

Zasady (polityka) rachunkowości w Urzędzie Gminy Zarszyn

WPROWADZENIE

Niniejsze zasady mają na celu przedstawienie obowiązujących w Urzędzie Gminy Zarszyn :

1. ogólnych zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych,
2. sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych,
3. metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego,
4. wykaz zbioru danych tworzących księgi rachunkowe oraz opis systemu informatycznego przetwarzania danych z zakresu rachunkowości,
5. system ochrony danych w jednostce.

Podstawą do opracowania zakładowego planu kont dla Gminy Zarszyn i Urzędu Gminy Zarszyn jest wykaz kont podany w jednolitym planie kont dla jednostek, zgodnie załącznikiem nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (DZ. U.Nr.128, poz. 861)

Określenia użyte w ustaleniach szczegółowych do zasad rachunkowości oznaczają:

- 1) ustawa o rachunkowości - ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tj. Dz. U. z 2009 roku Nr 152, poz. 1223 ze zm.),
- 2) ustawa o finansach publicznych - ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.),
- 3) rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości – rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 128, poz.861),
- 4) rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie ewidencji podatków i opłat - rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad

- rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375),
- 5) rok obrotowy - rok kalendarzowy,
 - 6) okres sprawozdawczy - miesiąc kalendarzowy,
 - 7) dzień bilansowy - dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, tj. 31 grudnia,
 - 8) sprawozdanie finansowe - bilans sporządzony na podstawie ksiąg rachunkowych rachunek zysków i strat oraz zestawienie zmian w funduszu jednostki
 - 9) jednostka - jednostka budżetowa – Urząd Gminy w Zarszynie,
 - 10) kierownik jednostki - Wójt Gminy Zarszyn,
 - 11) plan kont - wykaz kont syntetycznych oznaczonych symbolami cyfrowymi i zasady ich funkcjonowania oraz sposób tworzenia kont analitycznych,
 - 12) konto syntetyczne - urządzenie do ewidencji księgowej operacji gospodarczych zgodnie z zasadą podwójnego księgowania (za wyjątkiem kont pozabilansowych) tak, aby zapewnione było bilansowanie się danych ujętych na wszystkich prowadzonych przez jednostkę kontach syntetycznych,
 - 13) konto analityczne - urządzenie do szczegółowej ewidencji księgowej danych podlegających ewidencji na kontach syntetycznych,
 - 14) księgi rachunkowe - wszystkie, służące do ewidencji działalności jednostki, konta syntetyczne i analityczne a także zestawienia obrotów i sald kont sporządzone w sposób zapewniający ich trwałość,
 - 15) środki trwałe - rozumie się przez to środki, o których mowa w § 2 pkt 5) rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości,
 - 16) inwestycje - rozumie się przez to aktywa nabyte o których mowa w art. 3 pkt 17) ustawy o rachunkowości,
 - 17) środki trwałe w budowie - rozumie się przez to środki, o których mowa w art. 3 pkt 16) ustawy o rachunkowości,
 - 18) wartości niematerialne i prawne - rozumie się przez to prawa, o których mowa w art. 3 pkt 14) ustawy o rachunkowości,
 - 19) pozostałe środki trwałe (wyposażenie) - zużywające się stopniowo rzeczowe składniki majątku trwałego, których wartość nie przekracza wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100 % ich wartości w momencie oddania do użytkowania.

Ogólne zasady prowadzenia ksiąg

§ 1

1. Księgi rachunkowe Urząd Gminy Zarszyn prowadzi w swojej siedzibie pod adresem Zarszyn ulica Bieszczadzka 74.

§ 2

1. Rokiem obrotowym jest rok kalendarzowy, który pokrywa się z rokiem budżetowym, tj. rozpoczynający się 01 stycznia kończący się 31 grudnia.
2. Rok obrotowy podzielony jest na 12 okresów sprawozdawczych, którymi są okresy, za które sporządzane są sprawozdania budżetowe określone w rozporządzeniu Ministra Finansów z 3 lutego 2010 w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103 z późn. zmianami). Na mocy cytowanego rozporządzenia okresy sprawozdawcze dzieli

się na 12 miesięcznych okresów sprawozdawczych, 4 kwartalne okresy sprawozdawcze i 2 półroczne okresy sprawozdawcze, z których sporządza się następujące sprawozdania:

- deklarację ZUS,
- deklarację od podatku towarów i usług VAT,
- oraz
- sprawozdania budżetowe na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z 03.02.2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Za okresy miesięczne sporządza się sprawozdania:

- Sprawozdanie Rb-27S
- Sprawozdanie Rb-28S.

Za okresy kwartalne sporządza się sprawozdania (za 1, 2, 3 kwartały):

- Sprawozdanie Rb-NDS
- Sprawozdanie Rb-27ZZ
- Sprawozdanie Rb-50
- Sprawozdanie Rb – 27S
- Sprawozdanie Rb – 28 S

Sprawozdania kwartalne (za 4 kwartały):

- Sprawozdanie Rb- 34
- Sprawozdania NDS
- Sprawozdanie Rb-27ZZ
- Sprawozdanie Rb-50

Sprawozdania półroczne:

- Sprawozdanie Rb–30S
- Sprawozdanie Rb-34S

Sprawozdania roczne:

- Sprawozdanie Rb-27S
- Sprawozdanie Rb-28S
- Sprawozdanie Rb-ST
- Sprawozdanie Rb-PDP
- Sprawozdanie Rb–30S
- Sprawozdanie Rb-34S
- Sprawozdanie Rb-WSa

- Sprawozdania budżetowe sporządzane na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z 4.3.2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. Nr 43, poz. 247)

Sprawozdania kwartalne:

- Sprawozdania Rb-Z, Rb-N
- Sprawozdanie Rb-ZN

Sprawozdania roczne:

- Sprawozdania Rb-UZ
- Sprawozdania Rb-UN

- Sprawozdanie finansowe sporządzane na podstawie Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, które obejmują:
 - bilans jednostki budżetowej według załącznika nr 5,
 - rachunek zysków i strat (wariant porównawczy) według załącznika nr 7

- zestawienie zmian w funduszu jednostki według załącznika nr 8,

oraz

- **W jednostce samorządu terytorialnego sporządza się:**
 - bilans z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego według załącznika nr 9 ,
 - łączny bilans obejmujący dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych według załącznika nr 5,
 - łączny rachunek zysków i strat obejmujący dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych według załącznika nr 7
 - łączne zestawienie zmian w funduszu obejmujące dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych według załącznika nr 8
 - skonsolidowany bilans jednostki samorządu terytorialnego według załącznika nr 10.

§ 3

1. Księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie (zgodnie z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej), bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco.
2. Zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany.
3. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy stosować właściwe procedury i środki chroniące przed zniszczeniem, modyfikacją lub ukryciem zapisu.
4. Zdarzenia w tym operacje gospodarcze ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniach finansowych zgodnie z ich treścią ekonomiczną.
5. Środki trwałe (z wyjątkiem gruntów) umarza się z amortyzacji wg. stawek podatkowych, w systemie komputerowym,
6. Odpisów umorzeniowych dokonuje się począwszy od miesiąca następującego po miesiącu przyjęcia środka trwałego do używania, w jednostce przyjęto metodę liniową dla wszystkich środków trwałych,
7. Pozostałe środki trwałe ewidencjonowane na koncie 013 o wartości jednostkowej do 1000 zł będą objęte ewidencją ilościową, a o wartości jednostkowej od 1000 zł, do 3.500 zł ewidencją szczegółową ilościowo - wartościową. Umarzane są one w 100 % ich wartości pod datą przyjęcia do używania, poprzez odpisanie w koszty – konta Zespołu 4 - „ Koszty według rodzajów i ich rozliczenie” i konto 072 – „Umorzenie pozostałych środków trwałych”.
8. Wartości niematerialne i prawne o wartości początkowej wyższej od wartości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym dla osób prawnych podlegają umarzaniu na podstawie stawek amortyzacyjnych z uwzględnieniem zasad określonych w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych.
Wartości niematerialne i prawne o wartości początkowej niższej od wymienionej w ustawie o podatku dochodowym dla osób prawnych, traktuje się jako pozostałe wartości niematerialne i prawne, które umarza się w 100% w miesiącu przyjęcia do używania,
9. Rachunkowość gminy jest prowadzona w urzędzie gminy, przy czym rachunkowość urzędu dzieli się na rachunkowość budżetu (gminy) i rachunkowość urzędu.

10. W urzędzie gminy jako jednostce budżetowej ewidencja przychodów urzędu jednostki samorządu terytorialnego stanowiących dochody budżetu JST, nieujętych w planach finansowych innych samorządowych jednostek budżetowych, które wpłacone zostały bezpośrednio na rachunek budżetu, dokonywana jest na koniec miesiąca.
11. Prenumeratę, abonamenty i inne cykliczne koszty ponoszone w grudniu każdego roku, a dotyczące przyszłych okresów nie podlegają międzyokresowemu rozliczeniu kosztów – na kontach rozrachunkowych księguje się tylko te faktury dotyczące należności zobowiązań, które nie zostały zapłacone na koniec okresu sprawozdawczego,
12. Odsetki od nieterminowych płatności będą naliczane i ewidencjonowane w dniu zapłaty lub nie później niż na koniec każdego kwartału.
13. Przewiduje się stosowanie uproszczeń polegających na zbiorczym księgowaniu operacji gospodarczych jednorodnych przeprowadzonych w jednym dniu.
14. Przewiduje się stosowanie dowodu zastępczego w udokumentowaniu operacji gospodarczych takich jak:
 - a. potwierdzenia opłaty skarbowej - dla potrzeb jednostki,
 - b. opłat sądowych i notarialnych,
 - c. akty notarialne,
 - d. zawiadomienie o wysokości opłaty komorniczej,
 - e. oświadczenie pracownika o dokonanym wydatku, który nie może być udokumentowany fakturą bądź rachunkiem. Do oświadczenia należy dołączyć paragon, dowód zapłaty, potwierdzenie itp.
15. Ujmowania wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających płatność dochodów i wydatków a w zakresie wydatków także zaangażowanie.
16. W wyniku finansowym będą ujmowane:
 - a) zmniejszenia wartości użytkowej składników aktywów w tym również dokonywane w postaci odpisów amortyzacji lub umorzenia,
 - b) wyłącznie niewątpliwe pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne,
 - c) wszystkie poniesione pozostałe koszty operacyjne i straty nadzwyczajne.
17. Dopuszcza się dokonywanie refundacji w danym roku budżetowym pomiędzy jednostkami, w przypadku wystawienia obciążeniowej Noty Księgowej
18. Ze względu na nieistotny wpływ na sytuację finansową jednostki oraz zasadę kasową obowiązującą w sprawozdawczości budżetowej przyjmuje się zasadę, że w księgach rachunkowych danego miesiąca ujmowane są zobowiązania uznane, dotyczące kosztów danego miesiąca z datą wpływu do jednostki do 5-go dnia następnego miesiąca kalendarzowego (włącznie) – ze względu na termin złożenia sprawozdania Rb – 28S (do 10-go każdego miesiąca). Wyjątek stanowi miesiąc grudzień, w którym ujmuje się zobowiązania uznane dotyczące grudnia z datą wpływu do 28 stycznia (włącznie) następnego roku.
19. Jednostka nie prowadzi ewidencji obrotu materiałowego. Materiały zakupione na potrzeby administracyjno-gospodarcze (materiały biurowe, materiały gospodarcze, środki czystości), paliwo do samochodów służbowych, odpisuje się w ciężar kosztów w momencie zakupu po rzeczywistych cenach zakupu. Wartość nieużytych materiałów ustala się w drodze spisu z natury na dzień bilansowy i wprowadza na stan zapasów, korygując koszty wartości tego stanu pod datą przeprowadzenia inwentaryzacji.

Sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych

§ 4

1. Urząd Gminy Zarszyn prowadzi księgi rachunkowe w swojej siedzibie pod adresem Zarszyn ulica Bieszczadzka 74 według systemu komputerowego pod nazwą „System finansowo-księgowy FKB+. System komputerowy ewidencji księgowej spełnia wymogi art.10 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Wykaz programów z zakresu rachunkowości dopuszczonych do stosowania w Urzędzie Gminy w Zarszynie przy użyciu komputerów stanowi załącznik Nr 4 do Zasad (polityki) rachunkowości. Szczegółowe opisy przeznaczenia każdego programu, sposobu jego działania oraz wykorzystywania podczas przetwarzania danych zawarte są w instrukcjach dostarczonych przez dostawcę.
2. Zasady archiwizowania i ochrony danych, oprócz zabezpieczeń zawartych w programach, uregulowane zostały w załączniku Nr 5 do Zasad (polityki) rachunkowości dla Urzędu Gminy Zarszyn.
3. Do ewidencji księgowego wykonania budżetu jednostki służy plan kont, natomiast zmiany w stanie składników majątkowych i zobowiązań ujmowane są w księgach rachunkowych poszczególnych jednostek. Gminne jednostki budżetowe stosują w tym celu plan kont dla jednostek i zakładów budżetowych. Takie rozwiązanie powoduje, że kierownik jednostki prowadzi osobne księgi rachunkowe dla ewidencji wykonania budżetu gminy (organu) i osobne księgi rachunkowe dla ewidencji zaszłości gospodarczych zachodzących w jednostce (urzędzie gminy), jako jednostce budżetowej.

§ 5

1. Wykaz kont syntetycznych oznaczonych symbolami trzycyfrowymi określony został w rozporządzeniu Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości, z wyłączeniem kont zespołu 5 – „Koszty wg działalności i ich rozliczenie” oraz kont zespołu 6 -„Produkty”, konta wskazane w planach kont należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej z odpowiednimi kontami planu kont, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce.
2. Do ewidencji księgowego wykonania budżetu służy także wykaz kont analitycznych od pierwszego stopnia szczegółowości o treści spełniającej wymogi w zakresie informacji wyżej wymienionych. Pierwsze trzy znaki są numerami konta syntetycznego z planu kont. Każdy kolejny znak jedno, dwucyfrowy lub trzycyfrowy oznacza kolejny poziom analityki. Konta analityczne zaplanowane są perspektywicznie od pierwszego poziomu analityki, poprzez drugi, trzeci, czwarty i następny, w celu pogrupowania operacji gospodarczych nie tylko według działów, rozdziałów i paragrafów, lecz również według rodzajów wydatków, przeznaczenia, kontrahentów i dalszych kryteriów szczegółowych dla obowiązującej sprawozdawczości finansowej. Wykaz kont może być uzupełniany w miarę potrzeby o właściwe konta obowiązujące w jednostkach.

§ 6

1. Ewidencja księgowa w jednostce prowadzona jest techniką komputerową, za pomocą systemu komputerowego pod nazwą „System finansowo-księgowy FKB+. System ten zapewnia kompleksową obsługę w zakresie rachunkowości jednostki, umożliwiając m.in.:
 - 1) prowadzenie kartoteki dowodów księgowych z możliwością jej przeglądania,
 - 2) przeglądanie i drukowanie obrotów na wybranym z planu kont koncie analitycznym lub syntetycznym w podanym okresie czasu,

- 3) przeglądanie i drukowanie stanów kont w zadanym okresie – w ujęciu analitycznym lub syntetycznym,
 - 4) prowadzenie kartoteki planów finansowych z możliwością sporządzania wykazów zawierających stopień wykonania planu w dowolnym okresie czasu,
 - 5) wykonanie analizy rozrachunkowej kont.
2. System finansowo-księgowy FKB+ występuje w wersji wielozadaniowej – istnieje możliwość tworzenia odrębnej jednostki (zadania budżetowego) z własnym planem kont, która obejmuje zbiory zapisów księgowych, obrotów i sald, które tworzą dziennik, konta księgi głównej, konta pomocnicze, zestawienie obrotów i sald.
 3. W księgowości budżetowej ewidencja operacji gospodarczych odbywa się na najniższym poziomie analityki dla danego konta syntetycznego w planie kont.
 4. Zakładowy plan kont ustala konta syntetyczne oraz konta pozabilansowe do których jest możliwość tworzenia kont analitycznych, które zapewniają m.in.:
 - 1) ujęcie operacji gospodarczych wg działów, rozdziałów i paragrafów klasyfikacji budżetowej,
 - 2) ujęcie operacji gospodarczych wg rodzaju wydatków i przyczyn,
 - 3) dostarczenie niezbędnych danych dla obowiązującej sprawozdawczości,
 - 4) niezbędne dane dla sporządzenia sprawozdania finansowego wraz z załącznikami.

§ 7

1. Podstawą zapisów księgowych jest oryginał dokumentu finansowego, niemniej dopuszcza się uznanie za taką podstawę również dokumenty wymienione w „Instrukcji obiegu, kontroli i archiwizowania dokumentów księgowych”.
2. Rokiem obrotowym jest rok kalendarzowy a okresem sprawozdawczym jest miesiąc.
3. Ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych następuje do dnia 30 kwietnia roku następnego
4. Wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego - budżetu Gminy Zarszyn zawiera załącznik Nr 1 do Zasad (polityki) rachunkowości dla Urzędu Gminy Zarszyn.
5. Wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych dla jednostki budżetowej - Urzędu Gminy Zarszyn zawiera załącznik Nr 2 do Zasad (polityki) rachunkowości dla Urzędu Gminy Zarszyn.
6. Ewidencja podatków i opłat funkcjonuje jako wyodrębniony system kont ksiąg pomocniczych, służący uszczegółowieniu i uzupełnieniu zapisów księgi głównej. Stanowi ona integralną część ewidencji księgowej Urzędu – w ramach kont ksiąg pomocniczych.
 - a. Wykaz kont księgi głównej (ewidencji syntetycznej) dla prowadzenia ewidencji podatków, opłat i nie podatkowych należności budżetowych dla organów podatkowych jest zawiera Załącznik Nr 3 do Zasad (polityki) rachunkowości dla Urzędu Gminy Zarszyn.
5. Szczegółowy wykaz wszystkich kont prowadzony jest komputerowo.
6. Rachunkowość prowadzona jest w sposób kompletny i systematyczny przy zachowaniu następujących zasad:
 - a. zapewniona ma być kompletność ujęcia wszystkich operacji w porządku chronologicznym i systematycznym;
 - b. operacje ujmuje się według okresów sprawozdawczych, których dotyczą i wykazywane są w sprawozdaniach finansowych zgodnie z ich treścią ekonomiczną;

- c. zachowana zostaje ciągłość bilansowa w kolejnych latach obrotowych poprzez stosowanie jednolitych zasad grupowania operacji gospodarczych; zmiana dotychczasowych rozwiązań może być dokonana z powodów uzasadnionych i przeprowadzona w sposób zapewniający porównywalność danych sprawozdania finansowego roku poprzedzającego rok obrotowy, w którym dokonano zmian;
 - d. operacje ujmuje się na bieżąco w księgach rachunkowych w kolejności dat ich powstawania;
 - e. przychody i rozchody kasowe oraz stan gotówki ujmuje się na bieżąco w raporcie kasowym za poszczególne dni.
9. Księgi rachunkowe otwierane są na dzień rozpoczynający każdy rok obrotowy i zamykane na koniec każdego roku obrotowego.
 10. Rachunek budżetu pełni funkcje przypisane rachunkowi bieżącemu Urzędu jako jednostki budżetowej. Na rachunek bieżący budżetu lub kasy Urzędu wpływają bezpośrednio wszystkie dochody Urzędu i są realizowane wydatki objęte planem finansowym Urzędu. W urządzeniach księgowych budżetu i Urzędu dokonuje się równoległych zapisów księgowych.
 11. Ewidencja księgowa realizowanych projektów dofinansowanych ze środków Unii Europejskiej jest integralną częścią ewidencji księgowej prowadzonej dla budżetu i urzędu. Jej wyodrębnienie polega na przeprowadzeniu operacji księgowych na odpowiednich kontach budżetu i urzędu zgodnie z Rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości. Ewidencję analityczną (szczegółową) prowadzi się z wyodrębnieniem dla każdego zadania współfinansowanego ze środków funduszy pomocowych, a aktualny wykaz uzyskuje się poprzez jego wydrukowanie z określonego zbioru danych, generującego wszystkie aktywne konta analityczne.
 12. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej zgodnie z jej rzeczywistym przebiegiem. Rodzaje dowodów księgowych oraz ich treść określa art. 20 i 21 ustawy o rachunkowości.
 13. Przed zakwalifikowaniem dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych należy dokonać uprzedniej kontroli merytorycznej, formalnej i rachunkowej przez osoby do tego upoważnione oraz zatwierdzenia przez Wójta i Skarbnika, bądź osoby przez nich upoważnione.
 14. Zasady poprawiania błędów w dowodach księgowych reguluje art. 25 ustawy o rachunkowości.
 15. W sytuacjach wyjątkowych – jako dowody właściwe do udokumentowania mogą być użyte dowody wystawione przez pracowników.
 1. Dowody te winny zawierać:
 - datę wykonania operacji,
 - miejsce i datę wystawienia,
 - cel dokonania wydatku,
 - rodzaj, ilość, cenę,
 - podpis osoby dokonującej wydatku.
 - decyzje w sprawie uznania oświadczenia jako dowodu księgowego podejmuje kierownik.

§ 8

1. Księgi rachunkowe obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów i sald, które tworzą :
 - 1) dziennik
 - 2) konta księgi głównej (ewidencja syntetyczna), w której obowiązuje ujęcie każdej operacji zgodnie z zasadą podwójnego zapisu,
 - 3) konta ksiąg pomocniczych (ewidencji analitycznej),
 - 4) zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej oraz zestawienie kont ksiąg pomocniczych.
2. Księgi rachunkowe są:
 - 1) trwale oznaczone nazwą jednostki,
 - 2) wyraźnie oznaczone co do roku obrotowego,
 - 3) przechowywane starannie w ustalonej kolejności.
3. Zapisy w księgach rachunkowych prowadzi się w języku polskim i w walucie polskiej, powinny być dokonywane w sposób trwały, ręcznie lub maszynowo, bez pozostawienia miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany.
4. Wydruki komputerowe powinny składać się z automatycznie numerowanych stron, z oznaczeniem pierwszej i ostatniej oraz być sumowane na kolejnych stronach w sposób ciągły w roku obrotowym i oznaczone nazwą programu.
5. Zapisy księgowe powinny zawierać co najmniej:
 - 1) datę dokonania operacji,
 - 2) określenie rodzaju i numeru identyfikacyjnego dowodu księgowego, stanowiącego podstawę zapisu księgowego, zrozumiały tekst,
 - 3) zapisy systematyczne dokonywane w księgach rachunkowych muszą być powiązane z zapisami chronologicznymi, w sposób wynikający ze stosowanej techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych,
6. Zapisy w dziennikach dokonywane są w porządku chronologicznym, dzień po dniu sukcesywnie. Zbiór danych z dziennika jest sprawdzianem kompletności ujęcia w księgach rachunkowych zdarzeń gospodarczych w poszczególnych miesiącach i w całym roku obrotowym.

§ 9

1. Dziennik powinien zawierać:
 - a. rok i miesiąc oraz nazwę jednostki, którego dotyczy,
 - b. obroty dziennika miesięcznie oraz narastająco w miesiącach i w roku obrotowym.
2. Zbiór danych kont księgi głównej (ewidencji syntetycznej) stanowi zbiór zapisów w porządku systematycznym z zachowaniem chronologii, na kontach przewidzianych w zakładowym planie kont. Zapisy na kontach księgi głównej winny być uprzednio lub równoległe dokonane w zapisach w dzienniku. Konta księgi głównej winny być wyróżnione w zakładowym planie kont ze szczegółowością, z jaką dane księgi rachunkowe wykazane są w sprawozdawczości. Zbiór danych kont księgi głównej uzgadnia się z zapisami dziennika, obroty wszystkich kont winny być zgodne z obrotami dziennika.
3. Dziennik prowadzony jest dla każdej grupy (jednostki) zadaniowej, gdzie grupowane są operacje gospodarcze według ich rodzajów.
4. Zestawienie obrotów i sald księgi głównej sporządzane są nie później niż do 10 dnia następnego miesiąca, za ostatni miesiąc roku obrotowego – nie później niż do 85 dnia po dniu bilansu.

§ 10

1. Księga główna (konta syntetyczne) prowadzona jest według zasady podwójnego zapisu.
2. Systematyczna i chronologiczna rejestracja zdarzeń gospodarczych następuje zgodnie z zasadą memoriałową, z wyjątkiem dochodów i wydatków, które ujmowane są w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą.
3. Zapisy dokonywane w księdze głównej powiązane są z zapisami w dzienniku

§ 11

1. Konta ksiąg pomocniczych.
 - 1) Konta ksiąg pomocniczych (ewidencja analityczna) winny być prowadzone co najmniej dla:
 - a) środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów umorzeniowych,
 - b) rozrachunków z kontrahentami,
 - c) rozrachunków z pracownikami,
 - d) kosztów, dochodów i innych istotnych dla jednostki składników majątku.
2. Sumy sald kont pomocniczych winny być zgodne z saldami właściwych kont księgi głównej.
3. Konta ksiąg pomocniczych, służące uszczegółowieniu i uzupełnieniu zapisów księgi głównej, prowadzi się w porządku chronologicznym, jako wyodrębnione zbiory danych w ramach kont księgi głównej, wówczas suma sald początkowych i obrotów na kontach ksiąg pomocniczych stanowi saldo początkowe i obroty odpowiedniego konta księgi głównej.

§ 12

1. Konta pozabilansowe pełnią funkcję wyłącznie informacyjno-kontrolną. Zdarzenia na nich rejestrowane nie powodują zmian w składnikach aktywów i pasywów. Na kontach pozabilansowych obowiązuje zapis jednokrotny, który nie podlega uzgodnieniu z dziennikiem ani innym urządzeniem ewidencyjnym.
2. W urzędzie jako w jednostce samorządu terytorialnego ujmowane są na nich:
 - 975 Wydatki strukturalne
 - 980 Plan finansowy wydatków budżetowych
 - 981 Plan finansowy niewygasających wydatków
 - 998 Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego
 - 999 Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat
3. W jednostce samorządu terytorialnego ujmowane są na nich:
 - 991 Planowane dochody budżetu,
 - 992 Planowane wydatki budżetu,
 - 993 Rozliczenia z innymi budżetami.

§ 13

1. Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej zawiera:
 - symbole i nazwy kont,

- salda kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obroty za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku oraz salda na koniec okresu sprawozdawczego,
 - sumę sald na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obrotów za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku oraz sald na koniec okresu sprawozdawczego.
2. Obroty „Zestawienia obrotów i sald” są zgodne z obrotami dziennika prowadzonego dla danej grupy zadaniowej.
 3. Zestawienie sald ksiąg pomocniczych sporządzane jest:
 - dla wszystkich ksiąg pomocniczych na koniec roku budżetowego,
 - dla składników objętych inwentaryzacją na dzień inwentaryzacji.

§ 14

1. Przy prowadzeniu księgi systemem komputerowym, wydruki komputerowe powinny być:
 - 1) trwale oznakowane nazwą jednostki, której dotyczą i zrozumiałą nazwą danego rodzaju księgi rachunkowej,
 - 2) wyraźnie oznakowane co do roku obrotowego, co do miesiąca i daty sporządzenia,
 - 3) powinny mieć automatycznie numerowane strony z oznaczeniem pierwszej i ostatniej (koniec wydruku) oraz sumowanie w sposób ciągły w miesiącach i w roku obrotowym, oznaczone nazwą programu przetwarzania.

§ 15

1. Zapisy w księgach powinny być wydrukowane lub przeniesione na inny nośnik danych, a na koniec każdego miesiąca sporządza się następujące wydruki:
 - 1) zbiorów dziennika, które powinny zawierać:
 - sumę obrotów za miesiąc oraz narastająco od początku roku,
 - kolejną numerację stron i poszczególnych pozycji,
 - rok i miesiąc, którego operacje dotyczą i datę sporządzenia wydruku.
 - 2) zestawienie obrotów i sald sporządzone na podstawie zbiorów danych kont księgi głównej, które powinno zawierać:
 - symbole lub nazwy poszczególnych kont,
 - salda kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych i sumę sald,
 - obroty Wn i Ma miesięczne oraz sumę obrotów,
 - obroty Wn i Ma narastająco od początku roku obrotowego oraz ich sumę,
 - salda kont na koniec miesiąca i łączną sumę sald.
2. Obroty ww. zestawienia (narastająco od początku roku), powinny być zgodne z narastającymi od początku roku obrotowego obrotami dziennika:

§ 16

1. Ostateczne zamknięcie i otwarcie ksiąg rachunkowych jednostki powinno nastąpić do dnia 30 kwietnia roku następnego.
2. Art. 20 ust. 5 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości stawia ściśle określone wymagania dotyczące automatycznego przenoszenia sald bilansu zamknięcia i otwarcia:
 - 1) przeniesienie takie musi być udokumentowane wydrukiem zawierającym zestawienie obrotów i sald bilansu otwarcia, które jednocześnie spełnia rolę

sprawdzianu poprawności, ciągłości i kompletności zapisów obrotów i sald bilansu zamknięcia z zestawieniem obrotów i sald bilansu otwarcia.

Metody wyceny aktywów i pasywów.

§ 17

1. Aktywa i pasywa jednostki wycenia się według zasad określonych w ustawie o rachunkowości oraz w przepisach szczególnych wydanych na podstawie ustawy o finansach publicznych według niżej przedstawionych zasad.
2. Przy wycenie majątku likwidowanych jednostek lub postawionych w stan likwidacji stosuje się zasady wyceny ustalone w ustawie o rachunkowości dla jednostek kontynuujących działalność, chyba że przepisy dotyczące likwidacji stanowią inaczej.
3. Środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego otrzymane nieodpłatnie, na podstawie decyzji właściwego organu, mogą być wycenione w wartości określonej w tej decyzji.
4. Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne umarza się (amortyzuje). Odpisy umorzeniowo-amortyzacyjne ustala się według zasad określonych w ustawie o rachunkowości. W urzędzie stosuje się metodę liniową odpisów umorzeniowo-amortyzacyjnych. Odpisów umorzeniowo-amortyzacyjnych dokonuje się jednorazowo za okres całego roku.
5. Aktualizacji wartości początkowej i dotychczasowego umorzenia środków trwałych dokonuje się wyłącznie na podstawie odrębnych przepisów, a wyniki takiej aktualizacji odnosi się na fundusz jednostki.

§ 18

1. **Wartości niematerialne i prawne** nabyte z własnych środków wprowadza się do ewidencji w cenie nabycia, zaś otrzymane nieodpłatnie na podstawie decyzji właściwego organu w wartości określonej w tej decyzji, a otrzymane na podstawie darowizny w wartości rynkowej na dzień nabycia. Wartość rynkowa określana jest na podstawie przeciętnych cen stosowanych w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem ich stanu i stopnia zużycia.
Wartości niematerialne i prawne o wartości początkowej wyższej od wartości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym dla osób prawnych podlegają umarzaniu okresowemu.
Umorzenie ujmowane jest na koncie 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych”. Amortyzacja obciąża konto 400 „Amortyzacja”.
Wartości niematerialne i prawne zakupione ze środków na wydatki bieżące, o wartości początkowej niższej od wymienionej w ustawie o podatku dochodowym dla osób prawnych, umarzane są w 100% w miesiącu przyjęcia do użytkowania, a umorzenie to ujmowane jest na koncie 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” w korespondencji z kontem 401 „Zużycie materiałów i energii”.
2. **Środki trwałe** w dniu przyjęcia do użytkowania wycenia się:
 - w przypadku zakupu – według ceny nabycia lub ceny zakupu, jeśli koszty zakupu nie stanowią istotnej wartości,

- w przypadku ujawnienia w trakcie inwentaryzacji – według posiadanych dokumentów z uwzględnieniem zużycia, a przy ich braku według wartości godziwej,
- w przypadku spadku lub darowizny – według wartości godziwej z dnia otrzymania lub w niższej wartości określonej w umowie o przekazaniu,
- w przypadku otrzymania w sposób nieodpłatny od Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego – w wysokości określonej w decyzji o przekazaniu,
- w przypadku otrzymania środka na skutek wymiany środka niesprawnego – w wysokości wynikającej z dowodu dostawcy, z podaniem cech szczególnych nowego środka.

Na dzień bilansowy środki trwałe (z wyjątkiem gruntów, których się nie umarza) wycenia się w wartości netto, tj. z uwzględnieniem odpisów umorzeniowych ustalonych na dzień bilansowy.

Środki trwałe ewidencjonuje się w podziale na:

- podstawowe środki trwałe na koncie 011 „Środki trwałe”,
- pozostałe środki trwałe na koncie 013 „Pozostałe środki trwałe”.
-

Podstawowe środki trwałe finansuje się ze środków na inwestycje w rozumieniu ustawy o finansach publicznych i wydanego na jej podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz.U. Nr 38, poz. 207).

Podstawowe środki trwałe podlegają umarzaniu okresowemu (za wyjątkiem gruntów).

Umorzenie ujmowane jest na koncie 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych”. Amortyzacja obciąża konto 400 „Amortyzacja”.

Pozostałe środki trwałe finansuje się ze środków na bieżące wydatki (z wyjątkiem pierwszego wyposażenia nowego obiektu, które tak jak ten obiekt finansowane są ze środków na inwestycje). Umarzane są w 100% w miesiącu przyjęcia do użytkowania, a umorzenie to ujmowane jest na koncie 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” w korespondencji z kontem 401 „Zużycie materiałów i energii”.

3. **Mienie zlikwidowanych jednostek** to rzeczowe składniki majątkowe faktycznie przejęte przez jednostkę (jako organ założycielski lub nadzorujący) po zlikwidowanej innej podległej jednostce do czasu podjęcia decyzji przez organ stanowiący jst o ich przeznaczeniu. Nie dotyczy to mienia po zlikwidowanych jednostkach, które kontynuują działalność. Składniki takiego mienia ujmowane są na koncie 015 „Mienie zlikwidowanych jednostek” według wartości netto wynikającej z bilansu zamknięcia zlikwidowanego podmiotu i załączników do bilansu. Rozchodowane są według wartości określonej w:

- decyzji/umowie o przekazaniu innym podmiotom,
- decyzji o przyjęciu do środków trwałych jednostki,
- dokumencie sprzedaży,
- dokumencie o likwidacji składników mienia.

4. **Inwestycje (środki trwałe w budowie)** to koszty poniesione w okresie budowy, montażu, przystosowania, ulepszenia i nabycia podstawowych środków trwałych oraz koszty nabycia pozostałych środków trwałych stanowiących pierwsze wyposażenie

nowych obiektów zliczone do dnia bilansowego lub do dnia zakończenia inwestycji, w tym również:

- niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy,
- koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich sfinansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu,
- opłaty notarialne, sądowe itp.,
- odszkodowania dla osób fizycznych i prawnych wynikłe do zakończenia budowy.

Do kosztów wytworzenia podstawowych środków trwałych nie zalicza się kosztów ogólnego zarządu oraz kosztów poniesionych przed udzieleniem zamówień związanych z realizowaną inwestycją, tj. kosztów przetargów, ogłoszeń i innych.

W jednostce do kosztów inwestycji zalicza się w szczególności następujące koszty:

- dokumentacji projektowej,
- nabycia gruntów i innych składników majątku, związanych z budową,
- badań geodezyjnych i innych dotyczących określenia właściwości geologicznych terenu,
- przygotowania terenu pod budowę, pomniejszone o uzyski ze sprzedaży zlikwidowanych na nim obiektów,
- opłat z tytułu użytkowania gruntów i terenów w okresie budowy,
- założenia stref ochronnych i zieleni,
- nadzoru autorskiego i inwestorskiego,
- ubezpieczeń majątkowych obiektów w trakcie budowy,
- sprzętania obiektów poprzedzającego oddanie do użytkowania,
- inne koszty bezpośrednio związane z budową.

5. **Należności długoterminowe** to należności, których termin zapadalności przypada w okresie dłuższym niż 12 miesięcy, licząc od dnia bilansowego.

Zgodnie z § 8 ust. 5 i 6 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości, odsetki od należności ujmowane są w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału, natomiast należności wyrażone w walutach obcych wycenia się nie później niż na koniec kwartału, według zasad obowiązujących na dzień bilansowy, tj. według obowiązującego na ten dzień kursu średniego ogłoszonego dla danej waluty przez NBP.

Kwotę należności ustaloną na dzień bilansowy pomniejsza się o odpisy aktualizujące jej wartość zgodnie z zasadą ostrożności. Odpisy dokonywane są w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów finansowych lub przychodów z tytułu dochodów budżetowych (w zależności od charakteru należności), a ich wysokość ustala się według art. 35b ust. 1 ustawy o rachunkowości.

Odpisy aktualizujące wartość należności dokonywane są najpóźniej na koniec roku obrotowego.

Na dzień bilansowy **należności i udzielone pożyczki długoterminowe** wyceniane są w kwocie wymaganej zapłaty.

6. **Należności krótkoterminowe** to należności o terminie spłaty krótszym od jednego roku od dnia bilansowego. Wyceniane są w wartości nominalnej łącznie z podatkiem VAT, a na dzień bilansowy w wysokości wymaganej zapłaty, czyli łącznie z wymagalnymi odsetkami z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny, tj. w wysokości netto, czyli po

pomniejszeniu o wartość ewentualnych odpisów aktualizujących dotyczących należności wątpliwych (art. 35b ust. 1 ustawy o rachunkowości).

7. **Długoterminowe aktywa finansowe** to aktywa finansowe (rozumiane zgodnie z ustawą o rachunkowości jako inwestycje długoterminowe). Na dzień przyjęcia do ewidencji wyceniane są w cenie nabycia lub cenie zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia transakcji nie są istotne.

Na dzień bilansowy **udziały w innych jednostkach oraz inne inwestycje** długoterminowe wyceniane są w cenie nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

8. **Materiały** wycenia się w cenach ewidencyjnych równych cenom zakupu. Przyjęcie materiałów następuje w rzeczywistych cenach zakupu. Rozchód materiałów wycenia się wg szczegółowej identyfikacji cen. W bilansie materiały wycenia się w cenach ewidencyjnych równych cenom zakupu.

9. **Środki pieniężne** na rachunkach bankowych wycenia się według wartości nominalnej. Walutę obcą na dzień bilansowy wycenia się według kursu średniego danej waluty ogłoszonego przez Prezesa NBP na ten dzień. W ciągu roku operacje gospodarcze wyrażone w walutach obcych ujmuje się w księgach w dniu ich przeprowadzenia – o ile odrębne przepisy dotyczące środków pochodzących z Unii Europejskiej i innych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego oraz środków niepodlegających zwrotowi, pochodzących ze źródeł zagranicznych, nie stanowią inaczej – odpowiednio po kursie:
- faktycznie zastosowanym w tym dniu, wynikającym z charakteru operacji – w przypadku sprzedaży lub kupna walut oraz zapłaty należności lub zobowiązań,
 - średnim ogłoszonym dla danej waluty przez NBP z dnia poprzedzającego ten dzień – w przypadku zapłaty należności lub zobowiązań, jeżeli nie jest zasadne stosowanie kursu faktycznie zastosowanego przez bank obsługujący jednostkę, a także w przypadku pozostałych operacji.

10. **Krótkoterminowe papiery wartościowe** to aktywa finansowe nabyte w celu odsprzedaży lub których termin wykupu jest krótszy od jednego roku od dnia bilansowego (np. akcje obce, obligacje obce, bony skarbowe i inne dłużne papiery wartościowe, m.in. weksle o terminie wykupu powyżej 3 miesięcy, a krótszym od 1 roku). Krótkoterminowe papiery wartościowe wycenia się na dzień bilansowy według ceny nabycia lub ceny (wartości) rynkowej, zależnie od tego, która z nich jest niższa.

11. **Zobowiązania** w jednostce wycenia się w zależności od celu sprawozdawczego:
- w zakresie sprawozdania finansowego jednostki – według art. 28 ust. 1 pkt 8 i 8a ustawy o rachunkowości,
 - w zakresie sprawozdawczości budżetowej – według rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 marca 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu ustalania wartości zobowiązań zaliczanych do państwowego długu publicznego, długu Skarbu Państwa, wartości zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji (Dz.U. Nr 57, poz. 366).

Zobowiązania bilansowe wycenia się w kwocie wymagającej zapłaty.

Zobowiązania wyrażone w walucie obcej wycenia się nie później niż na koniec kwartału według zasad obowiązujących na dzień bilansowy, tj. według obowiązującego na ten dzień kursu średniego ogłoszonego dla danej waluty przez NBP.

Odsetki od zobowiązań wymagalnych, w tym także tych, do których stosuje się przepisy dotyczące zobowiązań podatkowych, ujmowane są w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty lub pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.

Ustalenie wyniku finansowego

§ 19

1. Ustalenie wyniku finansowego odbywa się za pośrednictwem konta 860 „Straty i zyski nadzwyczajne oraz wynik finansowy”
2. Wynik finansowy ustala się na dzień 31 grudnia każdego roku obrachunkowego, lub na dzień zakończenia prowadzenia działalności.

§ 20

1. W szczególności należy w wyniku finansowym, bez względu na jego wysokość, uwzględnić:
 - a) zmniejszenia wartości użytkowej lub handlowej składników aktywów, w tym również dokonywane w postaci odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych,
 - b) wyłącznie niewątpliwe pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne,
 - c) wszystkie poniesione pozostałe koszty operacyjne i straty nadzwyczajne,
2. Zdarzenia, o których mowa w ust. 1, należy uwzględnić także wtedy, gdy zostaną one ujawnione między dniem bilansowym a dniem, w którym rzeczywiście następuje zamknięcie ksiąg rachunkowych.

§ 21

W jednostce obowiązuje ewidencja kosztów w układzie rodzajowym. Z uwagi na tak organizowaną ewidencję kosztów jednostka stosuje porównawczy wariant ustalania wyniku finansowego. Wynik finansowy ustalany jest na koniec roku obrotowego na koncie 860 „Wynik finansowy”

Ustalenie wyniku finansowego polega na:

- a) przeniesieniu na koniec roku obrotowego na stronę Wn konta 860
 - poniesionych kosztów działalności (Ma konta 401, 402, 403, 404, 405, 409, 410 i 411)
 - poniesionych kosztów amortyzacji (Ma konta 400)
 - poniesionych kosztów finansowych (Ma konta 751)
 - poniesionych kosztów operacyjnych (Ma konta 761)
 - poniesionych strat nadzwyczajnych (Ma konta 771)
- b) przeniesieniu na koniec roku obrotowego na stronę Ma konta 860
 - przychody z tytułu dochodów budżetowych (Wn konta 720)
 - przychodów finansowych (Wn konta 750)
 - pozostałych przychodów operacyjnych (konta Wn 760)
 - zysków nadzwyczajnych (Wn konta 770)

Wynik finansowy brutto odpowiada wynikowi finansowemu netto z uwagi na podmiotowe zwolnienie z podatku dochodowego.

Saldo konta 860 wyraża na koniec roku obrotowego wynik finansowy, saldo Wn - stratę netto, saldo Ma – zysk netto. Saldo przenoszone jest w roku następnym, pod datą przyjęcia sprawozdania finansowego na konto 800 – Fundusz jednostki.