Wn konto 20, Ma konto 75-0**).

Odpis aktualizujący wartość należności dochodzonych na drodze sądowej ujmuje się zapisem:

- **Wn konto 76-1/1** "Pozostałe koszty operacyjne - odpisy aktualizujące wartość należności" lub 75-1/1 "Koszty finansowe - odpisy aktualizujące należne odsetki",
- **Ma konto 28** "Odpisy aktualizujące wartość należności".

W bilansie należności dochodzone na drodze sądowej wykazuje się w aktywach w pozycji B.II.2 lit. d) "Należności krótkoterminowe od pozostałych jednostek dochodzone na drodze sądowej". Należy pamiętać, iż w aktywach bilansu wykazuje się - na podstawie art. 46 ust. 2 ustawy o rachunkowości - wartość należności figurującą jako saldo konta 24-5 "Należności dochodzone na drodze sądowej" skorygowaną o odpisy aktualizujące tę należność.

W momencie orzeczenia przez sąd nakazu zapłaty kwotę należności głównej objętą pozwem zalicza się ponownie - pod datą uprawomocnienia nakazu - do należności z tytułu dostaw i usług, zapisem:

- **Wn konto 20** "Rozrachunki z odbiorcami",
- **Ma konto 24-5** "Należności dochodzone na drodze sądowej".

W związku ze skierowaniem sprawy na drogę postępowania sądowego ponoszone są koszty, których kwotę odnosi się w dacie poniesienia na zwiększenie pozostałych kosztów operacyjnych, zapisem:

- **Wn konto 76-1** "Pozostałe koszty operacyjne",
- **Ma konto 13-0** "Rachunek bieżący".

Następnie zasądzony na rzecz jednostki zwrot kosztów postępowania sądowego oraz zasądzone odsetki zarachowuje się na zwiększenie należności głównej, zwiększając równolegle kwotę dokonanych uprzednio odpisów aktualizujących, zapisem:

- **Wn konto 20** "Rozrachunki z odbiorcami",
- **Ma konto 28-0** "Odpisy aktualizujące wartość należności".

Dopiero w przypadku ustania przyczyny, dla której dokonano odpisu aktualizującego wartość należności, równowartość całości lub części uprzednio dokonanego odpisu zalicza się do pozostałych przychodów operacyjnych lub przychodów finansowych. Jeżeli następuje to na skutek spłaty należności objętej odpisem, to zarachowania do przychodów dokonuje się równolegle do księgowania spłaty tej należności. Rozwiązanie dokonanego wcześniej odpisu aktualizującego w związku ze spłatą należności ujmuje się w księgach, zapisem:

1) w części dotyczącej należności głównej i kosztów sądowych:
   - **Wn konto 28-0** "Odpisy aktualizujące wartość należności",
   - **Ma konto 76-0** "Pozostałe przychody operacyjne",
2) w części dotyczącej zasądzonych odsetek:
   - **Wn konto 28-0** "Odpisy aktualizujące wartość należności",
   - **Ma konto 75-0** "Przychody finansowe".

Konta 247, 248 „Pozostałe rozrachunki –Kaucje"

Kaucja ma charakter zwrotny. Najczęściej zwracana jest najemcy z chwilą rozwiązania umowy najmu. Stanowi również swego rodzaju gwarancję zwrotu rzeczy wynajętej w stanie niepogorszonym lub też zabezpieczenie czynszu w razie rozwiązania umowy.

Jeśli strony umowy najmu postanowią, że kaucja zostanie zaliczona na poczet ostatniego czynszu, to wskazane jest ją wtedy przeksięgować na konto rozrachunków z tytułu dostaw i usług (konto 20 "Rozrachunki z odbiorcami" lub 21 "Rozrachunki z dostawcami").

Zaliczenie kaucji na poczet czynszu będzie stanowiło zapłatę za najem i spowoduje powstanie obowiązku podatkowego w VAT. Ponieważ obowiązek podatkowy przy usługach najmu powstaje w momencie otrzymania

całości lub części zapłaty, nie później niż z upływem terminu płatności (art. 19 ust. 13 pkt 4 ustawy o VAT), to w przypadku gdy zaliczenie kaucji na poczet czynszu nastąpi przed upływem terminu płatności - spowoduje powstanie obowiązku podatkowego w VAT. W przypadku kaucji i usług najmu za moment otrzymania zapłaty przyjmuje się dzień podjęcia decyzji w sprawie zaliczenia kwoty otrzymanej kaucji na poczet należności z tytułu czynszu.

Natomiast w przypadku, gdy kaucja zostaje zatrzymana w związku ze zniszczeniem lokalu, to pełni ona rolę odszkodowawczą i pozostaje poza regulacjami ustawy o VAT.

Ewidencja konta 247 – „Pozostałe rozrachunki - Kaucje" obejmuje rozliczenia z tytułu kaucji wniesionych przez kontrahentów i wpłaconych przez uczelnię na poczet zawartych umów. Ewidencja analityczna pomocnicza powinna być prowadzona w sposób pozwalający na wyodrębnienie poszczególnych kontrahentów .

Ewidencja konta 248- „Pozostałe rozrachunki –Kaucje DS." obejmuje rozliczenia z tytułu wniesionych kaucji przez studentów zamieszkujących w Domu Studenta. Ewidencja analityczna pomocnicza prowadzona jest w systemie „Bazus" obsługującym Dom Studenta w zakresie zakwaterowania studentów z wyodrębnieniem imiennych rozliczeń ze studentami.

Typowe zapisy po stronie Ma konta 247,248

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	WB - wpłata kaucji na rachunek wynajmującego	13-0,13-3

Typowe zapisy po stornie Wn konta 247,248

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	WB- zwrot kaucji po zakończeniu umowy najmu	13-0,13-3
2.	PK - przeksięgowanie kaucji na rozrachunki z odbiorcami	20-2,20-5

Konto 24-9 "Rozliczenia usług działalności dydaktycznej "

Funkcja konta 24-9 "Rozliczenia usług działalności dydaktycznej"

Konto 249 pełni funkcje konta przejściowego .Służy do ewidencji operacji związanych z wpływem opłat za świadczone usługi dydaktyczne. Zebrane na tym koncie operacje rozliczane są w okresach sprawozdawczych do rejestrów VAT oraz według rodzaju przychodów.

Na tym koncie ewidencjonowane są wszelkie operacje związane z wpływem opłat od studentów za usługi dydaktyczne które nie są ewidencjonowane w systemie BAZUS i nie mogą być bezpośrednio poprzez transmisje danych księgowych rozliczone w ewidencji księgowej – wpisowe, opłata rekrutacyjna .

Konto służy też do rozliczania innych wpłat na potrzeby prawidłowego zakwalifikowania momentu podatkowego VAT , są rozliczenie zakwaterowania w DS., wpłaty za kursy i konferencje i inne.

Analityka do kota 249 prowadzona jest wg rodzajów rozliczanych opłat .

Konto 250 – „Pozostałe rozrachunki- z tyt. wadium i zabezpieczeń wykonania umów"

Konto 250 wyodrębniono do ewidencji pozostałych rozrachunków z innymi podmiotami z tytułu wpłaconego wadium i zabezpieczenia wykonania umowy.

Zasady wnoszenia wadium , jego formy, wysokość, a także zasady zwrotu uregulowane ponadto zostały przepisami art. 45 i 46 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2010 r. nr 113, poz. 759).

W myśl powyższych przepisów, wadium może być wnoszone w pieniądzu lub m.in. w formie poręczeń bankowych, poręczeń spółdzielczej kasy oszczędnościowo-kredytowej, gwarancji bankowych czy gwarancji ubezpieczeniowych. Wadium wnoszone w pieniądzu wpłaca się przelewem na rachunek bankowy wskazany przez zamawiającego, a zamawiający przechowuje je na rachunku bankowym.

Wpłacone wadium może zostać zwrócone, zaliczone na poczet zapłaty bądź odpisane w przypadku jego utraty.

Jeżeli wadium dotyczy zamówień publicznych, to kwotę odsetek zwiększających wadium wskazane jest zarachować do przychodów finansowych, zaś kwotę kosztów bankowych, którą potrącił zwracający wadium , odnieść w ciężar kosztów działalności operacyjnej.
Można tego dokonać zapisem:

a) odsetki: **Wn konto 25-0, Ma konto 75-0** "Przychody finansowe",

b) prowizja: **Wn konto 40** "Koszty według rodzajów" , **Ma konto 25-0.**

Analityka konta prowadzona jest ze szczegółowością podziału według wnoszących wadium i zabezpieczenia.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 25-0

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	WB-zwrot wadium przetargowego	13-0
2.	PK - rozliczenie wpłaconego wadium przetargowego, zaliczenie kwoty wadium na poczet należności	24-0
3.	PK - przepadek wniesionego wadium na rzecz organizatora przetargu (utrata wadium)	76-0

Typowe zapisy po stornie Ma konta 250-

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	WB-wpłata wadium przetargowego	13-0
2.	PK - rozliczenie wpłaconego wadium przetargowego, zaliczenie kwoty wadium na poczet zobowiązania	24-0

Konto 28-0 "Odpisy aktualizujące wartość należności"

Na koncie 28 "Odpisy aktualizujące wartość należności" ewidencjonowane są odpisy dokonywane w trybie art. 35b ustawy o rachunkowości, aktualizujące wartość należności, których prawdopodobieństwo zapłaty w ocenie jednostki jest niskie.

Odpisy aktualizujące dokonywane są od należności głównych, jak również od kwot podwyższających należność główną, np. od odsetek za zwłokę, zasądzonych kosztów postępowania spornego.

Stosownie do postanowień art. 35b ust. 1 ustawy o rachunkowości, wartość należności aktualizuje się poprzez dokonanie odpisu aktualizującego:

1) **do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności**, w odniesieniu do:

- należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości,
- należności kwestionowanych przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej danego dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna;

2) **w pełnej wysokości należności** w odniesieniu do:

- należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego,
- należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego, do czasu ich otrzymania lub odpisania,

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 28 -0

Na przebieg ewidencji poszczególnych operacji gospodarczych w księgach rachunkowych mają wpływ uregulowania zawarte w przepisach art. 35b ust. 2, 3 i 4 oraz art. 35c ustawy o rachunkowości.

Zgodnie z ich brzmieniem:

- odpisy aktualizujące wartość należności zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub do kosztów finansowych - zależnie od rodzaju należności, której dotyczy odpis aktualizacji,
- należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość,
- należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne, od których nie dokonano odpisów aktualizujących ich wartość 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.

Na koncie 28-0 księguje się w szczególności:

• **po stronie Wn**:

- odpisanie należności w związku z jej przedawnieniem, umorzeniem lub uznaniem za nieściągalną, w stosunku do której dokonano uprzednio odpisu aktualizującego;
- rozliczenie zbędnego odpisu aktualizującego w związku z ustaniem przyczyny jego dokonania (np. spłata należności),

- różnice kursowe z bilansowej wyceny odpisów aktualizujących wartość należności wyrażonych w walutach obcych - w przypadku obniżenia kursu danej waluty obcej;

• po stronie Ma:

- dokonanie odpisu aktualizującego wartość należności głównej,
- odpis aktualizujący kwotę podwyższającą należność główną,
- podwyższenie należności o zasądzone koszty sądowe - w stosunku do należności, do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego,
- różnice kursowe z bilansowej wyceny odpisów aktualizujących wartość należności wyrażonych w walutach obcych - w przypadku wzrostu kursu danej waluty obcej.

2. Ewidencja szczegółowa do konta 28 -0

Ewidencja analityczna powinna być prowadzona w sposób umożliwiający ustalenie odpisów aktualizujących wartość należności:

- według kontrahentów,
- według tytułów,
- w sposób umożliwiający prawidłowe sporządzenie wymaganych informacji i sprawozdań.

Konto 28-0 jest kontem pasywnym. Saldo Ma tego konta odzwierciedla wysokość dokonanych odpisów. Nie jest ono wykazywane w bilansie, lecz koryguje wartość należności, których odpisy dotyczą, do ich realnego poziomu.

3. Wykaz typowych księgowań na koncie 28 -0

Typowe zapisy po stronie Wn konta 28-0 "Odpisy aktualizujące wartość należności"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Rozliczenie zbędnego odpisu aktualizującego w związku ze spłatą należności głównej, odsetek oraz zasądzonych kosztów procesowych (w całości lub w przypadku częściowej spłaty należności - w odpowiedniej części) ujawnione niedobory i szkody w składnikach aktywów:	75-0,76-0
2.	Odpisanie należności objętych odpisem aktualizującym - w związku z ich przedawnieniem, umorzeniem lub uznaniem za nieściągalne	
	Uwaga: W przypadku należności w walutach obcych przed ich odpisaniem powinno nastąpić przywrócenie wyceny do poziomu według kursu waluty z dnia powstania należności (odwrócenie skutków ich wyceny bilansowej)	Konta zespołu 2
3.	Wycena bilansowa odpisów aktualizujących wartość należności w walutach obcych - zmniejszenie odpisu aktualizującego w związku z obniżeniem się kursu walut	750-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 28-0 "Odpisy aktualizujące wartość należności"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Odpis aktualizujący wartość należności z tytułu:	
	a) operacji finansowych	75-1
	b) operacji pozostałych	76-1
2.	Podwyższenie roszczenia o zasądzone od dłużnika dodatkowe kwoty, np. odsetki za zwłokę w zapłacie, zwrot kosztów sądowych, kary:	

a) jeżeli dochodzona należność główna została uprzednio objęta odpisem aktualizującym:	
- ewidencja tylko na kontach zespołu 2 (z pominięciem zapisów na kontach zespołu 7 i 8) - lub w drodze:	20, 23, 24
- zarachowania kwot podwyższających roszczenie do odpowiednich przychodów: **Wn konto 20, 23, 24, Ma konto 75-0, 76-0** - równoległego dokonania odpisów aktualizujących od kwot podwyższających wartość roszczenia	75-1, 76-1
b) jeżeli dochodzona należność główna nie została uprzednio objęta odpisem aktualizującym:	
- podwyższenie roszczenia o zasądzone kwoty: **Wn konto 20, 23, 24, Ma konto 75-0, 76-0**	
- odpis aktualizujący całą wartość roszczenia (należności głównej i kwot podwyższających roszczenie)	75-1, 76-1

W zespole 2 w zakresie kont rozrachunkowych wprowadza się syntetykę i analitykę kont na potrzeby ewidencji rozrachunków związanych z realizowanymi projektami z udziałem środków unijnych.

Konto 29-0 "Rozrachunki pozabilansowe"

Konto 29-0 "Należności warunkowe"

Konto 29-0 "Należności warunkowe" jest przeznaczone do pozabilansowej ewidencji wszelkich należności warunkowych od kontrahentów krajowych i zagranicznych, tj.

- odpisanych należności umorzonych lub uznanych za nieściągalne, w stosunku do których nie zapadł jeszcze termin przedawnienia,
- z tytułu zawartych umów przedwstępnych lub uzyskanych gwarancji.

Na koncie 29-0 zapisami jednostronnymi ewidencjonowane są:

- **po stronie Wn**: wartość należności warunkowych - pod datą ich powstania;
- **po stronie Ma**: wartość wygasłych należności warunkowych - pod datą:
- spłaty należności umorzonych (księgowanej: **Wn konto 10, 13, Ma konto 75-0, 76-0**),
- uznania umorzenia za niebyłe,
- upływu terminu ich przedawnienia.

Saldo Wn konta 29-0 wyraża stan należności warunkowych na dany moment.

Ewidencja szczegółowa powinna być prowadzona w sposób umożliwiający ustalenie należności warunkowych:

- krajowych i zagranicznych - według poszczególnych kontrahentów i rodzajów działalności,
- w walucie polskiej i w walutach obcych.

Konto 29-1 "Zobowiązania warunkowe"

Konto 29-1 "Zobowiązania warunkowe" jest przeznaczone do pozabilansowej ewidencji wszelkich uznanych zobowiązań warunkowych. Zgodnie z definicją zawartą w art. 3 ust. 1 pkt 28 ustawy o rachunkowości, przez zobowiązania warunkowe rozumie się obowiązek wykonania świadczeń, których powstanie jest uzależnione od zaistnienia określonych zdarzeń.

Na koncie 29-1 zapisami jednostronnymi ewidencjonowane są:

- **po stronie Wn**: wartość wygasłych zobowiązań warunkowych - przykładowo pod datą:
- zapłaty zobowiązania lub
- oddalenia roszczenia przez sąd;
- **po stronie Ma**: kwotę zobowiązania warunkowego - pod datą powstania tego zobowiązania, przykładowo:
- otrzymania pozwu dotyczącego roszczeń z tytułu nieuznanych reklamacji, odmowy zapłaty kar i odszkodowań umownych lub odsetek za zwłokę,
- udzielenia gwarancji lub poręczenia.

Saldo Ma konta 29-1 wyraża na dany moment stan zobowiązań warunkowych.

Ewidencja szczegółowa powinna być prowadzona w sposób umożliwiający ustalenie warunkowych zobowiązań:

- według poszczególnych kontrahentów krajowych i zagranicznych oraz według tytułów,
- w walucie polskiej i w walutach obcych.

Zespół 3 - Materiały i towary

Na kontach zespołu 3 "Materiały i towary" ewidencjonowane są:

1) przychody, rozchody i stany stanowiących własność jednostki zapasów materiałów, towarów , a znajdujących się:

- w składach,

- w obcych magazynach;

2) przychody, rozchody i stany ww. składników aktywów znajdujących się w jednostce, ale stanowiących własność innych jednostek (tzw. zapasy obce);

3) różnice z aktualizacji wyceny własnych zapasów (odpisy aktualizujące ich wartość).

Obowiązek ujęcia materiałów i towarów w ewidencji bilansowej powstaje w dacie ich przyjęcia przez jednostkę i uzyskania prawa do dysponowania nimi - najpóźniej do końca miesiąca, w którym dane zdarzenie miało miejsce.

Ewidencja analityczna zapasów rzeczowych aktywów obrotowych na kontach zespołu 3 prowadzona jest metodą odpisywania w koszty wartości materiałów i towarów na dzień ich zakupu, połączona z ustalaniem stanu tych składników aktywów i jego wyceny oraz korekty kosztów o wartość tego stanu, nie później niż na dzień bilansowy.

W zespole 3 wyznaczono konta :

30 -0 „Rozliczenie zakupu"

Konto - 30-0 - Rozliczenie zakupu materiałów

Konto - 30-1 - Rozliczenie zakupu towarów
Konto- 30-2 - Rozliczenie zakupu usług obcych
Konto - 30-4 - Rozliczenie zakupu składników aktywów trwałych (środków trwałych i inwestycji w nieruchomości oraz dóbr i usług do ich budowy lub ulepszeń, a także wartości niematerialnych i prawnych)
Konto - 30-5 – rozliczenie zakupu –odwrotne obciążenie

31-1 „Materiały „

31-1 „Materiały składowane"

390– „ Ewidencja pozabilansowa"

Konto -39-0- „ Zapasy obce"

Konto 30 "Rozliczenie zakupu"

Konto 30 "Rozliczenie zakupu" jest przeznaczone do ewidencji operacji gospodarczych w zakresie rozliczania zakupu:

- składników niefinansowych aktywów trwałych: wartości niematerialnych i prawnych, środków trwałych, dóbr do budowy oraz ulepszeń środków trwałych, nieruchomości inwestycyjnych,
- rzeczowych składników aktywów obrotowych: materiałów i towarów w drodze,
- wartości dostaw i usług niefakturowanych (np. według dowodów odbioru),

Ewidencja operacji gospodarczych na koncie 30 "Rozliczenie zakupu" powinna zwłaszcza:

- umożliwić skonfrontowanie danych wynikających z dokumentów zakupu wystawionych dla jednostki przez kontrahentów z danymi wynikającymi z dokumentów potwierdzających przyjęcie dostaw lub odbiór wykonanych usług - w celu ustalenia ewentualnych rozbieżności spowodowanych ilością, cenami,
- umożliwić kontrolę zgodności dostaw i usług z zamówieniami, zleceniami lub umowami,
- pozwolić na prawidłowe ustalenie:
- wartości dostaw zafakturowanych, ale jeszcze nieprzyjętych lub nieodebranych, czyli "w drodze",
- wartości dostaw i usług przyjętych lub odebranych, ale w stosunku do których jednostka nie otrzymała jeszcze dokumentów zakupu, czyli "dostaw niefakturowanych".

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 30-0

Na potrzeby działalności jednostki w zakresie kontroli i sprawozdawczości, prowadzenie ewidencji na koncie 300 „Rozliczenie zakupu „ do rozliczenia wszystkich dostaw i usług występujących w ciągu roku nie jest obowiązkowe. Na koncie tym należy prowadzić operacje przede wszystkim , gdy:

- istnieje rozbieżność między datą księgowania dowodu przyjęcia dostawy a datą księgowania faktury dotyczącej tej dostawy, w szczególności gdy te daty odnoszą się do rożnych okresów, w wyniku czego na koniec okresu występują dostawy niefakturowane lub dostawy w drodze;
- występują różnice ilościowe lub wartościowe uzasadniające reklamację,
- w toku odbioru dostawy stwierdzono szkody , niedobory lub nadwyżki;

Konto 300 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza stan dostaw materiałów i towarów w drodze oraz wartość zafakturowanych zaliczek wypłaconych na przyszłe dostawy lub usługi.

Saldo Wn konta 300 ujmuje się w bilansie razem z zapasami odpowiednio materiałów lub towarów , a **saldo Ma** łącznie ze zobowiązaniami z tytułu dostaw , robót i usług.

2. Ewidencja analityczna do konta 30-0 „Rozliczenie zakupu"

Ewidencja analityczna prowadzona jest w miarę potrzeb w sposób umożliwiający rozliczenie operacji zakupu oraz ustalenie dostaw i usług niefakturowanych czy dostaw w drodze.

3.Wykaz typowych księgowań na koncie 30 -0

Typowe zapisy po stronie Wn konta 30-0 "Rozliczenie zakupu"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Dowody źródłowe dokumentujące zakupy (w tym dowody korygujące in plus wartość zakupów):	
	- wartość brutto dostaw i usług	10,13,20,23,24
2.	Odpisanie wartości nie zafakturowanych dostaw i usług - np. w dacie przedawnienia zobowiązań w rozumieniu K.c.	76-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 30 -0"Rozliczenie zakupu"

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Rozliczenie nabycia dostaw i usług:	
	a) przyjęcie dostaw materiałów, towarów objętych ewidencją podczas składowania	31,
	c) przyjęcie środków trwałych i dostaw świadczonych na rzecz budowy środków trwałych - wartość według cen nabycia (zakupu)	01, 08
	f) wartość usług według cen nabycia: - zwiększających wartość środków trwałych w budowie - obciążających koszty działalności operacyjnej w momencie nabycia bądź poprzez rozliczenia międzyokresowe	08 40 lub konto zespołu 5 lub 6
2.	Ewentualne korekty in minus dokonywane na podstawie dowodów źródłowych - kwota zmniejszenia zobowiązania brutto	21, 24
3.	Niedobory i szkody stwierdzone w dostawie - rozliczane z dostawcą, przewoźnikiem, ubezpieczycielem lub obciążające pracownika	21, 24, 23

Konto 310."Materiały i towary".

Wartością zakupionych materiałów obciąża się od razu właściwe koszty, rezygnując z ewidencji wartościowej zapasów. Zakupy materiałów zakupuje się pod konkretne zamówienia i wydaje do zużycia w dniu zakupu. Jednostka nie tworzy zapasów materiałów .

Na koncie 310 "Materiały i towary" ewidencjonowane są:

1) przychody, rozchody i stany stanowiących własność jednostki zapasów materiałów, towarów , a znajdujących się:

- w składach,

- w obcych magazynach;

Obowiązek ujęcia materiałów i towarów w ewidencji bilansowej powstaje w dacie ich przyjęcia przez jednostkę i uzyskania prawa do dysponowania nimi - najpóźniej do końca miesiąca, w którym dane zdarzenie miało miejsce.

Ewidencja analityczna zapasów rzeczowych aktywów obrotowych na kontach zespołu 3 prowadzona jest metodą odpisywania w koszty wartości materiałów i towarów na dzień ich zakupu, połączona z ustalaniem stanu tych składników aktywów i jego wyceny oraz korekty kosztów o wartość tego stanu, nie później niż na dzień bilansowy.

Konto 390 Zapasy obce

Na koncie 390 księguje się przychody, rozchody i stany składników aktywów znajdujących się w jednostce, ale stanowiących własność innych jednostek. Księgowanie odbywa się tylko jednostronnie w wartości podanej w dowodach dostawcy.

Zespół 4 „ Koszty wg rodzajów"

Ewidencję kosztów na kontach zespołu 4 prowadzi się na zasadzie wstępnego ujmowania kosztów według rodzajów, a potem ich rozliczenia na miejsca powstawania i nośniki kosztów w zespole 5.

Na kontach zespołu 4 są ujmowane według rodzajów koszty proste, za które uważa się wszelkie koszty poniesione w danym okresie sprawozdawczym, nie dające się rozłożyć na elementy składowe, niezależnie od tego, czy zostaną one zaliczone do kosztów okresu bieżącego czy przyszłych okresów sprawozdawczych. Podział kosztów na ich rodzaje uwzględnia potrzeby sprawozdawcze i dostosowany jest do specyfiki jednostki.

Zestaw syntetycznych kont kosztów rodzajowych, ogranicza liczbę kont zespołu 4 do pozycji przewidzianych w porównawczym rachunku zysków i strat. Rozszerzenia zakresu kont zespołu 4 dokonano przez zastosowanie podziału analitycznego do określonych kont.

Na stronie Wn kont 401–409 księguje się poniesione koszty, a na stronie Ma ich zmniejszenie, w korespondencji głównie z kontami: aktywów trwałych (zespół 0), krótkoterminowych aktywów finansowych i kredytów bankowych (zespół 1), rozrachunków i roszczeń (zespół 2), materiałów i towarów (zespół 3).

Ewidencję kosztów według rodzajów uznaje się za kompletną, jeżeli na kontach zostały ujęte wszystkie operacje gospodarcze dotyczące okresu sprawozdawczego. W celu uzyskania kompletnych danych o faktycznie poniesionych kosztach w okresie sprawozdawczym w odniesieniu do operacji gospodarczych, dla których nie otrzymano jeszcze dokumentów od kontrahentów, wystawia się własne dowody wewnętrzne (np. na dostawy niefakturowane).Ewentualne różnice, jakie mogą powstać po otrzymaniu dokumentów obcych, ujmuje się w okresie sprawozdawczym, w którym dokumenty te otrzymano, jeżeli wcześniej nastąpiło zamknięcie ksiąg rachunkowych dla danego okresu sprawozdawczego.

W przypadku ewidencji kosztów na kontach zespołu 4 – stanowiącej punkt wyjścia do ich rozliczenia na kontach zespołu 5 – przeniesienie kosztów według rodzajów do zespołu 5 i 6 następuje za pośrednictwem konta **490 – „Rozliczenie kosztów".**

Analityka kont zespołu 4 rozszerzana jest na potrzeby realizowanych projektów z udziałem środków unijnych w zależności od wymogów danego projektu.

Przy sporządzaniu porównawczego rachunku zysków i strat:

- na stronę Wn konta 490 przenosi się na dzień bilansowy : koszty ogólnouczelniane, koszty działalności operacyjnej (z kont zespołu 5);
- wynikające z tych księgowań saldo na koncie 490 powinno odpowiadać zmianie stanu produktów (produktów gotowych i półproduktów, produkcji nie zakończonej i rozliczeń międzyokresowych kosztów) między początkiem i końcem roku obrotowego; jest ono przenoszone na konto 860 – „Wynik finansowy".

Konto 401 - Zużycie materiałów i energii

Konto 401 służy do ewidencji kosztów zużycia materiałów i energii.

Do materiałów zalicza się w szczególności:

- surowce, materiały i półfabrykaty obcej produkcji,
- materiały budowlane i techniczne oraz części zapasowe (np. na cele remontów i konserwacji),
- materiały gospodarcze (np. do utrzymania czystości), biurowe, reklamowe itp.,
- paliwa stałe i płynne oraz oleje i smary, a także ogumienie,
- książki i czasopisma, wydawnictwa periodyczne i informacyjne, kalendarze, plakaty itp.

Na koncie 401 ujmuje się również niezawinione niedobory materiałów i towarów, powstałe np. z powodu błędnych pomiarów oraz ubytków naturalnych.

Za zużycie materiałów uważa się oddanie do zużycia bezpośrednio po zakupie.

Kosztem energii jest zużycie energii elektrycznej, gazu, zimnej i ciepłej wody oraz sprężonego powietrza do celów technologicznych, jak też gospodarczych. Księguje się na tym koncie także opłaty dodatkowe za zużycie energii, nie mające charakteru sankcji.

Nie ujmuje się na koncie 401:

- wydanych do używania przedmiotów, o okresie używania dłuższym niż rok, lecz o niskiej jednostkowej wartości początkowej (obecnie nie przekraczającej 3500 zł), które zostały zaliczone do środków trwałych i jednorazowo umorzone (odpisane w koszty amortyzacji);
- opłat sankcyjnych za przekroczenie limitów zużycia energii; obciążają one pozostałe koszty operacyjne – konto 76-0.

Konto 401 obciąża się za materiały pobrane do zużycia oraz za zużycie energii, a uznaje się za:

- zwroty materiałów uprzednio odpisanych w koszty,
- odpady mające wartość użytkową, przyjęte na skład,

W ciągu roku konto 401 wykazuje **saldo Wn,** natomiast na dzień bilansowy saldo to przenosi się na konto 860.

Typowe zapisy strony Wn konta 401

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Zużycie materiałów:	
	– bezpośrednio z zakupu	101
	(wg cen nabycia)	13

3.	Rozliczone niedobory materiałów (mieszczące się w normach ubytków naturalnych lub wynikające z błędnych pomiarów zużycia)	24

Typowe zapisy strony Ma konta 401

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Zwroty materiałów produkcyjnych uprzednio odpisanych w koszty i wartość odpadów użytkowych, przyjętych na skład	311
2.	Odchylenia kredytowe od cen ewidencyjnych materiałów	341
3.	Rozliczone nadwyżki materiałów zmniejszające koszty	243
4.	Równowartość niezużytych materiałów, ustalona na koniec okresu sprawozdawczego, w razie zarachowywania ich w koszty bezpośrednio po zakupie	311
5.	Przeniesienie salda kosztów zużycia materiałów na koniec roku, w przypadku sporządzania :	
	– porównawczego rachunku zysków i strat	860

Konto 402 - Usługi obce

Konto 402 służy do ewidencji poniesionych kosztów usług świadczonych przez inne jednostki. Zalicza się do nich zwłaszcza usługi: transportowe, sprzętowe, składowania, projektowe, budowlane (podwykonawcy), remontowe, łączności (poczta, telefon, faks), księgowe i audytorskie, dozoru mienia, wywozu śmieci, najmu (dzierżawy, leasingu operacyjnego) oraz bankowe (prowizje za czynności bankowe, z wyjątkiem prowizji od kredytów). Do usług obcych zalicza się także koszty licencji, jeżeli okres korzystania z licencji nie przekracza roku lub opłata licencyjna jest naliczana od sprzedanej ilości wyrobów.

Na koncie 402 nie ujmuje się usług transportowych objętych kosztami podróży służbowych, opłat o charakterze sankcyjnym , usług związanych z usuwaniem szkód losowych (zalicza się je do strat nadzwyczajnych – konto 771).

W ciągu roku konto 402 **wykazuje saldo Wn,** natomiast na dzień bilansowy saldo to przenosi się na konto 860.

Typowe zapisy strony Wn konta 402

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Usługi obce udokumentowane fakturami VAT – wartość usług w cenie nabycia	konta zesp. 2
2.	Usługi obce uregulowane gotówką	101

Typowe zapisy strony Ma konta 402

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Zmniejszenia kosztów usług wcześniej rozliczonych (bonifikaty, korekty ich	30 lub konta

	wyceny, itp.) na podstawie faktur VAT	zespołu 2
3.	Przeniesienie salda kosztów usług obcych na koniec roku, w przypadku sporządzania:	
	– porównawczego rachunku zysków i strat	860

Konto 403 - Podatki i opłaty

Konto 403 służy do ewidencji podatków i opłat obciążających koszty. Zalicza się do nich w szczególności:

- opłaty skarbowe,
- opłaty na rzecz PFRON, niezaliczane do kosztów uzyskania przychodów,
- podatek od czynności cywilnoprawnych,
- urzędowe opłaty administracyjne i manipulacyjne, jeżeli nie zwiększają one ceny nabycia składników majątku trwałego,
- opłaty sądowe i notarialne, niezwiązane z dochodzeniem roszczeń i nabyciem aktywów trwałych,
- opłaty za zanieczyszczenie środowiska, niemające charakteru sankcji,

Konto 403 obciąża się zarachowanymi oraz zapłaconymi podatkami i opłatami, natomiast uznaje się za ewentualne ich zmniejszenia.

W ciągu roku konto 403 wykazuje **saldo Wn,** które na dzień bilansowy jest przenoszone na:konto 860

Typowe zapisy strony Wn konta 403

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1	Naliczenie podatków i opłat obciążających koszty	Konta zesp. 2

Typowe zapisy strony Ma konta 403

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
	Korekty nieprawidłowo naliczonych podatków i opłat	konta zespołów 1 i 2
	Przeniesienie sumy kosztów podatków i opłat na koniec roku, w przypadku sporządzania:	
	– porównawczego rachunku zysków i strat	860

Konto 404 - Wynagrodzenia

Konto 404 służy do ewidencji wynagrodzeń pieniężnych oraz wartości świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalentów zaliczanych do wynagrodzeń – wypłacanych pracownikom i innym osobom fizycznym, także na podstawie umów cywilnoprawnych.

Ewidencję wynagrodzeń wypłaconych z tytułu umów cywilnoprawnych prowadzi się z zastosowaniem zestawień zbiorczych (list) sporządzanych na podstawie rachunków wystawionych przez stronę umowy ,

stanowiących załączniki do zestawienia. Załącznikom nadaje się wewnętrzny Nr porządkowy wykazywany w zestawieniu zbiorczym jako nr dokumentu źródłowego.

Ewidencję wynagrodzeń wypłaconych z tytułu umów o pracę prowadzi się na podstawie list płac sporządzonych w systemie komputerowym oznaczonych wg grupy zatrudnionych i jakiego okresu dotyczą.

Na koncie 404 nie ujmuje się wypłat niezaliczanych, zgodnie z przepisami, do wynagrodzeń (są one ewidencjonowane na koncie 405 lub 409).

Konto 404 obciąża się wynagrodzeniami należnymi pracownikom i innym osobom fizycznym, a uznaje za ewentualne zmniejszenia tych wynagrodzeń.

W ciągu roku konto 404 **wykazuje saldo Wn,** natomiast na koniec roku obrotowego saldo to przenosi się na konto 860.

Typowe zapisy strony Wn konta 404

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Zarachowanie wynagrodzeń brutto w ciężar działalności operacyjnej	231 lub 241

Typowe zapisy strony Ma konta 404

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Przeniesienie wynagrodzeń brutto na koniec roku, w przypadku sporządzania:	
	– porównawczego rachunku zysków i strat	860

Konto 405 - Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia

Konto 405 służy do ewidencji kosztów ubezpieczeń społecznych ponoszonych przez pracodawcę oraz innych świadczeń na rzecz pracowników.

Na koncie tym księguje się przede wszystkim:

- obligatoryjne odpisy na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych,
- składki na ubezpieczenia społeczne, w części pokrywanej przez pracodawcę,
- obligatoryjne odpisy na Fundusz Pracy,
- naliczenie ekwiwalentu pieniężnego za używanie przez pracowników własnej odzieży roboczej i obuwia do celów służbowych,
- świadczenia związane z bezpieczeństwem i higieną pracy,
- dopłaty do biletów miesięcznych na dojazdy pracowników do pracy, w części obciążającej zakład pracy,
- wydatki związane z ochroną zdrowia pracowników, w tym koszty badań okresowych,
- szkolenia i dofinansowanie dokształcania się pracowników.

Na stronie Ma konta 405 księguje się przede wszystkim:

- korekty zmniejszające wielkość odpisów na ZFŚS, zmniejszające ten fundusz,
- inne zmniejszenia poniesionych kosztów na rzecz pracowników, np. z tytułu zwrotu części kosztów za szkolenia lub dokształcanie,
- przeniesienie kosztów ubezpieczeń społecznych i innych świadczeń na konto 860 .

W ciągu roku konto 405 wykazuje **saldo Wn,** natomiast na dzień bilansowy saldo to przenosi się na konto 860.

Typowe zapisy strony Wn konta 405

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Obligatoryjne odpisy na ZFŚS (zapis ten wiąże się z księgowaniami: - przelewem środków funduszu na wyodrębniony rachunek bankowy: Wn 133; Ma 131, 136)	851
2.	Składki na ubezpieczenia społeczne w części pokrywanej przez pracodawcę, oraz odpisy na Fundusz Pracy i Fundusz	223,224
4.	Wydanie bezpośrednio po zakupie odzieży roboczej lub ochronnej, obuwia specjalnego i umundurowania	
5.	Naliczenie ekwiwalentu pieniężnego za używanie przez pracowników własnej odzieży roboczej i obuwia dla celów służbowych	231,234
6.	Dopłaty do okresowych biletów na dojazd do pracy, w części obciążającej zakład pracy	101,131,234

Typowe zapisy strony Ma konta 405

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Korekta odpisu na ZFŚS zmniejszająca ten fundusz (przelanie środków z tego tytułu: Wn 131; Ma 133)	851
2.	Przeniesienie sumy kosztów świadczeń na koniec roku obrotowego, w przypadku sporządzania:	
	– porównawczego rachunku zysków i strat	860

Konto 406 - „ Świadczenia na rzecz studentów „

Konto 406 wydzielono w planie kont na potrzeby ewidencji świadczeń na rzecz studentów , które zaliczane są do kosztów działalności dydaktycznej .

Dotyczy to świadczeń w zakresie:

- kosztów za ubezpieczenia zdrowotne studentów,

- kosztów na rzecz studentów niepełnosprawnych,

- kosztów stypendiów z programów pomocowych,

- kosztów stypendiów RP , itp.

Ewidencja na koncie 406 przebiega podobnie jak na koncie 405 w powiązaniu z odpowiednimi kontami rozrachunkowymi ze studentami .

Konto 408 - Amortyzacja

Konto 408 służy do ewidencji odpisów amortyzacyjnych obciążających koszty operacyjneNa koncie 408 nie księguje się odpisów aktualizujących wartość środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, zaliczanych do pozostałych kosztów operacyjnych (konto 76-0).

W ciągu roku konto 408 wykazuje **saldo Wn,** natomiast w końcu roku obrotowego saldo to przenosi się na:konto 860

Ewidencja analityczna do konta 408 powinna zapewniać prawidłowe rozdzielenie amortyzacji uznawanej za koszt uzyskania przychodów od amortyzacji niestanowiącej tego kosztu.

Typowe zapisy strony Wn konta 408

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Amortyzacja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych	konta zespołu 07-0

Typowe zapisy strony Ma konta 408

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Przeniesienie sumy kosztów amortyzacji na koniec roku, w przypadku sporządzania:	
	– porównawczego rachunku zysków i strat	860

Konto 409 - Pozostałe koszty

Konto 409 służy do ewidencji wszystkich pozostałych kosztów, nieujmowanych na kontach 401–408.

Na stronie Wn konta 409 księguje się głównie:

- koszty krajowych i zagranicznych podróży służbowych,
- koszty reprezentacji i reklamy, z podziałem na limitowane i nielimitowane, zgodnie z przepisami prawa podatkowego,
- wypłaty ryczałtów za używanie przez pracowników do celów służbowych własnych samochodów osobowych,
- ubezpieczenia majątkowe i osobowe (zapłacone przez spółkę składki według polis),
- wypłaty pieniężne na rzecz osób fizycznych, niezaliczane do wynagrodzeń i świadczeń na rzecz pracowników,
- koszty realizacji projektów z udziałem środków unijnych dotyczących zadań kwalifikujących się do kategorii kosztów konta 409.

Na stronie Ma konta 409 księguje się:

- zmniejszenia pozostałych kosztów rodzajowych,
- przeniesienie pozostałych kosztów na konto 860 lub 490, w zależności od przyjętego przez spółkę wariantu rachunku zysków i strat.

W związku z tym, że konto 409 obejmuje koszty proste o różnym charakterze, dla celów sprawozdawczych celowe jest szczegółowe wyodrębnienie niektórych z nich w ramach ewidencji analitycznej, np. kosztów:

- podróży służbowych,
- ubezpieczeń majątkowych i osobowych,
- reklamy i reprezentacji,

W ciągu roku konto 409 wykazuje **saldo Wn,** które na koniec roku obrotowego przenosi się na konto 860.

Typowe zapisy strony Wn konta 409

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Koszty krajowych i zagranicznych podróży służbowych	101,102,234
2.	Faktury VAT za usługi obce na cele reprezentacji i reklamy. – wartość brutto	201
5.	Naliczone zobowiązania wobec ubezpieczycieli z tytułu składek na ubezpieczenia majątkowe	24-0
6.	Wypłaty pieniężne na rzecz osób fizycznych niezaliczane do wynagrodzeń oraz świadczeń na rzecz pracowników	10, 13, 23,24
7.	Wypłaty ryczałtów za używanie przez pracowników dla celów służbowych własnych samochodów	10, 13,23,24
8.	Inne koszty	Konta zespołu 1 i 2

Typowe zapisy strony Ma konta 409

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Zmniejszenia kosztów	konta zespołów 1i 2
2.	Przeniesienie sumy pozostałych kosztów na koniec roku, w przypadku sporządzania:	
	– porównawczego rachunku zysków i strat	860

Konto 490 - Rozliczenie kosztów

Konto 490 służy do przeniesienia i rozliczenia kosztów według rodzajów oraz ewidencji przyrostu lub zmniejszenia stanu produktów, i rozliczeń międzyokresowych kosztów.

Przy ewidencji kosztów w zespole 4 i 5 konto służy do:

- przeniesienia do rozliczenia na kontach zespołu 5 kosztów według rodzajów, poniesionych w ciągu okresu sprawozdawczego i zaewidencjonowanych na kontach 401, 402, 403, 404, 405, 408, 409 dotyczących bieżącego okresu (Wn konta zespołu 5, Ma 490),
- przeniesienia do rozliczenia kosztów jw., ale dotyczących przyszłych okresów lub uprzednio utworzonych rezerw na koszty przyszłych okresów (Wn 64-01, Ma 490).

Przy sporządzaniu porównawczego rachunku zysków i strat na koniec roku obrotowego na koncie 490 ujmuje się:

- koszty ogólnouczelniane, i koszty działalności jednostek organizacyjnych (Wn 490; Ma 551, 501i 505),

Koszty według rodzajów zgromadzone na kontach 401, 402, 403, 404, 405, 408, 409 są przenoszone na koniec roku obrotowego na konto 860. Podobnie na konto 860 przenoszone jest saldo konta 490, stanowiące odpowiednik zwiększenia lub zmniejszenia stanów produktów na koniec roku obrotowego (w stosunku do stanu na początek roku) na kontach 64-0 tj. rozliczeń międzyokresowych kosztów,. Saldo konta 490 koryguje zatem, przenoszone na konto 860 – „Wynik finansowy", koszty według rodzajów (konta 401, 402, 403, 404, 405, 408, 409). Na koniec każdego okresu sprawozdawczego korekty takie przeprowadza się statystycznie (pozaksięgowo).

Przy sporządzaniu porównawczego rachunku zysków i strat, to wobec ujęcia na koncie 490:

- po stronie Wn – kosztu własnego sprzedaży,
- po stronie Ma – kosztów według rodzaju,

wysokość salda powinna odpowiadać wartości zmiany stanu produktów (niesprzedanych i niezakończonych) oraz rozliczeń międzyokresowych kosztów, tj. różnicy między ich wartością na początek i na koniec roku obrotowego.

Saldo to przenosi się na konto 860 – „Wynik finansowy"; koryguje ono wartość kosztów rodzajowych – przeniesionych na to konto z kont 401, 402, 403, 404, 405, 408, 409 – do poziomu kosztów kształtujących wynik finansowy.

Dla uzyskania informacji o wielkości kosztów dotyczących zdarzeń, które wyszły z kręgu kosztów, operacje tego rodzaju ujmuje się na kontach:

- 790 – „Obroty wewnętrzne" (Ma),
- 791 – „Koszt własny obrotów wewnętrznych" (Wn).

Saldo konta 791 koryguje saldo konta 490 i tym samym doprowadza je do zgodności z różnicą między wartością rozliczeń międzyokresowych kosztów.

Konta 790 i 791 mogą być zastosowane w operacjach dotyczących prac modernizacyjnych , środków trwałych w budowie.

Przeniesienie kosztów prostych z kont kosztów według rodzajów na konta zespołu 5 i 6 następuje bieżąco tj. równolegle do zapisów na kontach zespołu 4.

Podstawą przeniesienia kosztów mogą być:

- poszczególne dowody lub ich zestawienia – wówczas następują dwukrotne księgowania:

- Wn konta 401, 402, 403, 404, 405, 408, 409, Ma różne konta,
- Wn konta zespołu 5 i 6, Ma konto 490,

- rozdzielniki kosztów dla poszczególnych rodzajów kosztów lub ich grup, ujętych na kontach 401, 402, 403, 404, 405, 408, 409 (dekretacja: Wn konta zespołów 5 i 6, Ma konto 490),

Do konta 490 nie prowadzi się ewidencji analitycznej.

W ciągu roku konto 490 wykazuje **saldo Ma,** które wyraża sumę kosztów według rodzaju, przeniesioną na konta zespołów 5 i 6. Zgodność ta powinna być okresowo badana. Na dzień bilansowy konto to nie wykazuje salda.

Typowe zapisy strony Wn konta 490

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
	Koszty są ewidencjonowane w zespołach 4 i 5, sporządzany jest porównawczy rachunek zysków i strat	
1.	Przeniesienie sald:	
	– kosztów ogólno-administracyjnych	551
	– kosztów działalności jednostek organizacyjnych	501-505
2.	Przeniesienie kosztu własnego obrotów wewnętrznych	791
3.	Zwiększenie stanu produktów (saldo Ma konta 490)	860

Typowe zapisy strony Ma konta 490

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
	Koszty są ewidencjonowane w zespołach 4 i 5, sporządzany jest porównawczy rachunek zysków i strat	
1.	Przeniesienie poniesionych w okresie sprawozdawczym kosztów prostych niepodlegających rozliczeniu w czasie	konta zespołu 5
2.	Przeniesienie poniesionych w okresie sprawozdawczym kosztów prostych, zaliczonych do kosztów przyszłych okresów lub tych, na które uprzednio utworzono rezerwę	64-0
3.	Rozwiązanie niewykorzystanych rezerw	64-
4.	Zmniejszenie stanu produktów (saldo Wn konta 490)	860

Konta zespołu 5

Ogólna charakterystyka kont zespołu 5

Konta zespołu 5 "Koszty według typów działalności i ich rozliczenie" służą do ewidencji i rozliczania kosztów według poszczególnych typów i odmian działalności oraz według miejsc powstawania kosztów. W ramach zespołu 5 wyodrębnia się koszty:

1) działalności podstawowej, w tym:

a) koszty działalności podstawowej - produkcyjnej,

b) koszty działalności podstawowej - handlowej,

c) koszty wydziałowe,

d) koszty sprzedaży,

2) koszty działalności pomocniczej,

3) koszty zarządu.

Konta zespołu 5 prowadzi się wówczas, gdy:

- charakter, wielkość działalności lub organizacja firmy wymagają ustalania kwoty i struktury kosztów poszczególnych typów działalności lub jej odmian,
- dokonuje się kalkulacji kosztów produktów,
- wykonuje się długotrwałe umowy, dla więcej niż jednego odbiorcy.

Ewidencję kosztów na kontach zespołu 5 można prowadzić w dwojaki sposób:

1) równolegle do ewidencji kosztów w układzie rodzajowym na kontach zespołu 4- ewidencję prowadzi równocześnie na kontach zespołów 4 i 5,

2) wyłącznie na kontach zespołu 5.

Ewidencja i rozliczanie kosztów według rodzajów i równocześnie według funkcji polega na tym, że koszty proste działalności operacyjnej księguje się bieżąco, na podstawie dokumentów źródłowych na odpowiednich kontach zespołu 4 - według rodzajów i równolegle do ewidencji na kontach zespołu 4 grupuje się te koszty według funkcji - na właściwych kontach zespołu 5. Przeniesienie kosztów na stanowiska w zespole 5 może odbywać się bieżąco - równolegle do zapisów na kontach zespołu 4 lub po zakończeniu każdego miesiąca - na podstawie sporządzonego w tym celu arkusza rozliczeniowego kosztów. Koszty przenosi się w ciężar kont zespołu 5 za pomocą konta 49 "Rozliczenie kosztów". Koszty przypadające na miesiąc bieżący wprowadza się na konta zespołu 5 równolegle do zapisów na kontach zespołu 4, natomiast koszty zakwalifikowane do rozliczenia w przyszłych okresach księguje się w ciężar konta 64 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów" - w korespondencji z kontem 49 i dopiero z tego konta przenosi się je - w części przypadającej na bieżący miesiąc - na odpowiednie stanowisko kosztów w zespole 5.

Z kolei ewidencja i rozliczanie kosztów tylko według funkcji polega na tym, że koszty w wielkościach wynikających z dowodów źródłowych księguje się bezpośrednio na odpowiednich kontach zespołu 5 (50, 51, 52, 53, 55) - jeżeli dotyczą okresu sprawozdawczego. Natomiast koszty kwalifikujące się do rozliczenia w czasie, przypadające na przyszłe okresy, odnosi się w całości na konto 64 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów". Dopiero z tego konta zalicza - w części przypadającej na bieżący okres sprawozdawczy - w ciężar odpowiedniego konta zespołu 5.

Przykład ewidencji na kontach zespołu 5:

Konto 551 - Koszty ogólnouczelniane

Konto 551 służy do ewidencji kosztów kierowania całokształtem działalności jednostki i jej obsługi jako całości (z wyłączeniem kosztów operacji finansowych oraz pozostałych kosztów operacyjnych).

Koszty ogólnego zarządu obejmują

- koszty ogólnouczelniane,
- koszty ogólnogospodarcze(ogólno-administracyjne)

Do kosztów ogólnouczelnianych zalicza się w szczególności:

- wynagrodzenia kierownictwa i komórek organizacyjnych ogólnouczelnianych
- świadczenia na rzecz pracowników
- koszty podróży służbowych i ryczałty za używanie własnych pojazdów samochodowych pracowników do celów służbowych,
- koszty łączności,
- koszty biurowe,
- koszty reklamy i reprezentacji (w tym objęte limitem),
- podatki i ubezpieczenia

Do kosztów ogólnogospodarczych zalicza się przede wszystkim koszty utrzymania:

- obiektów o charakterze ogólnym oraz zarządu Uczelni,
- ochrony mienia,
- służbowych samochodów ,

Na stronie Wn konta 551 ujmuje się:

- koszty według rodzajów rozliczane z kont zespołu 4 lub koszty księgowane na podstawie dowodów źródłowych (z kont zespołów 0, 1, 2 i 3),
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie,

Na stronie Ma konta 551 ujmuje się:

- ewentualne zmniejszenia (korekty) kosztów ogólnego zarządu,
- przeniesienie kosztów ogólnego zarządu – na koniec roku obrotowego – na wynik finansowy.

Konto 551 nie może wykazywać salda na koniec roku obrotowego. W poszczególnych okresach sprawozdawczych saldo tego konta stanowi element tworzonego statystycznie (pozaksięgowo) wyniku finansowego.

Typowe zapisy strony Wn konta 551

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Koszty ogólnouczelniane:	
	– przeniesione z kont zespołu 4	490
	– księgowane na podstawie dowodów źródłowych	Konta zespołów1,2,
2.	Koszty rozliczane w czasie	64-0

Typowe zapisy strony Ma konta 551

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Przeniesienie kosztów zarządu na koniec roku obrotowego:	
	– przy sporządzaniu porównawczego rachunku zysków i strat	490

Zespół 6 Produkty i rozliczenia międzyokresowe kosztów

Konto 64-0 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów"

Konto 64-0 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów" jest przeznaczone do ewidencji kosztów, które podlegają rozliczaniu w trybie i według zasad określonych w art. 39 UoR. Są to:

1) **ujmowane i rozliczane jako rozliczenia międzyokresowe czynne** - już poniesione koszty działalności operacyjnej, które dotyczą przyszłych okresów;

2) **ujmowane i rozliczane jako rozliczenia międzyokresowe bierne** - prawdopodobne zobowiązania z tytułu kosztów działalności operacyjnej przypadające na bieżący okres, a wynikające w szczególności:

a) ze świadczeń wykonanych na rzecz jednostki przez jej kontrahentów, w sytuacji gdy kwotę zobowiązania można oszacować w sposób wiarygodny,

b) z obowiązku wykonania, związanych z bieżącą działalnością, przyszłych świadczeń wobec nieznanych osób, których kwotę można oszacować, mimo że data powstania zobowiązania nie jest jeszcze znana, w tym z tytułu napraw gwarancyjnych i rękojmi za sprzedane produkty długotrwałego użytku (zasady ustalania ich wysokości powinny wynikać z uznanych zwyczajów handlowych).

Rozliczanie kwot ujętych na koncie 64-0

Czas i sposób rozliczania kwot ujętych na koncie 64 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów" powinien być uzasadniony charakterem rozliczanych kosztów, z zachowaniem zasady ostrożności.

Odpisy czynnych i biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów mogą następować:

- stosownie do upływu czasu lub
- stosownie do wielkości świadczeń.

Należy przy tym pamiętać, że zobowiązania ujęte na tym koncie jako bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów, zmniejszają koszty okresu sprawozdawczego, w którym stwierdzono, że zobowiązania te nie powstały.

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 64-0 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów"

Na koncie 64 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów" księgowane są w szczególności:

• **po stronie Wn**:

- opłacone "z góry" abonamenty, polisy ubezpieczeniowe (majątkowe, komunikacyjne, osobowe),
- opłacone za następne okresy (lata) czynsze umowne (np. za najem, dzierżawę, leasing)
- koszty zakupu przypadające na zapasy materiałów i towarów (niewliczone w cenę nabycia),
- koszty przygotowania nowej produkcji (np. wykonania dokumentacji, oprzyrządowania, udostępnienia złoża),
- koszty prac rozwojowych przez czas ich trwania,

- rozliczenie rezerwy w postaci biernych rozliczeń międzyokresowych w dacie poniesienia wydatków objętych tą rezerwą,

- przeniesienie ustalonej na dzień bilansowy nadwyżki poniesionych kosztów wytworzenia niezakończonych usług, w tym budowlanych, objętych długotrwałymi umowami, nad kosztami tych usług współmiernymi do przychodów,

- rozliczenie nadwyżki utworzonej rezerwy na koszty (straty) z tytułu usług objętych długotrwałymi umowami, nad rzeczywistą kwotą poniesionych kosztów,

- rzeczywiste straty z tytułu kosztów niezakończonych usług objętych długotrwałymi umowami (w tym robót budowlanych) - do wysokości rezerwy utworzonej na straty;

• po stronie Ma:

- rezerwy na znane koszty świadczeń już wykonanych na rzecz jednostki przez jej kontrahentów, ale niestanowiące jeszcze zobowiązań,

- rezerwy na prawdopodobne koszty związane z udzielaniem gwarancji i rękojmi nabywcom produktów bądź usług,

- rezerwy na przewidywaną stratę z tytułu wykonywania usług, w tym robót budowlanych, objętych długotrwałymi umowami,

- rezerwy na oszacowane, mające istotny wpływ na wynik finansowy, koszty świadczeń na rzecz pracowników, których obowiązek wypłaty wynika z obowiązujących jednostkę przepisów prawa, układów zbiorowych lub umów o pracę, np. na odprawy emerytalne i rentowe, nagrody jubileuszowe,

- rozliczanie kosztów aktywowanych w dacie ich ponoszenia na stronie Wn konta 64, w ciężar właściwych kosztów bieżącego okresu sprawozdawczego,

- rozliczenie aktywowanej na dzień bilansowy nadwyżki poniesionych kosztów wytworzenia niezakończonych usług, w tym budowlanych, objętych długotrwałymi umowami, nad kosztami tych usług zarachowanymi w ciężar kosztów zespołu 7.

2.Ewidencja analityczna do konta 64-0 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów"

Szczegółowa ewidencja do konta 64-0 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów" powinna być prowadzona w sposób umożliwiający (m.in.):

- ustalenie stanu rozliczeń międzyokresowych kosztów w podziale na czynne i bierne,

- ustalenie ich stanu według poszczególnych tytułów rozliczeń, w tym dotyczących usług (robót budowlanych) objętych długotrwałymi umowami,

- ustalenie stanu kosztów zakupu niewliczonych do ceny nabycia materiałów oraz towarów, a przypadających na ich zapas (w bilansie podwyższają wartość zapasów).

Konto 64 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów" może wykazywać:

- **saldo debetowe (Wn)** - które odzwierciedla wielkość wydatków lub zużycie składników majątku, dotyczących kosztów działalności operacyjnej, przypadających na przyszłe okresy sprawozdawcze. Część salda Wn konta 64, odpowiadająca aktywowanym kosztom zakupu przypadającym na poszczególne grupy rodzajowe zapasów, zwiększa w bilansie stan odpowiednich zapasów;

- **saldo kredytowe (Ma)** - które odzwierciedla znaną (lub wiarygodnie oszacowaną) wysokość:
- świadczeń wykonanych na rzecz działalności operacyjnej jednostki, przypadającą na bieżący okres sprawozdawczy,
- utworzonych rezerw na przewidywane (wiarygodnie oszacowane) koszty przyszłych świadczeń jednostki związanych z jej bieżącą działalnością operacyjną, w tym wobec nieznanych osób z tytułu udzielonych gwarancji i rękojmi za sprzedane produkty długotrwałego użytku.

Na potrzeby ewidencji podzielono konto 640 na syntetyki:

- 641 czynne RMK dotyczące kosztów operacyjnych

- 642 RMK dotyczące kosztów operacji finansowych

-645 bierne RMK

-646 rozliczenie usług długoterminowych

3.Wykaz typowych księgowań na koncie 64-0 "Rozliczenia międzyokresowe kosztów"

Typowe zapisy po stronie Wn konta 64-0

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Koszty poniesione w bieżącym okresie, ale dotyczące przyszłych okresów sprawozdawczych (czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów) - zarachowanie do rozliczania w czasie:	
	a) kosztów prostych (równolegle do ich ujęcia na właściwym koncie kosztów zespołu 4 i 5)	49
	c) kosztów złożonych zaewidencjonowanych w dacie ponoszenia na kontach zespołu 5 (np. kosztów prac badawczych i rozwojowych, przygotowania nowej produkcji, eksploatacji nowo budowanych obiektów produkcyjnych, kosztów zakupu nie wliczonych do ceny nabycia materiałów lub towarów) -	50, 52, 53, 55
2.	Rozliczenie poniesionych kosztów, na które uprzednio utworzono rezerwę w postaci biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów:	49,50,52,55
	oraz rozliczenie nadwyżki utworzonej rezerwy nad rzeczywistymi kosztami	50, 52, 53, 55 lub 76-0
	Uwaga: W sytuacji odwrotnej, tj. wystąpienia nadwyżki kosztów rzeczywistych nad utworzoną rezerwą, wskazany jest zapis: **Wn konto 50, 52, 53, 55 lub 76-1, Ma konto 64**	

Typowe zapisy po stronie Ma konta 64-0

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Rozliczanie aktywowanych kosztów w ciężar właściwych kosztów bieżącego okresu sprawozdawczego:	

	a) kosztów związanych z działalnością operacyjną:	49,50,52,53,55
2.	Rozliczenie aktywowanych kosztów prac rozwojowych zakończonych powodzeniem (wprowadzenie do ewidencji bilansowej jako składnika wartości niematerialnych i prawnych)	02
4.	Utworzenie rezerw na przewidywane straty z tytułu wykonywania usług (robót budowlanych) objętych długotrwałymi umowami	70-1

Konto 642 "RMK dotyczące kosztów operacji finansowych "

Funkcja konta 642 "RMK dotyczące kosztów operacji finansowych"

Konto 65 "Pozostałe rozliczenia międzyokresowe" jest przeznaczone do ewidencji kosztów, które nie dotyczą działalności operacyjnej jednostki (nie są ewidencjonowane na kontach zespołu 4 i 5), m.in. do rozliczania w czasie:

- kosztów operacji finansowych; stosownie bowiem do postanowień art. 39 ust. 4 UoR, jeżeli zgodnie z umową wartość otrzymanych finansowych składników aktywów jest niższa od zobowiązania zapłaty za nie, w tym również z tytułu emitowanych przez jednostkę papierów wartościowych, to różnica stanowi czynne rozliczenie międzyokresowe kosztów, które odpisuje się w koszty finansowe w równych ratach, w ciągu okresu, na jaki zaciągnięto zobowiązanie,

- ustalonych na dzień bilansowy odsetek od lokat, które nie są jeszcze wymagalne na ten dzień. Nienotyfikowane przez bank odsetki od lokat terminowych, ustalone za okres od dnia zawarcia umowy z bankiem do dnia bilansowego, wykazuje się w aktywach bilansu odpowiednio w pozycjach, do których zakwalifikowano lokaty terminowe, a mianowicie: w pozycji A.IV.3 lit. a) lub b) - jako inne długoterminowe aktywa finansowe lub w pozycji B.III.1 lit. a) lub b) - jako inne krótkoterminowe aktywa albo w pozycji B.III.1 lit. c) - jako inne środki pieniężne,

1.Ewidencja syntetyczna na koncie 642 " RMK dotyczące kosztów operacji finansowych"

Na koncie 642 "Pozostałe rozliczenia międzyokresowe" księgowane są w szczególności:

• po stronie Wn:

- poniesione w okresie sprawozdawczym koszty finansowe, które dotyczą przyszłych okresów sprawozdawczych; będą to przykładowo kwoty potrąconych prowizji z tytułu otrzymanych kredytów lub pożyczek, pobrane z góry za cały okres należne od jednostki odsetki (oprocentowanie),

- dyskonto weksli własnych (w przypadku gdy nie jest bezpośrednio zarachowywane do kosztów finansowych),

- różnica między zobowiązaniem z tytułu emisji papierów wartościowych, np. własnych obligacji, a uzyskaną od ich nabywców kwotą pieniędzy,

• po stronie Ma:

- odpisanie aktywowanych kosztów finansowych w ciężar kosztów właściwego okresu sprawozdawczego,

2.Ewidencja szczegółowa do konta 642 " RMK dotyczące kosztów operacji finansowych"

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 65 "Pozostałe rozliczenia międzyokresowe" powinna umożliwiać w szczególności:

- ustalenie na dany moment stanu rozliczeń międzyokresowych z podziałem na czynne i bierne,
- ustalenie wartości rozliczeń międzyokresowych według poszczególnych tytułów.

Konto 65 może wykazywać na dzień bilansowy przede wszystkim saldo **debetowe (Wn)**, które odzwierciedla koszty dotyczące przyszłych okresów, niezwiązane z działalnością operacyjną jednostki oraz ewentualny stan aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego.

3. Wykaz typowych księgowań na koncie 64-2 " RMK dotyczące kosztów operacji finansowych"

Typowe zapisy po stronie Wn konta 64-2

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma
1.	Koszty finansowe poniesione w okresie sprawozdawczym, ale dotyczące przyszłych okresów sprawozdawczych np. kwoty potrąconych prowizji od otrzymanych kredytów lub pożyczek, odsetki (oprocentowanie) należne od przyznanych kwot pobrane z góry za cały okres kredytowania	13, 24
2.	Ustalone na dzień bilansowy odsetki od założonych lokat pieniężnych i udzielonych przez jednostkę pożyczek, które mimo że nie są jeszcze wymagalne na ten dzień, podlegają uwzględnieniu w przychodach finansowych Możliwy jest również zapis: **Wn konto 14, Ma konto 75-0**	75-0
	W następnym roku obrotowym, tj. pod datą dopisania przez bank odsetek od lokat do stanu środków na rachunku bankowym,: - zarachować do przychodów całą kwotę odsetek dopisanych przez bank za cały okres trwania poszczególnej lokaty: **Wn konto 13-5, Ma konto 75-0** - dokonać storna odsetek naliczonych w związku z wyceną lokat na dzień bilansowy, np. zapisem ujemnym (na czerwono): **Wn konto 65 lub 14, Ma konto 75-0**	

Typowe zapisy po stronie Ma konta 64-2

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn
1.	Rozliczanie rat aktywowanych kosztów finansowych w ciężar kosztów właściwego okresu sprawozdawczego	75-1

Zespół 7

Ewidencja syntetyczna zespołu 7

Wykaz kont w ramach tego zespołu dostosowano do rodzajów i specyfiki działalności prowadzonej przez jednostkę.

Ewidencja analityczna

Szczegółowa ewidencja przychodów ze sprzedaży powinna zapewniać:

- ustalenie właściwej ewidencji zawierającej dane do prawidłowego sporządzenia sprawozdań,
- ustalenia podstawy do limitu obrotów dla celów pod. VAT;

- prawidłowe sporządzenie rachunku zysków i strat, informacji dodatkowej oraz rachunku przepływów pieniężnych.

Konto 70-0 - Sprzedaż usług działalności dydaktycznej(podstawowej)

Konto 70-0 służy do ewidencji przychodów ze sprzedaży usług działalności dydaktycznej (podstawowej).

Na koncie 70-0 przychody są ujmowane w tym okresie sprawozdawczym, w którym usługi zostały wykonane (przyjęte lub potwierdzone przez kontrahenta-zleceniodawcę).

Korekty przychodów ze sprzedaży – zarówno zmniejszające, jak i zwiększające – są zaliczane do okresu sprawozdawczego, w którym zostały wystawione stosowne dokumenty (faktury korygujące).

Na stronie Wn konta 700 ujmuje się:

- zmniejszenie przychodów ze sprzedaży usług, w tym z tytułu uznanych reklamacji odbiorców,
- przeniesienie na koniec roku obrotowego przychodów ze sprzedaży usług.

Na stronie Ma konta 700 ujmuje się:

- przychody ze sprzedaży usług na rzecz odbiorców,
- korekty zwiększające pierwotne przychody ze sprzedaży usług.

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 70-0 powinna umożliwiać podział przychodów wg tytułów.

Konto 70-0 w ciągu roku wykazuje saldo Ma, wyrażające przychody ze sprzedaży usług. Na koniec roku obrotowego przenosi się je na konto 860 – „Wynik finansowy".

Typowe zapisy strony Wn konta 70-0

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Zmniejszenie przychodów ze sprzedaży usług, w tym uznane reklamacje odbiorców	Konta zespołu 2
2.	Przeniesienie – na koniec roku obrotowego – przychodów ze sprzedaży usług	860

Typowe zapisy strony Ma konta 70-0

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Przychody ze sprzedaży usług na rzecz:	
	– odbiorców	20-0, 203, 234, 24-0
	– pracowników	234
2.		
3.	Korekty zwiększające pierwotne przychody ze sprzedaży usług	Konta zespołu -2
4.	Przychody pobrane z góry w ubiegłych okresach, a dotyczące okresu sprawozdawczego	84-0

Konto 750- Przychody i koszty finansowe

Konto 750 służy do ewidencji przychodów z operacji finansowych, z uzyskanych odsetek i dyskonta oraz z dodatnich różnic kursowych.

Konto 750 – Przychody finansowe

Konto 750 służy do ewidencji przychodów finansowych z tytułu odsetek. Zalicza się tu wszelkie otrzymane i należne (niewątpliwe) odsetki, a w szczególności odsetki:

- z oprocentowania środków pieniężnych ulokowanych na rachunkach bankowych (poza odsetkami od środków ZFŚS, które zwiększają ten fundusz),
- za zwłokę w zapłacie należności.

Odsetki z oprocentowania środków na rachunkach bankowych, w tym lokat, księguje się w momencie ich otrzymania (dopisania do rachunku). Jednak w przypadku odsetek, które zostaną dopisane przez bank po dniu bilansowym, należy uwzględnić tę ich część, która dotyczy danego roku obrotowego (wyliczenie w stosunku do upływu czasu); księgując je na koncie 750 (Ma), w korespondencji z kontem 24 (Wn) – w analityce „Rozrachunki z bankiem X z tytułu odsetek".(Odsetki ustalone przy wycenie bilansowej nie są przychodem zwiększającym podstawę opodatkowania.)

W księgach następnego roku obrotowego następuje księgowanie na podstawie otrzymanego wyciągu bankowego wykazanych w nim odsetek na zwiększenie stanu rachunku bankowego i uznanie konta 24 kwotą zaliczoną do przychodów finansowych w roku poprzednim. Nadwyżka uzyskanych odsetek dotyczących tego „następnego" roku jest księgowana na uznanie konta 750.

Można również zaliczyć całą kwotę wykazanych w wyciągu bankowym odsetek do przychodów finansowych (Ma 751), przeksięgowując saldo konta 24, powstałe na skutek zaliczenia części odsetek ***pro rata temporis***,(*stosownie do upływu czasu*) w ciężar konta 750.

Odsetki powinny być zarachowane (jeśli nie zostały zapłacone) nie później niż na dzień bilansowy.

W razie wątpliwości co do zapłaty należnych odsetek za zwłokę, ujmowanych na koncie 750, celowe jest dokonanie nie później niż na dzień bilansowy odpisu aktualizującego należności z tego tytułu, zaliczanego do kosztów finansowych.

Na koncie 750 nie księguje się otrzymanych odsetek dotyczących finansowania środków trwałych w budowie. Odsetki te korygują wartość początkową środków trwałych. Dotyczy to także wartości niematerialnych i prawnych przed oddaniem ich do używania.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 750 powinna uwzględniać podział przychodów z tytułu odsetek na poszczególne tytuły, a zwłaszcza na:

- odsetki od środków pieniężnych na rachunkach bankowych,
- odsetki od papierów wartościowych,

- opłaty dodatkowe (odsetki) z tytułu leasingu finansowego – u finansującego,
- odsetki za zwłokę w zapłacie należności.

W ciągu roku obrotowego konto 750 wykazuje saldo Ma, które na dzień bilansowy jest przenoszone na konto 860 – „Wynik finansowy".

Typowe zapisy strony Wn konta 750

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Zmniejszenie należnych odsetek	konta zespołu 2
2.	Przeniesienie otrzymanych i należnych odsetek – na dzień bilansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 750

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Otrzymane odsetki z oprocentowania środków pieniężnych na rachunkach bankowych	131, 132, 135, 136
2.	Odsetki od posiadanych papierów wartościowych:	
	– skapitalizowane	034, 14-0,
	– otrzymane	131, 14-0
3.	Otrzymane i należne odsetki od udzielonych pożyczek	131, 14-0, 25
4.	Zarachowane na koniec roku obrotowego odsetki od środków pieniężnych na rachunkach bankowych	24
5.	Otrzymane i należne odsetki za zwłokę w zapłacie należności	131, 14-0 oraz konta zespołu 2

Konto 754 , 756 - Inne przychody finansowe

Konto 754 służy do ewidencjonowania innych przychodów finansowych niż te, które podlegają ewidencji na kontach 750, 751, 752, 753.

- Ewidencja analityczna prowadzona do konta 754 ,756 powinna umożliwiać ustalenie wielkości przychodów uzyskanych w przekroju poszczególnych tytułów.

W ciągu roku obrotowego konto 754 wykazuje saldo Ma, które na dzień bilansowy jest przenoszone na konto 860 – „Wynik finansowy".

Konto 751 – Koszty finansowe

Konto 751- służy do ewidencji kosztów finansowych z tytułu zapłaconych i zarachowanych odsetek.

Na koncie tym księguje się w szczególności:

- odsetki i prowizje od zaciągniętych kredytów i otrzymanych pożyczek, jeżeli nie dotyczą środków trwałych, środków trwałych w budowie oraz wartości niematerialnych i prawnych lub nie korygują ceny nabycia bądź kosztu wytworzenia niektórych towarów lub produktów przeznaczonych do sprzedaży (art. 28 ust. 4 ustawy o rachunkowości),
- odsetki za zwłokę w zapłacie zobowiązań (cywilnoprawnych i „podatkowych"),

Na koncie 751 nie księguje się odsetek od kredytów, pożyczek i innych zobowiązań dotyczących środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych przed ich oddaniem do używania. Za okres do dnia oddania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych do używania powinny zostać naliczone odsetki, bez względu na terminy płatności rat kredytów, pożyczek i innych zobowiązań.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 751- powinna uwzględniać podział kosztów z tytułu odsetek na poszczególne tytuły zobowiązań, a zwłaszcza na:

- odsetki i prowizje od kredytów i pożyczek otrzymanych,
- odsetki za zwłokę w zapłacie zobowiązań.

W ciągu roku obrotowego konto 751 wykazuje saldo Wn, które na koniec roku przenosi się na konto 860 – „Wynik finansowy".

Typowe zapisy strony Wn konta 751

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Odsetki zapłacone z bieżącego rachunku bankowego	131
2.	Odsetki zapłacone z kont kredytów	134,
3.	Odsetki zarachowane:	
	– wobec różnych kontrahentów	konta zespołu 2
	– wobec pracowników	234
	– wobec urzędów skarbowych oraz z tytułu innych zobowiązań zrównanych z podatkowymi	220,221, 222, 223, 224,
4.	Rozliczenie odsetek aktywowanych w momencie otrzymania kredytu	64

Typowe zapisy strony Ma konta 751

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Zmniejszenie naliczonych odsetek	konta zespołów 1 i 2
2.	Przeniesienie poniesionych kosztów finansowych z tytułu odsetek na koniec roku obrotowego	860

Konto 754,758 - Koszty i przychody z tyt. aktualizacji inwestycji

Konto 754,758 służy do ewidencjonowania innych kosztów finansowych, tj. nieobjętych ewidencją na kontach 750, 751,757

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 754,758 powinna być dostosowana do potrzeb analitycznych jednostki i umożliwiać ustalenie wielkości poszczególnych rodzajów kosztów finansowych.

W ciągu roku obrotowego konto 759 wykazuje saldo Wn, które na dzień bilansowy jest przenoszone na konto 860 – „Wynik finansowy".

Konto 76-0 - Pozostałe przychody i koszty operacyjne

Konto 760 Pozostałe przychody operacyjne

Konto 76-0 "Pozostałe przychody operacyjne" służy do ewidencji przychodów związanych pośrednio z działalnością operacyjną jednostki.

Po stronie Ma tego konta księguje się w szczególności przychody z tytułu:

- sprzedaży, likwidacji (w tym złomowania) niefinansowych aktywów trwałych (tj. środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych prawnych, a także inwestycji w nieruchomości i prawa),
- dzierżawy, najmu lub leasingu środków trwałych ,
- najmu inwestycji w nieruchomości,
- odpisania równowartości całości lub części uprzednio dokonanych odpisów aktualizujących wartość należności niefinansowych oraz odpisów aktualizujących niefinansowe aktywa trwałe i obrotowe,
- odpisania przedawnionych i umorzonych zobowiązań (z wyjątkiem zobowiązań o charakterze publicznoprawnym, nieobciążających kosztów oraz zobowiązań finansowych),
- odpisania równowartości całości lub części uprzednio utworzonej rezerwy na przyszłe zobowiązania wobec ustania przyczyny jej utworzenia,
- otrzymania odszkodowań, darowizn, nieodpłatnie przyjętych składników majątkowych, dotacji subwencji i dopłat,
- odpisania raty dotacji, subwencji i dopłat otrzymanych na zakup lub budowę środków trwałych oraz prac rozwojowych,
- nadwyżki inwentaryzacyjne,
- przychody o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie.

Po stronie Wn konta 76-0 księguje się ewentualne korekty zarachowanych w danym roku przychodów operacyjnych.

Ewidencja szczegółowa do konta 76-0 powinna uwzględnić podział na podstawowe tytuły przychodów występujących w jednostce, a przede wszystkim podział na przychody:

- ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych,
- z korekty odpisów aktualizujących wartości aktywów niefinansowych,
- z dotacji, subwencji i dopłat,
- pozostałe.

Ewidencja szczegółowa powinna zapewnić dane niezbędne do sporządzenia rachunku zysków i strat oraz rachunku przepływów pieniężnych.

Konto 76-0 w ciągu roku może wykazywać tylko saldo kredytowe (Ma), które na koniec roku przenosi się na wynik finansowy, zapisem: **Wn konto 76-0, Ma konto 86.**

Typowe zapisy po stronie Wn konta 76-0

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Korekty zmniejszające przychody	Konto zespołu 0, 1, 2, 3
2.	Przeniesienie na dzień bilansowy pozostałych przychodów operacyjnych	86

Typowe zapisy po stronie Ma konta 76-0

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Sprzedaż środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz inwestycji w nieruchomości i prawa:	
	a) wartość według cen sprzedaży netto	24
	b) VAT należny: **Wn konto 24, Ma konto 22**	
2.	Umorzone oraz przedawnione zobowiązania finansowe jednostki	21, 23, 24
3.	Odpisanie równowartości części lub całości uprzednio dokonanego odpisu aktualizującego wartość należności (niedotyczących operacji finansowych) wobec ustania przyczyny jego dokonania lub spłaty należności	28
4.	Kaucje i wadia otrzymane od innych jednostek, przepadłe na warunkach określonych umową i przepisami	24
5.	Równowartość nadwyżki inwentaryzacyjnej	01, 08,10, 31,
6.	Darowizny i inne nieodpłatnie otrzymane aktywa: a) inwestycje w nieruchomości i prawa b) materiały, towary, wyroby gotowe - objęte ewidencją w toku składowania - nieobjęte ewidencją w toku składowania c) środki trwałe, środki trwałe w budowie oraz wartości niematerialne i prawne: **Wn konto 01, 02, 08, Ma konto 84** - odpisanie wartości nieodpłatnie otrzymanych środków trwałych, środków trwałych w budowie oraz wartości niematerialnych i prawnych	04 31 40 lub konto zespołu 5, 7 84
7.	Otrzymane odszkodowania	13, 24

Konto 762 –„Dotacje, subwencje i dopłaty"

Konto 762 służy do ewidencji pozostałych przychodów operacyjnych, obejmujących otrzymane i przyznane dotacje, subwencje i dopłaty, przeznaczone na inne cele niż finansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych.

Dotyczyć one mogą w szczególności:

- dotacji do sprzedaży usług, otrzymanych z budżetu i ze środków samorządowych,
- subwencji i dopłat na przedsięwzięcia, których realizacją są zainteresowane: administracja państwowa, samorządy lub inne organizacje.

Natomiast środki pieniężne otrzymane na finansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych – zwiększają kapitał (fundusz) własny. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 762 powinna uwzględniać podział na dotacje wg przeznaczenia. W ciągu roku obrotowego konto 762 wykazuje saldo Ma. Na dzień bilansowy saldo to przenosi się na konto 860 – „Wynik finansowy".

Typowe zapisy strony Wn konta 762

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Zmniejszenie już otrzymanej lub przyznanej dotacji, subwencji i dopłaty	22, 24
2.	Przeniesienie na dzień bilansowy otrzymanych lub przysługujących dotacji, subwencji i dopłat	860

Typowe zapisy strony Ma konta 762

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Otrzymane dotacje, subwencje i dopłaty, gdy nie są ujmowane na koncie 844	130,132 139
2.	Należne (przyznane) dotacje, subwencje i dopłaty, gdy nie są ujmowane na koncie 844	22, 24
3.	Odpisy równoległe do amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, sfinansowanych z dotacji, subwencji, i dopłat oraz otrzymanych nieodpłatnie lub w postaci darowizny	84-0, 844

Konto761 – Pozostałe koszty operacyjne

Konto 761 służy do ewidencji pozostałych kosztów operacyjnych, innych niż księgowane na kontach 761

Do kosztów tych zalicza się przede wszystkim:

- przekazane darowizny środków trwałych i obrotowych,
- niezawinione niedobory i szkody w składnikach majątkowych, niewynikające ze zdarzeń losowych,
- odszkodowania, kary i grzywny,
- odpisy aktualizujące należności z działalności operacyjnej,
- utworzenie rezerw na przyszłe koszty i straty, obciążające pozostałe koszty operacyjne,
- odpisanie należności przedawnionych, umorzonych i nieściągalnych, w stosunku do których nie dokonano odpisów aktualizujących ich wartość,
- koszty postępowania sądowego i egzekucyjnego od dochodzonych roszczeń i należności związanych z działalnością operacyjną,
- koszty o nadzwyczajnej wartości lub które wystąpiły incydentalnie.

Ewidencja analityczna do konta 761 powinna uwzględniać podział na podstawowe tytuły pozostałych kosztów operacyjnych, występujących w jednostce.

W ciągu roku obrotowego konto 761 wykazuje saldo Wn, które na dzień bilansowy jest przenoszone na konto 860 – „Wynik finansowy".

Typowe zapisy strony Wn konta 761

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Przekazane darowizny w postaci:	
	– środków trwałych (w wartości netto)	010, 011,

	– wartości niematerialnych i prawnych (w wartości netto)	020
	– środków pieniężnych	101, 130
	– materiałów i towarów	konta zespołu 3
2.	Rozliczenie niezawinionych niedoborów	243
3.	Odszkodowania, kary, grzywny:	
	– zarachowanie	konta zespołu 2
	– zapłata bez wcześniejszego ujęcia w księgach	101, 13
4.	Podatek VAT – sankcyjny i od darowizn	221,
5.	Utworzenie rezerw na przyszłe koszty i straty, obciążających pozostałe koszty operacyjne	83

Typowe zapisy strony Ma konta 761

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Przeniesienie na dzień bilansowy pozostałych kosztów operacyjnych	860

Zespół 8

Konta zespołu 8 są przeznaczone do ewidencji:

- kapitału podstawowego (konta 801–803),
- kapitału z aktualizacji wyceny oraz pozostałych kapitałów rezerwowych (konta 806–808),
- funduszy wydzielonych
- rozliczenia wyniku finansowego (konta 821–822),
- rezerw (konta 831–834),
- rozliczeń międzyokresowych przychodów (konta 841–845),
- funduszy specjalnych (konta 851 i 859),
- wyniku finansowego (konto 860),
- podatku dochodowego od osób prawnych i innych obowiązkowych obciążeń wyniku finansowego (konta 871 i 872).

Kapitał własny, wykazywany w pozycji A pasywów bilansu, zmniejszają (jako wielkości ujemne):

- należne wpłaty na kapitał podstawowy,
- odpisy z zysku netto,

Wynik finansowy jest ustalany na podstawie sald kont wynikowych w rachunku zysków i strat. Wynik finansowy netto wykazywany jest w bilansie oraz stanowi podstawę rachunku przepływów pieniężnych sporządzonego metodą pośrednią.

Na wynik finansowy netto składają się:

- wynik działalności operacyjnej, w tym z tytułu pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych,
- wynik operacji finansowych,
- wynik operacji nadzwyczajnych,

- obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego z tytułu podatku dochodowego,
- **rozliczenia międzyokresowe przychodów** wyodrębnia się i wykazuje w pasywach bilansu – w celu zapewnienia współmierności poniesionych kosztów i uzyskanych przychodów, zaliczanych do poszczególnych okresów sprawozdawczych.

Ewidencja analityczna

Ewidencja analityczna do kont zespołu 80 powinna umożliwiać ustalenie stanów poszczególnych kapitałów, funduszów i rezerw, a ponadto zapewniać informacje o ich zmianach w ciągu roku obrotowego, a w szczególności:

- na kontach kapitałów zasadniczych – powinna uwzględniać podział na tytuły zwiększeń i zmniejszeń dotyczących kapitałów zasadniczych,
- na kontach funduszy specjalnych – powinna zapewniać podział na tytuły zwiększeń i zmniejszeń tych funduszy,
- na kontach rezerw i rozliczeń międzyokresowych przychodów – powinna uwzględniać podział na poszczególne ich rodzaje oraz odpowiednie powiązanie z analitycznymi kontami rozrachunków lub kontami pozostałych kosztów operacyjnych i kosztów finansowych, a także przychodów ze sprzedaży pozostałych przychodów operacyjnych i przychodów finansowych,
- na kontach rozliczania wyniku finansowego – powinna zawierać wyróżnienia źródeł finansowania straty netto i kierunków przeznaczenia zysku netto do podziału.

Konto 807 - Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny

Konto 807 jest przeznaczone do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń kapitału z aktualizacji wyceny.

Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny zwiększają skutki:

- aktualizacji wyceny środków trwałych, dokonywanej na podstawie odrębnych przepisów,
- przeszacowania inwestycji zaliczonych do aktywów trwałych, powodujące wzrost ich wartości do poziomu cen rynkowych (art. 35 ust. 4 ustawy o rachunkowości).

Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny zmniejszają:

- różnice z aktualizacji wyceny uprzednio przeszacowanych, zbywanych lub zlikwidowanych środków trwałych, wpływające na kapitał zapasowy, jeżeli odrębne przepisy nie stanowią inaczej;
- odpisy aktualizujące (zmniejszające) wartość środków trwałych – wcześniej przeszacowanych na podstawie odrębnych przepisów – w razie przeznaczenia do likwidacji, wycofania z używania lub innych przyczyn powodujących utratę wartości środka trwałego; odpisy te zmniejszają odniesione na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny różnice spowodowane wcześniejszą aktualizacją wyceny;
- obniżenie wartości inwestycji długoterminowych, uprzednio przeszacowanych – do wysokości kwoty, o którą wcześniej podwyższono kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny, jeżeli kwota różnicy z przeszacowania nie została rozliczona do dnia wyceny;
- nadwyżki z przeszacowania inwestycji długoterminowych, które zostały zbyte, ujęte w kapitale z aktualizacji wyceny i nierozliczone do dnia zbycia inwestycji długoterminowej;
- nadwyżki z przeszacowania inwestycji długoterminowych, ujęte w kapitale (funduszu) z aktualizacji wyceny na dzień przekwalifikowania tych inwestycji do inwestycji krótkoterminowych, zaliczane do przychodów finansowych.

Na stronie Wn konta 807 ujmuje się zmniejszenia kapitału (funduszu) z aktualizacji wyceny, natomiast na stronie Ma jego zwiększenia.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 807 powinna umożliwiać ustalenie stanu kapitału z aktualizacji wyceny poszczególnych aktywów, a także zwiększeń według źródeł pochodzenia oraz zmniejszeń według kierunków przeznaczenia. Jest to istotne, ponieważ kwoty ujęte w kapitale (funduszu) z aktualizacji wyceny rozlicza się w przypadku zbycia lub trwałej utraty wartości środków trwałych przeszacowanych na podstawie odrębnych przepisów, jak również „aktualizowanych" inwestycji długoterminowych, w tym na dzień ich przekwalifikowania do inwestycji krótkoterminowych.

Konto 820 - Rozliczenie wyniku finansowego za lata poprzednie

Konto 820 służy do ewidencji rozliczenia wyniku finansowego za rok poprzedni i ewentualnie za lata wcześniejsze.

Na koncie 821 księguje się:

- wynik finansowy netto (zysk lub stratę) za poprzedni rok obrotowy, pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego
- przeznaczenie zysku netto na zwiększenie funduszu zasadniczego,
- pokrycie straty ,

Konto 821 może wykazywać salda:

- Wn – wyrażające niepokrytą stratę netto za rok poprzedni lub sumaryczną stratę wynikającą z wyników finansowych lat poprzednich,
- Ma – wyrażające niepodzielony zysk roku poprzedniego lub sumaryczny zysk netto, wynikający z nierozliczonych wyników finansowych lat poprzednich.

Typowe zapisy strony Wn konta 820

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Przeniesienie straty netto za poprzedni rok obrotowy	860
2.	Przeznaczenie zysku netto za poprzedni rok obrotowy (lub za lata ubiegłe) na:	
	– kapitał podstawowy	80
3.	Przeniesienie zaliczkowych odpisów z zysku, dokonanych przed formalnym podziałem	822
4.	Konsekwencje błędów podstawowych z lat ubiegłych wpływające na podwyższenie straty lub obniżenie zysku za te lata	różne konta, np. 221, 222, 223, 224, 225, , 228, , 280, konta zespołów 5 i 6 oraz konta 84 ew. 860

Typowe zapisy strony Ma konta 820

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Przeksięgowanie zysku netto za poprzedni rok obrotowy	860
2.	Pokrycie straty netto za poprzedni rok obrotowy lub lata ubiegłe z kapitału	80

	podstawowego	
3.	Konsekwencje błędów podstawowych z lat ubiegłych wpływające na zmniejszenie straty lub zwiększenie zysku za te lata	różne konta, np. 220,221, 222, 223, 224, 225, 280, konta zespołów 5 i 6 oraz konta 84 ew. 860

Konto 830 – Pozostałe Rezerwy

Konto 830 służy do ewidencji rezerw stosownie do wymogów ustawy o rachunkowości.

Do konta 830 powinna być prowadzona ewidencja analityczna w układzie wzoru bilansu.

Konto 840 Przychody przyszłych okresów

Konto 840 służy do ewidencji stanu, zwiększeń i zmniejszeń otrzymanych lub należnych środków, również o charakterze niepieniężnym, z tytułu świadczeń, których wykonanie nastąpi dopiero w następnych okresach sprawozdawczych.

Kwoty z faktur „zaliczkowych", wpłaty czesnego są ujmowane na koncie 840 jako rozliczenia międzyokresowe przychodów. Podlegają one przeniesieniu na właściwe konto przychodów z chwilą wykonania świadczenia uzasadniającego powstanie „wymagalnej" wierzytelności .

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 840 powinna zapewniać wyodrębnienie rodzajów otrzymanych przedpłat (zaliczek, zadatków) według poszczególnych umów.

Konto 840 może wykazywać wyłącznie saldo Ma, wyrażające stan rozliczeń międzyokresowych przychodów z tytułu otrzymanych przedpłat (zaliczek, zadatków).

W zależności od tego czego dotyczy pozostające na koncie 84 saldo kredytowe (Ma), prezentuje się je w bilansie po stronie pasywów w pozycji:

a) B.III.2 lit. e) "Zobowiązania krótkoterminowe wobec pozostałych jednostek - zaliczki otrzymane na dostawy",

b) B.IV.1. "Ujemna wartość firmy",

c) B.IV.2. "Inne rozliczenia międzyokresowe" (z podziałem na długoterminowe i krótkoterminowe).

Natomiast ewentualne saldo Wn konta 84 wykazywane jest w aktywach bilansu w pozycji B.IV. "Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe".

Typowe zapisy strony Wn konta 840

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Zarachowanie do przychodów bieżącego okresu przedpłat, zaliczek na przyszłe dostawy, roboty i usługi (wartość netto)	700, 702,
2.	VAT należny od otrzymanych zaliczek, przedpłat na przyszłe dostawy, roboty, usługi	221

Typowe zapisy strony Ma konta 840

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Wystawienie faktur VAT z tytułu przedpłat, zaliczek na przyszłe dostawy, roboty i usługi (otrzymane przedpłaty, zaliczki: Wn 101, 131; Ma 20, 21)	20, 21

Konto 842 – „Przychody z nieodpłatnego otrzymania aktywów"

Konto 842 wydzielono na potrzeby odrębnej ewidencji operacji dotyczących nieopłatnego otrzymania przez jednostkę składników aktywów.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 842

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma)
1.	Zarachowanie do przychodów wartości początkowej nieodpłatnie otrzymanego środka trwałego lub tytułu wartości niematerialnych i prawnych - równolegle do zarachowania w ciężar kosztów raty amortyzacji lub w razie ich rozchodu	76-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 842

Lp.	Treść operacji gospodarczej	(Wn)
1.	Wartość otrzymanych nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny, środków trwałych, środków trwałych w budowie oraz wartości niematerialnych i prawnych	01, 02, 08

Konto 844 – „Środki na nabycie i wytworzenia środków trwałych"

Konto 844 służy do ewidencji rozliczeń międzyokresowych przychodów w zakresie środków otrzymywanych przez jednostkę na nabycie lub wytworzenia środków trwałych.

Na stronie Wn konta 844 są ewidencjonowane odpisy (zmniejszenia); na stronie Ma ujmuje się zwiększenia rozliczeń międzyokresowych przychodów z poszczególnych tytułów uzasadniających ich utworzenie.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 844 powinna zapewniać wyodrębnienie rodzajów rozliczeń międzyokresowych przychodów i poszczególnych tytułów ich występowania oraz zawierać dane warunkujące prawidłowe rozliczenie i zarachowanie do właściwych okresów sprawozdawczych.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 844

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Ma)
1.	Zarachowanie do przychodów raty dotacji, dopłaty lub subwencji otrzymanej na finansowanie środka trwałego - równolegle do odpisów amortyzacyjnych i w proporcji wynikającej z udziału środków z tych źródeł w finansowaniu jego wartości początkowej	76-0
2.	Pokrycie dotacją, dopłatą lub subwencją kosztów prac rozwojowych, które nie przyniosły efektu	76-0

Typowe zapisy po stronie Ma konta 84

Lp.	Treść operacji gospodarczej	Wn)
1.	Otrzymane dotacje, dopłaty i subwencje na finansowanie środków trwałych oraz prac rozwojowych, o ile nie zwiększają funduszu własnego jednostki	13

Konto 851 - Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych

Konto 851 jest przeznaczone do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń zakładowego funduszu świadczeń socjalnych.

Zasady tworzenia i wykorzystywania zakładowego funduszu świadczeń socjalnych określają przepisy ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych, oraz art. .....Ustawy Prawo o szkolnictwie wyższym.

Działalnością socjalną, w rozumieniu ustawy o ZFŚS, są usługi świadczone przez pracodawcę na rzecz różnych form wypoczynku, działalności kulturalno-oświatowej, sportowo-rekreacyjnej, udzielanie pomocy materialnej – rzeczowej lub finansowej, a także zwrotnej lub bezzwrotnej pomocy na cele mieszkaniowe na warunkach określonych umową.

- z ZFŚS nie są finansowane inwestycje socjalne, w tym zakupy gotowych środków trwałych,
- odpisem podstawowym na ZFŚS jest równowartość dokonanych przelewów na rachunek bankowy funduszu w wysokości określonej w art. 5 ustawy o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych,
- koszty usług obcych dotyczące świadczeń socjalnych obciążają bezpośrednio ZFŚS,
- wpływy z opłat pobieranych od osób i jednostek organizacyjnych – korzystających z działalności socjalnej – zwiększają ZFŚS,

Odpis podstawowy w jednostce tworzy się w wysokości 6,5% planowanych rocznych środków na wynagrodzenia osobowe w rozumieniu art.110 ust 5 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych .Odpis zalicza się w koszty jednostki w oparciu o zasadę kasową czyli w momencie przekazania środków na rachunek funduszu w wysokości określonej w ustawie tj. 75% całego odpisu do 31 maja oraz 25% odpisu do 30 września.

Refundacji środków z tytułu opłat i prowizji bankowych obciążających fundusz dokonuje się w okresach kwartalnych.

Na stronie Wn konta 851 ujmuje się przede wszystkim:

- dofinansowanie wczasów, wypoczynku dzieci i młodzieży oraz inne świadczenia określone w zakładowym regulaminie wykorzystania środków ZFŚS,
- dofinansowanie z ZFŚS kosztów utrzymania obiektów socjalnych,
- zapomogi na rzecz pracowników (pomoc bezzwrotna) i inne bezpośrednie wydatki ZFŚS,
- umorzenie pożyczek mieszkaniowych.

Na stronie Ma konta 851 ujmuje się w szczególności:

- odpisy podstawowe i dodatkowe (na emerytów i rencistów), obciążające koszty działalności operacyjnej,
- odsetki od środków na rachunku bankowym ZFŚS,
- oprocentowanie pożyczek mieszkaniowych udzielanych pracownikom z ZFŚS,
- darowizny od osób fizycznych i prawnych na ZFŚS,
- wpłaty pracowników, emerytów i rencistów za świadczenia socjalne (wczasy, kolonie itp.),
- przychody ze sprzedaży, dzierżawy i likwidacji środków trwałych służących działalności socjalnej, w części nie przeznaczonej na utrzymanie lub odtworzenie zakładowych obiektów socjalnych; przychody

ze sprzedaży i likwidacji pomniejsza się o bezpośrednie koszty tej sprzedaży i likwidacji (wartość netto środków trwałych, koszty rozbiórki, ogłoszeń, sądowe, notarialne itp.),

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 851 powinna zapewniać ustalenie stanu zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz jego zwiększeń według źródeł pochodzenia i zmniejszeń według kierunków przeznaczenia. Z uwagi na to, że pożyczki mieszkaniowe udzielane z ZFŚS do momentu ich spłaty angażują środki tego funduszu nie zmniejszając jego stanu, ewidencja analityczna (z uwzględnieniem należności z tego tytułu na koncie 234) powinna dostarczać informacji o stanie ZFŚS będącego aktualnie do dyspozycji.

Konto 851 wykazuje tylko saldo Ma, które wyraża stan ZFŚS.

Typowe zapisy strony Wn konta 851

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Pomoc finansowa udzielana osobom uprawnionym do korzystania z niej – w formie bezzwrotnych zapomóg	101, 135, 234
2.	Umorzenie pożyczek mieszkaniowych	234
3.	Zakup paczek świątecznych, bonów uprawniających do zakupów, biletów na imprezy sportowe, teatralne itp.	24
4.	Dofinansowanie wypoczynku pracowników (zakup skierowań na wczasy, kolonie i koszty obcych usług socjalnych)	24
5.	Dofinansowanie kosztów utrzymania własnych obiektów socjalnych	76
6.	Refundacja (zwrot) wydatków na opłacenie wczasów i kolonii osobom uprawnionym do korzystania ze środków ZFŚS	101, 130, 135, 234

Typowe zapisy strony Ma konta 851

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Odpisy podstawowe na ZFŚS równoległe do przelewu środków pieniężnych na rachunek funduszu:	405
2.	Odsetki bankowe od środków ZFŚS	135
3.	Oprocentowanie pożyczek mieszkaniowych udzielanych ze środków ZFŚS	234
4.	Należności i wpływy z opłat za świadczenia socjalne	konta zespołów 1 i 2

Konto 85-0 - Inne fundusze specjalnego przeznaczenia

Konto 855 Fundusz Pomocy Materialnej dla studentów

Fundusz pomocy materialnej dla studentów tworzony jest obowiązkowo na podstawie rozporządzenia o gospodarce finansowej Uczelni oraz art.103 ust.1 stawy prawo o szkolnictwie wyższym. Tworzony jest z przeznaczonych na ten cel środków z budżetu państwa oraz opłat za korzystanie z domów studenckich ., ze stołówek studenckich oraz innych przychodów.

Konto 85 przeznaczone jest do ewidencji stanów oraz zwiększeń i zmniejszeń funduszu pomocy.

Konto 85 obciąża się za wykorzystanie funduszy na cele przewidywane w zasadach ich tworzenia. Na stronie Ma konta 85- księguje się:

- Otrzymane na rachunek bankowy dotacje z budżetu państwa,
- wpłaty za korzystanie z domów , stołówek studenckich, za wynajem pomieszczeń w domach studenckich

Na stronie Wn konta 85- księguje się:

- pomoc materialna w formie stypendiów lub zapomóg bezzwrotnych,
- pokrycie kosztów remontów domu studenckiego

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 859 powinna zapewniać ustalenie stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń funduszu.

Saldo Ma konta 855 oznacza stan funduszu.

Typowe zapisy strony Ma konta 855

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Otrzymane na rachunek dotacje	135
2.	Wpłaty za korzystanie z domów studenckich, opłaty za wynajem pomieszczeń	101,135
	- wcześniej obciążenie studentów należnymi kwotami	24
3.	Odsetki bankowe od środków Funduszu	135

Typowe zapisy strony Wn konta 855

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Kwota przyznanej pomocy	24
	- wyplata kwoty pomocy : Wn 24 Ma 10,13	
2.	Faktura za Roboty remontowe domu studenta	201
3.	Opłaty za prowadzenie rachunku środków funduszu	40
	-0,02% uznanie kosztów ogólnych jednostki	

Konto 857 Fundusz Rozwoju Uczelni

Fundusz Rozwoju Uczelni tworzony jest na podstawie rozporządzenia o gospodarce finansowej Uczelni oraz stawy prawo o szkolnictwie wyższym. Tworzony jest z przeznaczonych na ten cel środków pochodzących z odpisów z zysku .

Typowe zapisy strony Ma konta 857

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Odpis z zysku	820
2.	Odsetki bankowe od środków Funduszu	137

Typowe zapisy strony Wn konta 857

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Rozliczenie środków Funduszu poprzez amortyzację	760

Konto 860 - Wynik finansowy

Konto 860 służy do ustalenia wyniku finansowego netto jednostki za rok obrotowy. Saldo konta 860, stanowiące wynik finansowy netto za rok ubiegły, podlega przeniesieniu na konto 821 – „Rozliczenie wyniku finansowego za lata poprzednie", pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego za poprzedni rok. Jeżeli sprawozdanie nie zostanie zatwierdzone do końca roku obrotowego, przeniesienie salda początkowego konta 860 powinno nastąpić w ostatnim dniu roku obrotowego.

Wynik finansowy netto za rok bieżący jest ustalany na koncie 860 drogą zaksięgowania na nim pod datą dnia bilansowego:

Na stronie Wn :

- poniesionych kosztów rodzajowych – w korespondencji z kontami 401, 402, 403, 404, 405, 408, 409,
- zmniejszeń stanu produktów oraz rozliczeń międzyokresowych kosztów działalności gospodarczej na koniec roku obrotowego w stosunku do ich stanu na początek roku obrotowego – w korespondencji z kontem 490
- pozostałych kosztów operacyjnych – w korespondencji z kontami 76,
- kosztów finansowych – w korespondencji z kontami 75
- poniesionych strat nadzwyczajnych – w korespondencji z kontem 771,
- zarachowanych obowiązkowych zmniejszeń zysku lub zwiększeń straty – w korespondencji z kontami 870,871 i 872.

Na stronie Ma:

- uzyskanych przychodów ze sprzedaży produktów – w korespondencji z kontami 701, 702, 707 i 709,
- zwiększeń stanu produktów oraz rozliczeń międzyokresowych kosztów działalności gospodarczej (bez kont 642 i 643) na koniec roku obrotowego, w stosunku do ich stanu na początek roku obrotowego – w korespondencji z kontem 490
- obrotów wewnętrznych – w korespondencji z kontem 790,
- uzyskanych przychodów ze sprzedaży towarów i materiałów – w korespondencji z kontami 73,
- pozostałych przychodów operacyjnych – w korespondencji z kontami 76,
- przychodów finansowych – w korespondencji z kontami 75,

- osiągniętych zysków nadzwyczajnych – w korespondencji z kontem 770.

Saldo konta 860 wyraża wynik finansowy netto z działalności przy czym: saldo Wn – oznacza stratę, saldo Ma – oznacza zysk.

Księgowe ustalenie wyniku finansowego, polegające na przeksięgowaniu na konto 860 sald kont wynikowych, odbywa się automatycznie w systemie księgowym.

Zamknięcie ksiąg rachunkowych polega na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe, a ustalenie wyniku finansowego netto może nastąpić w drodze „wypełnienia" – na podstawie zestawienia sald i obrotów – obowiązującego wzoru rachunku zysków i strat.

Wprowadzenie bilansu otwarcia do ksiąg rachunkowych nowego roku obrotowego (z uwzględnieniem wyniku finansowego netto) przy korzystaniu z programów księgowych może się odbyć:

- automatycznie (przekopiowanie dotyczy zarówno wykazu kont, jak i ich sald) – wówczas istnieje konieczność ustalenia wyniku finansowego netto „w sposób księgowy", ponieważ konta wynikowe nie mogą wykazywać sald,
- „ręcznie" – po ewentualnym przekopiowaniu wykazu kont (syntetycznych i analitycznych) używanych w roku poprzednim i wpisaniu sald kont bilansowych, z uwzględnieniem ich analityki oraz dodatkowo salda konta 860 ustalonego w rachunku zysków i strat na podstawie PK; wtedy nie jest konieczne dokonywanie przeksięgowań sald kont wynikowych na konto 860.

Typowe zapisy strony Wn konta 860

Lp.	Treść operacji	Ma
1.	Koszty według rodzajów	401, 402, 403, 404, 405, 408, 409
2.	Zmniejszenie stanu produktów i rozliczeń międzyokresowych kosztów (bez kont 642 i 643)	490
3.	Pozostałe koszty operacyjne	76
4.	Koszty finansowe	75,
10.	Straty nadzwyczajne	771
11.	Obowiązkowe zmniejszenie zysku lub zwiększenie straty	87
12.	Przeniesienie wyniku finansowego (zysku) za rok poprzedni	820

Typowe zapisy strony Ma konta 860

Lp.	Treść operacji	Wn
1.	Przychody ze sprzedaży usług ,towarów i materiałów	70,73
2	Zwiększenie stanu produktów i rozliczeń międzyokresowych kosztów (bez kont 642 i 643)	490
3.	Obroty wewnętrzne	790
	W spółkach sporządzających kalkulacyjny rachunek zysków i strat:	
6.	Pozostałe przychody operacyjne	760, 762
7.	Przychody finansowe	75
8.	Zyski nadzwyczajne	770
9.	Przeniesienie wyniku finansowego (straty) za rok poprzedni	820

Konta pozabilansowe w zespole 9.

Konto 920 „Wkład własny niepieniężny w projektach UE"

Konto służy do ewidencji wkładu własnego niepieniężnego poniesionego przy realizacji projektów z udziałem środków unijnych.
Na stronie **Ma** konta ujmuje się przypis wkładu własnego niepieniężnego na podstawie dokumentów dotyczących realizacji danego projektu .(umowa, budżet projektu) w danym roku budżetowym .
Na stronie **Wn** konta ujmuje się wyksięgowanie wkładu własnego niepieniężnego na podstawie dokumentu PK w oparciu o noty wystawione przez komórkę merytoryczną obsługującą projekt w wysokości poniesionego wkładu niepieniężnego w danym okresie rozliczeniowym / roku budżetowym.
Analityka konta powinna być prowadzona odrębnie dla każdego realizowanego przez Uczelnie projektu .

Konto 930 Wydatki -„Projekt MCSM-POWR – 05.03.00-IP.05-00-004/17

Konto służy do ewidencji realizacji projektu **MCSM-POWR – 05.03.00-IP.05-00-004/17** realizowanego z udziałem środków unijnych z wyodrębnieniem poszczególnych zadań projektu.

Analityka konta powinna być prowadzona odrębnie dla każdego zadania realizowanego w projekcie.

Konto 931 Wydatki -„Pozostałe projekty realizowane z udziałem środków UE"

Konto służy do ewidencji realizacji projektów realizowanych z udziałem środków unii europejskiej do których wskazane jest prowadzenie szczegółowej ewidencji analitycznej .Konto funkcjonuje jako rozszerzenie ewidencji syntetycznej zawartej w zespole 4 i 5.

Analityka konta powinna być prowadzona odrębnie dla każdego projektu oraz dla każdego zadania realizowanego w projekcie.

Konto 957 „Wydatki strukturalne"

W zespole 9 pozabilansowo ewidencjonuje się operacje dotyczące wydatków strukturalnych na potrzeby sprawozdawczości w zakresie realizacji wydatków z funduszy strukturalnych.

Analityka konta tworzona jest według szczegółowej klasyfikacji wydatków strukturalnych .

Opracowała: Kwestor

KWESTOR
mgr Anna Ossowska

Zatwierdził :Rektor

REKTOR
dr hab. Leszek Zygner
profesor nadzwyczajny

Ciechanów ,30.10.2017r.