

# **POLITYKA RACHUNKOWOŚCI W GMINIE MIEJSKIEJ KRAKÓW**

Spis treści	
Dział I .....	2
Ogólne zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych .....	2
Rozdział 1 .....	2
Podstawy prawne .....	2
Rozdział 2 .....	2
Zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych .....	2
Rozdział 3 .....	2
Zasady prowadzenia dziennika, księgi głównej i ksiąg pomocniczych .....	2
Rozdział 4 .....	2
Ogólne zasady klasyfikacji zdarzeń .....	2
Rozdział 5 .....	2
Zamknięcie ksiąg rachunkowych .....	2
Dział II .....	2
Metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego .....	2
Rozdział 1 .....	2
Wycena aktywów .....	2
Rozdział 2 .....	2
Wycena pasywów .....	2
Rozdział 3 .....	2
Wycena pozycji w bilansie z wykonania budżetu .....	2
Rozdział 4 .....	2
Metody amortyzowania i umarzania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. ....	2
Rozdział 5 .....	2
Ustalenie wyniku finansowego .....	2
Dział III .....	2
Ochrona danych .....	2
Rozdział 1 .....	2
Opis systemu przetwarzania danych .....	2

Rozdział 2 .....	2
Opis systemu służącego ochronie danych .....	2
Dział IV .....	2
Sprawozdawczość .....	2
Rozdział 1 .....	2
Sprawozdawczość budżetowa i w zakresie operacji finansowych .....	2
Rozdział 2 .....	2
Sprawozdawczość finansowa .....	2
Rozdział 3 .....	2
Bilans skonsolidowany .....	2
Dział V .....	2
Jednolity plan kont dla Gminy Miejskiej Kraków .....	2
Rozdział 1 .....	2
Wykaz kont syntetycznych .....	2
Rozdział 2 .....	2
Opis stosowanych kont .....	2
Rozdział 3 .....	2
Konta pozabilansowe .....	2
Dział VI .....	2
Opis zasad dotyczących wybranych zdarzeń gospodarczych .....	2
Rozdział 1 .....	2
Inwestycje zaniechane .....	2
Rozdział 2 .....	2
Koszty finansowania zewnętrznych środków trwałych .....	2

# Dział I

## Ogólne zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych

### Rozdział 1

#### Podstawy prawne

1. Podstawę prawną prowadzenia rachunkowości w Gminie Miejskiej Kraków (GMK) stanowią:
  - 1) Ustawa o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r. (Dz. U. z 2019 r. poz. 351 ze zm.) zwana dalej ustawą o rachunkowości;
  - 2) Ustawa o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. (Dz. U. z 2019 r. poz. 869 ze zm.) zwana dalej ustawą o finansach publicznych;
  - 3) Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych z dnia 15 lutego 1992 r. (Dz. U. z 2019 r. poz. 865 ze zm.) zwana dalej ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych;
  - 4) Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.) zwana dalej ordynacją podatkową;
  - 5) Rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie 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. z 2017 r. poz. 1911 ze zm.) zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie rachunkowości oraz planów kont;
  - 6) Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208, poz. 1375) zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jst;
  - 7) Rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1393) zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie sprawozdawczości budżetowej;
  - 8) Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773) zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych z operacji finansowych.
  - 9) Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) ( Dz. U. z 2016 r. poz. 1864) zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie KŚT.
  - 10) Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz. U. Nr 298, poz. 1767) zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego.

- 11) Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 12 grudnia 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych (Dz. U. z 2017 poz. 277) zwanego dalej rozporządzeniem w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych.
2. W sprawach nieujętych w niniejszej instrukcji należy stosować wprost powyższe przepisy lub Krajowe Standardy Rachunkowości, a w przypadku ich braku, Międzynarodowe Standardy Rachunkowości.
3. Podstawą gospodarki finansowej jednostki budżetowej jest plan dochodów i wydatków, zwany dalej, „planem finansowym jednostki budżetowej”.
4. Podstawą gospodarki finansowej samorządowego zakładu budżetowego jest roczny plan finansowy obejmujący przychody, w tym dotacje z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, koszty i inne obciążenia, stan środków obrotowych, stan należności i zobowiązań na początek i koniec okresu oraz rozliczenia z budżetem jednostki samorządu terytorialnego.
5. Przychody i rozchody, dochody i wydatki klasyfikuje się według działów, rozdziałów i paragrafów w podziale na zadania, zgodnie z Rozporządzeniem 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. z 2014 r. poz. 1053 ze zm.).
6. Jednostki zobowiązane są, rzetelnie i jasno przedstawić sytuację majątkową i finansową Gminy Miejskiej Kraków oraz wynik finansowy, zgodnie z art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości.
7. Ilekroć w niniejszym Zarządzeniu jest mowa o:
  - 1) Jednostce organizacyjnej należy przez to rozumieć Urząd Miasta Krakowa oraz jednostki organizacyjne Gminy Miejskiej Kraków nieposiadające osobowości prawnej, tj. samorządowe jednostki budżetowe i samorządowy zakład budżetowy.
  - 2) Kierownikowi jednostki należy przez to rozumieć kierownika Urzędu Miasta Krakowa i kierowników jednostek organizacyjnych Gminy Miejskiej Kraków.

## **Rozdział 2**

### **Zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych**

1. Księgi rachunkowe prowadzi się w języku polskim i w walucie polskiej.
2. Miejsce prowadzenia ksiąg rachunkowych:
  - 1) księgi Organu prowadzone są w Wydziale Budżetu Miasta w siedzibie Urzędu Miasta Krakowa;

- 2) księgi Urzędu Miasta Krakowa prowadzone są w Wydziale Finansowym oraz w Wydziale Podatków i Opłat;
  - 3) księgi jednostek budżetowych i zakładu budżetowego prowadzone są w siedzibach tych jednostek;
  - 4) księgi jednostek budżetowych będących w obsłudze Miejskiego Centrum Obsługi Oświaty w siedzibie Miejskiego centrum Obsługi Oświaty.
3. Rokiem obrotowym jest rok budżetowy (od 1 stycznia do 31 grudnia), zgodnie z art. 211 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, a okresem sprawozdawczym jest miesiąc zgodnie z §26 ust. 1 i 2 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont.
  4. W przypadku powstania nowej jednostki rokiem obrotowym jest okres liczony od momentu powstania jednostki do końca roku budżetowego (tj. 31 grudnia).
  5. W przypadku likwidacji jednostki rokiem obrotowym jest okres liczony od dnia 1 stycznia roku budżetowego do dnia zakończenia działalności tej jednostki, jednak nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia zaistnienia tego zdarzenia.

### **Rozdział 3**

#### **Zasady prowadzenia dziennika, księgi głównej i ksiąg pomocniczych**

1. Księgi rachunkowe to zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald, które tworzą dziennik, księgę główną, księgi pomocnicze, zestawienia: obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald ksiąg pomocniczych, wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz).
- 1) **Dzienniki** prowadzone są w sposób następujący:
  - a) zdarzenia, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, ujmowane są chronologicznie;
  - b) zapisy w obrębie każdego dziennika są kolejno numerowane w okresie roku, co pozwala na ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi;
  - c) sumy zapisów (obroty) liczone są w sposób ciągły.
- 2) **Księga główna** (konta syntetyczne) prowadzona jest w sposób spełniający następujące zasady:
  - a) podwójnego zapisu;
  - b) systematycznego i chronologicznego rejestrowania zdarzeń gospodarczych zgodnie z zasadą memoriałową, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą;
  - c) powiązania dokonywanych w niej zapisów z zapisami w dzienniku.
- 3) **Księgi pomocnicze** zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów wybranych kont księgi głównej. Zapisy na kontach analitycznych dokonywane są w ujęciu systematycznym, chronologicznym, zgodnie z zasadą zapisu powtarzanego, a forma zapisu na każdym koncie analitycznym dostosowana jest do przedmiotu ewidencji konta księgi głównej.

2. Konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla:
  - 1) środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych;
  - 2) rozrachunków z kontrahentami;
  - 3) rozrachunków z pracownikami, w postaci imiennej ewidencji wynagrodzeń pracowników,
  - 4) operacji sprzedaży (kolejno numerowane własne faktury i inne dowody, ze szczególnością niezbędną do celów podatkowych);
  - 5) operacji zakupu (obce faktury i inne dowody, ze szczególnością niezbędną do wyceny składników aktywów i do celów podatkowych);
  - 6) operacji gotówkowych w przypadku prowadzenia kasy.
3. Kierownik jednostki, uwzględniając rodzaj i wartość poszczególnych grup rzeczowych składników aktywów obrotowych posiadanych przez jednostkę, podejmuje decyzję o sposobie prowadzenia ksiąg pomocniczych dla rzeczowych składników aktywów obrotowych.
4. Księgi rachunkowe prowadzone są techniką komputerową z wykorzystaniem aplikacji informatycznych w zakresie obsługi finansowo-księgowej:
  - 1) w Organie – Wydział Budżetu Miasta – FK\_ORG;
  - 2) w Urzędzie Miasta Krakowa - FK\_JB;
  - 3) w jednostkach budżetowych oświatowych w systemie ZSZO;
  - 4) w pozostałych jednostkach budżetowych zgodnie z zapisami zawartymi w politykach rachunkowości tych jednostek;
  - 5) w zakładzie budżetowym w systemie EGERIA.

## **Rozdział 4**

### **Ogólne zasady klasyfikacji zdarzeń**

1. Zgodnie z zasadą memoriału określoną w art. 6 ust. 1 ustawy o rachunkowości, w księgach rachunkowych i wyniku finansowym jednostki należy ująć wszystkie osiągnięte i przypadające na jej rzecz przychody oraz obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty. Oznacza to, iż niezapłacone koszty będą drugostronnie ujęte w księgach rachunkowych, jako zobowiązania, a nieopłacone przychody jako należności. Ustawę o rachunkowości odnośnie stosowania zasad memoriału uzupełnia art. 40 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych. Stanowi on bowiem, iż w księgach rachunkowych będą ujęte wszystkie etapy rozliczeń poprzedzające płatność dochodów i wydatków a w zakresie wydatków budżetowych i kosztów również zaangażowanie wydatków.
2. Do ksiąg rachunkowych danego roku obrotowego zgodnie z zasadą memoriału ujmowane są wszystkie dowody księgowe dostarczone w terminie umożliwiającym sporządzenie sprawozdań. O terminie ujęcia faktury w księgach rachunkowych decyduje data wpływu do jednostki:

- 1) dokumenty dotyczące poprzednich miesięcy sprawozdawczych otrzymane do zaksięgowania do 6-go dnia następnego miesiąca należy ująć w poprzednim miesiącu;
- 2) dokumenty otrzymane po 6 dniu następnego miesiąca należy ująć w księgach rachunkowych w miesiącu ich dostarczenia.

Kierownik jednostki organizacyjnej może w swojej polityce rachunkowości odpowiednio skrócić termin wskazany w podpunkcie 1).

3. Dokonując okresowej weryfikacji ksiąg, należy dochować należytej staranności, tak aby zaksięgować wszystkie dokumenty dotyczące danego okresu sprawozdawczego.
4. W ewidencji księgowej dotyczącej grudnia danego roku należy zaksięgować wszystkie dokumenty dotyczące tego okresu sprawozdawczego niezależnie od terminu ich otrzymania lub zapłaty. W celu terminowego sporządzenia rocznych sprawozdań finansowych, budżetowych i w zakresie operacji finansowych do danego roku sprawozdawczego ujmuje się dokumenty otrzymane do dnia 25 stycznia roku następnego z wyjątkiem ustępu 5. Po tym terminie ww. dokumenty podlegają ewidencji w roku ich otrzymania, chyba, że ich wartość przekracza ustalony próg istotności nie mniejszy niż 2 000,00 zł. Przedmiotowe dokumenty należy ująć do czasu sporządzenia sprawozdania finansowego.
5. Z uwagi na specyfikę działalności w zakresie dalszego rozliczania kosztów na poszczególne budynki będące w zarządzaniu przez Zarząd Budynków Komunalnych dokumenty dotyczące okresu sprawozdawczego, otrzymane do czasu sporządzenia sprawozdania finansowego, niezależnie od terminu ich otrzymania lub zapłaty należy zaksięgować w ewidencji księgowej roku sprawozdawczego.
6. Jeżeli w danym roku obrotowym lub przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego za ten rok obrotowy jednostka organizacyjna stwierdziła popełnienie w poprzednich latach obrotowych błędu, w następstwie którego nie można uznać sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzednie za przedstawiające rzetelnie i jasno sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy, to kwotę korekty spowodowanej usunięciem tego błędu odnosi się na fundusz. Jeżeli wykryte błędy dotyczące roku ubiegłego lub poprzednich lat, nie zostaną zakwalifikowane jako błędy istotne, wówczas można je uznać w księgach rachunkowych bieżącego roku, w taki sam sposób jak operacje w danym roku.
7. Ustala się, że dla rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki organizacyjnej jako kwoty istotne traktuje się te kwoty, które przekraczają 0,5% sumy bilansowej jednostkowego sprawozdania finansowego za poprzedni rok obrotowy zwanej dalej progrem istotności jednak nie mniej niż 2 000,00 zł.

8. Jeśli dane, na podstawie których sporządzone zostały sprawozdania budżetowe i z operacji finansowych, różnią się od danych ostatecznych w księgach rachunkowych okresu sprawozdawczego jakim jest rok budżetowy, należy dokonać odpowiedniej korekty w sprawozdaniach budżetowych i z operacji finansowych.
9. Grunty, budynki oraz prawo użytkowania wieczystego ujmowane są bez względu na wartość na koncie 011.
10. Grunty, stanowiące własność Skarbu Państwa ujmuje się w ewidencji pozabilansowej.
11. Grunty, stanowiące własność Miasta, a oddane w użytkowanie wieczyste ujmuje się w ewidencji bilansowej.
12. Grunty, stanowiące własność Miasta, a oddane na podstawie decyzji w trwały zarząd jednostkom samorządowym, ujmuje się w ewidencji bilansowej jednostki organizacyjnej.

## **Rozdział 5**

### **Zamknięcie ksiąg rachunkowych**

1. Księgi rachunkowe, o których mowa w rozdziale 3 punkcie 1 zamykane są w okresach miesięcznych. Ostateczne zamknięcie ksiąg rachunkowych powinno nastąpić w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego Gminy Miejskiej Kraków za rok obrotowy.

## **Dział II**

### **Metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego**

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. Przy wycenie aktywów i pasywów należy kierować się zasadą ostrożności i zakazu kompensat.
2. Zgodnie z zasadą ostrożności wycena poszczególnych aktywów i pasywów powinna być dokonywana w taki sposób, aby nie został zniekształcony wynik finansowy jednostki (zawyżony lub zaniżony). Zgodnie z art. 7 ustawy o rachunkowości poszczególne składniki aktywów i pasywów wycenia się, stosując rzeczywiście poniesione na ich nabycie (wytworzenie) ceny (koszty), uwzględniając w wyniku finansowym:
  - 1) zmniejszenia wartości użytkowej lub handlowej składników aktywów, w tym również dokonywane w postaci odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych;
  - 2) wyłącznie niewątpliwe pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne;
  - 3) wszystkie poniesione pozostałe koszty operacyjne i straty nadzwyczajne;
  - 4) rezerwy na znane jednostce ryzyko.



3. Zgodnie z zasadą zakazu kompensat wartość poszczególnych składników aktywów i pasywów, przychodów i związanych z nimi kosztów, jak też zysków i strat nadzwyczajnych ustala się oddzielnie (nie można kompensować ze sobą wartości różnych co do rodzaju aktywów i pasywów, przychodów i kosztów związanych z nimi oraz zysków i strat nadzwyczajnych).

## **Rozdział 1**

### **Wycena aktywów**

1. **Wartości niematerialne i prawne** w Gminie Miejskiej Kraków to zaliczane do aktywów trwałych prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidzianym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok.
  - 1) Wartości niematerialne i prawne wycenia się następująco:
    - a) nabyte z własnych środków wycenia się według ceny nabycia;
    - b) otrzymane nieodpłatnie, stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego wycenia się według wartość określonej w decyzji właściwego organu lub ceny sprzedaży takiej samej lub podobnej wartości niematerialnej i prawnej lub wartości godziwej, w przypadku braku określonej wartości w dokumencie nieodpłatnego otrzymania;
    - c) nabycie w drodze spadku lub darowizny wycenia się według wartość określonej w dokumencie stwierdzającym nabycie spadku lub darowizny lub ceny sprzedaży takiej samej lub podobnej wartości niematerialnej i prawnej lub wartości godziwej, w przypadku braku określonej wartości w dokumencie nabycia spadku lub darowizny;
    - d) ujawnienie w trakcie inwentaryzacji wycenia się według posiadanych dokumentów lub w przypadku ich braku według ceny sprzedaży takiej samej lub podobnej wartości niematerialnej i prawnej lub w wartości godziwej.
  - 2) Wartość początkowa i dotychczasowe umorzenie wartości niematerialnych i prawnych nie podlegają urzędowej aktualizacji.
  - 3) Wartości początkowej i dotychczasowego umorzenia wartości niematerialnych i prawnych nie można zwiększać na skutek ulepszenia.
  - 4) Wartości niematerialne i prawne do kwoty 10 000,00 zł są jednorazowo amortyzowane w miesiącu przyjęcia do użytkowania, natomiast wartości niematerialne i prawne, których wartość przekracza 10 000,00 zł są amortyzowane okresowo metodą liniową.
  - 5) Odpisy amortyzacyjne ustala się zgodnie ze stawkami amortyzacyjnymi zawartymi w załączniku nr 1 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, a te ustalane są w oparciu o Klasyfikację Środków Trwałych (KŚT).

## 2. Rzeczowe aktywa trwałe

- 1) **Środki trwałe** to rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż jeden rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki lub oddane do używania na podstawie najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, których wartość początkowa przekracza kwotę 10 000,00 zł.

Środki trwałe wycenia się następująco:

Sposób pozyskania środków trwałych	Zasady wyceny
Środki trwałe nabyte nieodpłatnie, w drodze decyzji wydanej przez właściwy organ	Według wartości określonej w decyzji
Nabyte odpłatnie gotowe środki trwałe (nowe i używane), kompletne i zdatne do natychmiastowego przyjęcia do użytkowania w momencie nabycia	Według ceny nabycia
Nabyte nieodpłatnie w ramach darowizny gotowe środki trwałe (nowe i używane), kompletne i zdatne do natychmiastowego przyjęcia do użytkowania w momencie nabycia	Według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu, według wartości określonej w dokumencie stwierdzającym darowiznę albo inaczej ustalonej wartości godziwej
Środki trwałe wybudowane w całości siłami własnymi jednostki	Według kosztów wytworzenia
Środki trwałe wybudowane w całości siłami obcymi	Według ceny nabycia
Środki trwałe wybudowane częściowo siłami własnymi, a częściowo siłami obcymi	Jako suma kosztów wytworzenia i ceny nabycia
Nabyte nieodpłatnie w ramach darowizny nowe (używane) środki trwałe wymagające przeprowadzenia modernizacji lub wykonania prac przystosowawczych, zanim	Jako suma ceny nabycia i kosztów modernizacji lub przystosowania

staną się zdadne do używania przez jednostkę	
Ujawnione nadwyżki środków trwałych	Według ceny nabycia lub kosztów wytworzenia albo suma ceny nabycia i kosztów wytworzenia bądź ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu
Spadkobranie	Według wartości wynikającej ze spisu inwentarza sporządzonego przez komornika sądowego lub spisu inwentarza sporządzonego przez zespół roboczy powołany zarządzeniem Prezydenta Miasta Krakowa
Grunty	Wartości jednostkowe poszczególnych działek zostały ustalone wg wzoru: wartość jednostkowa działki = powierzchnia działki x współczynnik wyceny x udział w działce, współczynnik wyceny = wartość syntetyczna/suma powierzchni działek x średnia wartość udziału - wg powyższego wzoru zgodnie z ZPMK nr 1814/2012, ujęto w ewidencji grunty na dzień 01.01.2012
Grunty nabyte	Grunty wycenia się według danych wynikających z dokumentów nabycia (cena nabycia należna dla zbywcy powiększona o koszty poniesionych opłat sądowych i opłat notarialnych). Ustalenie wartości początkowej nabytych lub przejętych środków trwałych - działek w przypadku gdy w dokumencie ich nabycia lub przejęcia nie określono wartości nabywanego gruntu, następuje na podstawie ceny transakcyjnej metra kwadratowego gruntu, właściwej dla gruntu położonego w tej jednostce ewidencyjnej, w której usytuowany jest przedmiotowy środek trwały, z okresu poprzedzającego datę transakcji ustalonej przez Biuro ds. Ewidencji Mienia na podstawie danych transakcyjnych pochodzących z Wydziału Skarbu Miasta w okresach rocznych zgodnie z ZPMK nr 1814/2012
Grunty stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego przekazane w użytkowanie wieczyste innym podmiotom	Od roku 2018 nastąpiła zmiana zasad wyceny oraz prezentacji w sprawozdaniu finansowym gruntów stanowiących własność jednostki samorządu terytorialnego, przekazanych w użytkowanie wieczyste innym podmiotom.

Zgodnie z rozporządzeniem w sprawie rachunkowości oraz planów kont, grunty stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego, przekazane w użytkowanie wieczyste innym podmiotom, ujęto jako środki trwałe. Do 2017 roku ww. grunty prezentowane były jako inne długoterminowe aktywa finansowe. Ze względu na trudności związane z odtworzeniem danych zgodnie z pełnym podejściem retrospektywnym przewidzianym w Krajowym Standardzie Rachunkowości nr 7 "Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dacie bilansu - ujęcie i prezentacja" przyjęto uproszczenie polegające na przeklasyfikowaniu gruntów przekazanych w użytkowanie wieczyste z innych długotrwałych aktywów finansów na środki trwałe, bez dokonywania korekt za lata poprzednie. Uproszczenie to jest zgodne z komunikatem Ministra Finansów z dnia 11 lutego 2019 r. w sprawie przyjęcia stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie ujęcia, wyceny i prezentacji gruntów przekazanych w użytkowanie wieczyste w sprawozdaniach finansowych jednostek samorządu terytorialnego, a także w sprawie przekształcenia prawa wieczystego użytkowania tych gruntów w prawo własności (Dziennik Urzędowy Ministra Finansów z 2019 r. poz. 19). Z konta innych długoterminowych aktywów finansowych wyksięgowano szacunkową wartość godziwą przychodów uzyskiwanych przez Gminę Miejską Kraków z tytułu rocznych opłat za użytkowanie wieczyste gruntów, obliczoną wg następującego wzoru:  $WB = O / R$ , gdzie:

WB = bieżąca, szacunkowa wartość godziwa przychodów uzyskiwanych przez Gminę Miejską Kraków z tytułu rocznych opłat za użytkowanie wieczyste gruntów i stanowiąca podstawę do ich ujęcia w księgach rachunkowych, jako długoterminowych aktywów finansowych,

	<p>O = suma wartości wszystkich opłat rocznych pobieranych przez Gminę Miejską Kraków, z tytułu użytkowania wieczystego gruntów, wg stanu na dzień 31 stycznia,</p> <p>R = realna stopa dyskontowa obliczana wg wzoru Fischera, tj. <math>[(1+rn)/(1+i)]-1</math>,</p> <p>rn = nominalna stopa dyskontowa, przyjęta jako średnia oprocentowania rządowych długoterminowych papierów wartościowych na rynku pierwotnym, w oparciu o najnowsze dane Narodowego Banku Polskiego, dostępne w momencie dokonywania obliczeń,</p> <p>i = prognozowana stopa inflacji, przyjęta w oparciu o najnowsze dane Narodowego Banku Polskiego, dostępne w momencie dokonywania obliczeń.</p> <p>Na koncie środków trwałych ujęto historyczną wartość gruntów oddanych w użytkowanie wieczyste z dnia wyksięgowania tych gruntów z ewidencji środków trwałych w 2010 roku. Dodatkowo, zgodnie z ww. stanowiskiem Komitetu Standardów Rachunkowości dokonano odpisów aktualizujących wartość gruntów przekazanych w użytkowanie wieczyste.</p>
<p>Grunty stanowiące własność Skarbu Państwa</p>	<p>Grunty Skarbu Państwa wycenia się według danych wynikających z dokumentów nabycia (cena nabycia należna dla zbywcy powiększona o koszty poniesionych opłat sądowych i opłat notarialnych). Ustalenie wartości początkowej nabytych lub przejętych środków trwałych – działek w przypadku gdy w dokumencie ich nabycia lub przejęcia nie określono wartości nabywanego gruntu, następuje na podstawie średniej ceny transakcyjnej metra kwadratowego gruntu, z okresu poprzedzającego datę transakcji, ustalonej przez Biuro ds. Ewidencji Mienia na podstawie cen transakcyjnych otrzymanych od Wydziału Skarbu Miasta w okresach rocznych</p>

Ulepszenia w obcych środkach trwałych wykonane: <ul style="list-style-type: none"> <li>• siłami własnymi</li> <li>• siłami obcymi</li> <li>• systemem mieszanym</li> </ul>	W wielkości poczynionych przez jednostkę nakładów na dostosowanie obcego środka trwałego na potrzeby jednostki
Aktywa jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych postawionych w stan likwidacji	Według zasad ustalonych dla jednostek kontynuujących działalność, chyba, że przepisy o likwidacji jednostki stanowią inaczej (§13 rozporządzenia w sprawie rachunkowości i planu kont)
Przychody i rozchody zbiorów bibliotecznych oraz dóbr kultury	Według cen nabycia, a w przypadku nabycia nieodpłatnego i stwierdzenia nadwyżek – zgodnie z komisyjnym oszacowaniem ich wartości – pkt 4 i 6 załącznika nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont

Cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji.

Środki trwałe przejęte po zakończeniu robót inwestycyjnych wycenia się w wartości ogółu nakładów poniesionych na dany obiekt.

Na dzień bilansowy wartość początkową środków trwałych zmniejszają dokonane odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe.

2) **Środki trwałe w budowie (inwestycje rozpoczęte)** wycenia się w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, łącznie z kosztami obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu finansowania budowy, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. 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:

- a) dokumentacji projektowej;
- b) nabycia gruntów i innych składników majątku, związanych z budową;
- c) badań geodezyjnych i innych dotyczących określenia właściwości geologicznych terenu;
- d) przygotowania terenu pod budowę;
- e) opłat z tytułu użytkowania gruntów i terenów w okresie budowy;
- f) założenia stref ochronnych i zieleni;
- g) nadzoru autorskiego i inwestorskiego;
- h) ubezpieczeń majątkowych obiektów w trakcie budowy;

- i) inne koszty bezpośrednio związane z budową.
- 3) **Należności długoterminowe** to należności, których termin spłaty przypada w okresie dłuższym niż rok od dnia bilansowego. Należności długoterminowe ujęte w bilansie wyceniane są w wartości nominalnej. Natomiast na dzień bilansowy w kwocie wymagalnej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny.
- 4) **Długoterminowe aktywa finansowe** to aktywa posiadane przez jednostkę w celu osiągnięcia z nich korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu wartości tych aktywów. Obejmują one w szczególności:
  - a) akcje i udziały w obcych podmiotach gospodarczych;
  - b) akcje i inne długoterminowe papiery wartościowe traktowane jako lokaty długoterminowe.Na dzień przyjęcia do ewidencji wyceniane są w cenie nabycia lub cenie zakupu, jeżeli koszty zakupu nie są istotne. Na dzień bilansowy akcje i udziały w obcych podmiotach gospodarczych wyceniane są według ceny nabycia pomniejszonej o ewentualne odpisy aktualizujące ich wartość.
- 5) **Wartość mienia zlikwidowanych jednostek** to wartość mienia przejętego przez organ założycielski lub nadzorujący po zlikwidowanej jednostce. Składniki przejętego mienia ujmowane są według wartości netto wynikającej z bilansu zamknięcia zlikwidowanej jednostki.
- 6) **Zapasy** obejmują zakup materiałów do magazynu. Materiały wycenia się w cenach nabycia (zakupu) lub kosztu wytworzenia. Przyjęcie materiałów do magazynu następuje w rzeczywistych cenach nabycia (zakupu). W przypadku towarów nabytych w drodze spadkobrania – wycena następuje wg wartości wynikającej ze spisu inwentarza sporządzonego przez komornika lub spisu inwentarza sporządzonego przez zespół roboczy powołany przez Prezydenta Miasta Krakowa.
- 7) **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 wymaganymi odsetkami z zachowaniem zasad ostrożnej wyceny, tj. w wysokości netto, czyli po pomniejszeniu o wartość ewentualnych odpisów aktualizacyjnych dotyczących należności wątpliwych.
- 8) **Krótkoterminowe aktywa finansowe** to aktywa, które są płatne i wymagalne lub przeznaczone do zbycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego lub od daty ich założenia, wystawienia albo nabycia.
  - a) **Środki pieniężne w kasie**

Krajowe środki pieniężne ujmuje się w księgach rachunkowych i w bilansie w wartości nominalnej. Na dzień bilansowy zagraniczne środki pieniężne ujmuje się w wartości nominalnej, po przeliczeniu ich na walutę polską po obowiązującym



na ten dzień średnim kursie ogłoszonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski.

**b) Środki pieniężne na rachunkach bankowych**

Krajowe środki pieniężne na rachunkach bankowych wykazuje się w kwocie wynikającej z dokumentów bankowych (wyciągów bankowych, potwierdzeń sald na ostatni dzień roku obrotowego) w wartości nominalnej. Na dzień bilansowy zagraniczne środki pieniężne ujmuje się w wartości nominalnej, po przeliczeniu ich na walutę polską po obowiązującym na ten dzień średnim kursie ogłoszonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski.

**c) Środki pieniężne państwowego funduszu celowego** wycenia się w wartości nominalnej.

**d) Inne środki pieniężne** to łatwe do spieniężenia ekwiwalenty środków pieniężnych o nieznacznym ryzyku utraty wartości, płatne w okresie nie dłuższym niż 3 miesiące od dnia ich otrzymania, wystawienia, nabycia lub założenia (lokaty). Zalicza się do nich w szczególności - środki pieniężne w drodze, lokaty terminowe o terminie zapadalności przypadającym w ciągu trzech miesięcy od dnia bilansowego oraz czeki, weksle. Inne środki pieniężne wycenia się, podobnie jak środki pieniężne w kasie i na rachunkach, według wartości nominalnej.

**e) Akcje i udziały** ujęte jako krótkoterminowe aktywa finansowe w ciągu roku wycenia się wg cen nabycia lub cen zakupu, jeżeli koszty zakupu nie są istotne, nie wyższa niż cena rynkowa. Na dzień bilansowy akcje i udziały w obcych podmiotach gospodarczych wycenia się według ceny nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

**9) Rozliczenia międzyokresowe** w bilansie wykazywane są w wartości księgowej.

## **Rozdział 2**

### **Wycena pasywów**

1. **Fundusz jednostki** to równowartość aktywów netto jednostki budżetowej i zakładu budżetowego, rozumiany jako różnica między wartością aktywów a szeroko pojętymi zobowiązaniami. Jest wyceniany według wartości nominalnej.

2. **Wynik finansowy** ustala się przy zastosowaniu zasady memoriału oraz współmierności przychodów i kosztów. Na wynik finansowy mają wpływ poniesione w danym roku opłacone lub przypadające do zapłaty koszty wg rodzajów, koszty finansowe i pozostałe koszty operacyjne. Natomiast na przychody mają wpływ zrealizowane oraz zarachowane przychody działalności operacyjnej, przychody finansowe oraz pozostałe przychody operacyjne.

3. **Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek** obejmuje równowartość majątku trwałego i obrotowego zlikwidowanych jednostek przejętego przez organy założycielskie i nadzorujące. Fundusz mienia zlikwidowanych jednostek wycenia się według wartości nominalnej.



4. **Państwowe fundusze celowe** to fundusze powołane na mocy ustaw, którego przychody pochodzą z dochodów publicznych, natomiast wydatki przeznaczone są na realizację wyodrębnionych, konkretnych celów. Fundusze celowe wycenia się w wartości nominalnej.
5. **Zobowiązania długoterminowe** to zobowiązania, których okres spłaty na dzień bilansowy jest krótszy niż 1 rok, wycenia się je w kwocie wymagającej zapłaty.
6. **Zobowiązania krótkoterminowe** to zobowiązania, których okres spłaty na dzień bilansowy jest dłuższy niż 1 rok, wyceniane są w wartości nominalnej. Odsetki od należności ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału. Na dzień bilansowy zobowiązania wycenia się w kwocie wymagającej zapłaty. Zobowiązania w walutach obcych zgodnie z art. 30 ust 1 ustawy o rachunkowości wycenia się na dzień bilansowy po obowiązującym na ten dzień średnim kursie ogłoszonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski.
7. **Fundusze specjalne** wycenia się w wartości nominalnej. Pozycja ta w łącznym sprawozdaniu finansowym Gminy Miejskiej Kraków obejmuje fundusze związane głównie z dodatkowymi świadczeniami dla pracowników – Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych oraz środki z Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych.
8. **Rezerwy na zobowiązania** są tworzone, jeśli na Gminie Miejskiej Kraków ciąży obowiązek (prawny lub zwyczajowy), wynikający ze zdarzeń przeszłych i jest pewne lub wysoce prawdopodobne, że wypełnienie tego obowiązku spowoduje wypływ środków lub wydanie innego aktywa oraz gdy można dokonać wiarygodnego oszacowania kwoty tego zobowiązania. Rezerwy na przyszłe zobowiązania wycenia się w wysokości kwot wymagających zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożności.
9. **Rozliczenia międzyokresowe przychodów** dokonywane z zachowaniem zasady ostrożności, obejmują w szczególności przypisane należności długoterminowe z tytułu dochodów budżetowych oraz równowartość otrzymanych od kontrahentów środków z tytułu świadczeń, których wykonanie nastąpi w kolejnych okresach sprawozdawczych. Rozliczenia w czasie tych przychodów dokonuje się w celu zaliczenia odpowiednich kwot przychodów do tych okresów sprawozdawczych, których one dotyczą. Bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów tworzone są w wysokości prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy, wynikających w szczególności ze świadczeń wykonanych na rzecz jednostki przez kontrahentów jednostki, gdy kwotę zobowiązania można oszacować w sposób wiarygodny.

## **Rozdział 3**

### **Wycena pozycji w bilansie z wykonania budżetu**

#### **1. Należności finansowe**

Należności finansowe w jednostce samorządu terytorialnego wynikają głównie z udzielonych przez jednostkę samorządu terytorialnego pożyczek. Na dzień bilansowy wyceniane są w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożności.

#### **2. Zobowiązania finansowe**

Gmina Miejska Kraków w trakcie roku budżetowego dokonuje wyceny zobowiązań finansowych zgodnie ze szczególnymi zasadami obowiązującymi w sektorze finansów publicznych. Zobowiązania finansowe prezentowane są w podziale:

- 1) krótkoterminowe – których okres spłaty na dzień bilansowy jest krótszy niż 1 rok;
- 2) długoterminowe - których okres spłaty na dzień bilansowy jest dłuższy niż 1 rok.

Zasady wyceny kredytów i wyemitowanych obligacji zostały uregulowane w następujących aktach prawnych:

- 1) ustawie o rachunkowości;
- 2) rozporządzeniu w sprawie planu kont;
- 3) rozporządzeniu w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego;
- 4) rozporządzeniu w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;
- 5) rozporządzeniu w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych.

Gmina Miejska Kraków posiada 4 rodzaje zobowiązań finansowych:

- 1) kredyty zaciągnięte w walucie polskiej;
- 2) kredyty zaciągnięte w walucie obcej;
- 3) pożyczki zaciągnięte w walucie polskiej;
- 4) wyemitowane obligacje.

Zobowiązania finansowe zaciągnięte w walucie obcej na dzień bilansowy są przeliczane według obowiązującego na dzień ten dzień średniego kursu ogłoszonego dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski.

Zobowiązania finansowe zaciągnięte w walucie polskiej i obcej na dzień bilansowy wycenione są według skorygowanej ceny nabycia, zgodnie z art. 28 ust. 8A ustawy o rachunkowości oraz rozporządzeniem w sprawie szczegółowych zasad uznawania, metod wyceny, zakresu ujawniania i sposobu prezentacji instrumentów finansowych.

#### **3. Wynik wykonania budżetu**

Wynik wykonania budżetu na dzień bilansowy stanowi sumę nadwyżki lub deficytu budżetu oraz niewykonanych wydatków stanowiących równowartość wydatków niewygasających.

Nadwyżka lub deficyt budżetu ustalany jest na dzień bilansowy w wyniku różnicy pomiędzy dochodami a wydatkami Miasta Krakowa.

Dodatnia różnica między dochodami a wydatkami Miasta Krakowa stanowi nadwyżkę budżetu, zaś ujemna różnica jest deficytem budżetu.

#### **4. Niewykonane wydatki**

Zgodnie z art. 211 ust. 1–3 ustawy o finansach publicznych, budżet jednostki samorządu terytorialnego jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Budżet jednostki samorządu terytorialnego jest uchwalany na rok budżetowy, który pokrywa się z rokiem kalendarzowym. Zasada roczności budżetu jednostki samorządu terytorialnego oznacza, że uchwała budżetowa, będąca podstawą gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w danym roku budżetowym, obowiązuje do dnia 31 grudnia i z upływem tego terminu wygasa. Wygaśnięcie uchwały budżetowej powoduje, że z dniem 31 grudnia ustaje prawo do zaliczania dochodów do budżetu danego roku, oraz że nie planuje się ani nie wykonuje wydatków ujętych w budżecie. W ustawie o finansach publicznych ustawodawca przewidział wyjątki od zasady roczności budżetu – jednym z nich jest instytucja wydatków, które nie wygasają z upływem roku budżetowego.

Zgodnie z zapisami art. 263 stawy o finansach publicznych organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, w drodze uchwały, ustala wykaz wydatków, które nie wygasają z upływem roku budżetowego oraz określa ostateczny termin dokonania tych wydatków w następnym roku budżetowym. Wielkości niewykonanych wydatków są ujmowane w bilansie w kwocie wymagającej zapłaty.

#### **5. Wynik na operacjach niekasowych**

Wynik na operacjach niekasowych ustalany jest jako różnica pomiędzy przychodami finansowymi i pozostałymi przychodami finansowymi związanymi z operacjami budżetowymi a kosztami finansowymi i pozostałymi kosztami operacyjnymi związanymi z operacjami budżetowymi.

#### **6. Środki z prywatyzacji**

Prywatyzacja w jednostkach samorządu terytorialnego (dalej: jst) dotyczy procesu przekazywania majątku jst podmiotom prywatnym. Polega na obejmowaniu udziałów w podwyższonym kapitale zakładowym jednoosobowych spółek gminy przez inne niż samorządowe podmioty, bądź na zbywaniu należących do jst udziałów w spółkach, w wyniku czego gmina zyskuje wpływ środków finansowych do budżetu ze sprzedaży udziałów.

Środki z prywatyzacji to różnica pomiędzy osiągniętymi przychodami i poniesionymi rozchodami dotyczącymi prywatyzacji, dokonywanej według odrębnych przepisów prawa.

#### **7. Skumulowany wynik budżetu**

Skumulowany wynik budżetu to skumulowane nadwyżki lub niedobory z lat ubiegłych.

## Rozdział 4

### Metody amortyzowania i umarzania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

1. Środki trwałe ewidencjonuje się w podziale na środki trwałe (o wartości początkowej powyżej 10 000,00 zł) i pozostałe środki trwałe (o wartości początkowej do 10 000,00 zł).
2. Przyjmuje się następujące zasady amortyzacji:
  - 1) stosuje się stawki określone w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, z uwzględnieniem okresu ekonomicznej użyteczności środka trwałego;
  - 2) podstawą obliczania odpisów amortyzacyjnych jest wartość początkowa;
  - 3) stosuje się metodę amortyzacji liniową – polegającą na stopniowym dokonywaniu odpisu amortyzacyjnego, za wyjątkiem pozostałych środków trwałych, które umarzane są jednorazowo.
3. Częstotliwość dokonywania odpisów amortyzacyjnych może być dokonywana miesięcznie, półrocznie i rocznie, w zależności od zasad przyjętych w poszczególnych, podległych Gminie Miejskiej Kraków jednostkach.
4. Odpisów umorzeniowych środków trwałych o wartości początkowej powyżej 10 000,00 zł dokonuje się od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym te środki przyjęto do użytkowania i do końca tego miesiąca, w którym następuje zrównanie wysokości umorzenia z ich wartością początkową lub w którym środki trwałe postawiono w stan likwidacji, sprzedano, przekazano nieodpłatnie lub stwierdzono ich niedobór. Aktualizacji wartości początkowej i dotychczasowego umorzenia środków trwałych dokonuje się wyłącznie na podstawie odrębnych przepisów, a wyniki takiej aktualizacji odnosi się na fundusz. Na dzień bilansowy rzeczowe aktywa trwałe (z wyłączeniem gruntów i dóbr kultury) wycenia się w wartości początkowej pomniejszonej o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe oraz odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.
5. Pozostałe środki trwałe i zbiory biblioteczne są amortyzowane jednorazowo, z chwilą ich oddania do użytku, co powoduje, że mają zerową wartość bilansową (wartość księgową netto).
6. W jednostkach budżetowych i samorządowym zakładzie budżetowym nie umarza się gruntów ani dóbr kultury (zgodnie z § 7 ust. 3 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont)
7. Ustalona na dzień przyjęcia środka trwałego do używania metoda jego amortyzacji jest stosowana w sposób ciągły w kolejnych okresach (konsekwentnie). Zakończenie amortyzacji następuje nie później niż z chwilą zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych z wartością początkową środka trwałego. Zakończenie amortyzacji może nastąpić wcześniej w przypadku

przeznaczenia danego środka trwałego do likwidacji, sprzedaży, lub w przypadku stwierdzenia jego niedoboru.

## **Rozdział 5**

### **Ustalenie wyniku finansowego**

1. Wynik finansowy jednostki budżetowej ustalany jest zgodnie z wariantem porównawczym rachunku zysków i strat na koncie 860 – „Wynik finansowy”.
2. Ewidencja kosztów działalności podstawowej prowadzona jest na kontach zespołu 4 – „Koszty według rodzajów i ich rozliczenie”, tj. według rodzajów kosztów i jednocześnie w podziałkach klasyfikacji budżetowej wydatków oraz wg zadań i rodzajów kosztów.
3. Na wynik finansowy netto, zgodnie z rachunkiem zysków i strat, składa się:
  - 1) wynik z działalności operacyjnej, w tym z tytułu pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych;
  - 2) wynik operacji finansowych;
  - 3) wynik brutto;
  - 4) obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego z tytułu podatku dochodowego;
  - 5) wynik netto.
4. Na koniec roku na konto 860 przenoszone są salda kont, na których w ciągu roku ujmowane są koszty i przychody, a także saldo konta 490 - "Rozliczenie kosztów". W przypadku samorządowych jednostek budżetowych, wynik finansowy brutto stanowi wynik finansowy netto. Saldo konta 860 wyraża na koniec roku obrotowego wynik finansowy jednostki, przy czym saldo Wn oznacza stratę netto, a saldo Ma zysk netto.
5. W przypadku samorządowego zakładu budżetowego wynik finansowy brutto jest pomniejszany o obowiązkowe obciążenia jakim jest podatek dochodowy od osób prawnych i przedmiotowa różnica stanowi wynik finansowy netto.

## **Dział III**

### **Ochrona danych**

#### **Rozdział 1**

##### **Opis systemu przetwarzania danych**

1. Przetwarzanie danych obejmuje ciąg następujących po sobie czynności, zapoczątkowanych przez identyfikację i pomiar zdarzeń gospodarczych, poprzez gromadzenie danych, ich rejestrowanie, grupowanie oraz agregowanie, a kończących się na przekazywaniu określonych informacji ich odbiorcom. System przetwarzania danych przedstawia poniższa tabela:

Lp.	Nazwa etapu przetwarzania danych	Opis czynności wykonywanych w ramach danego etapu
1.	Identyfikacja operacji gospodarczych	<p>Zdarzenia gospodarcze zachodzące w toku działalności jednostki są identyfikowane pod względem rodzaju, wpływu na aktywa/pasywa, ilości i wartości oraz utrwalane w dokumentach księgowych źródłowych.</p> <p>Etap ten obejmuje:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>I. wystawianie dowodów księgowych własnych/ przyjmowanie dowodów obcych,</li> <li>II. kontrolę dowodów (merytoryczną, formalno-rachunkową, ostateczną wykonywaną przez głównego księgowego) oraz ich końcową akceptację przez kierownika jednostki,</li> <li>III. dekretację dowodów księgowych (czyli wskazanie sposobu ujęcia w księgach rachunkowych)</li> </ol>
2.	Rejestracja operacji gospodarczych w porządku chronologicznym i systematycznym	<p>Zapisy na temat wykonanych operacji gospodarczych są dokonywane w porządku chronologicznym w dzienniku</p> <p>Zapisy na temat wartości operacji gospodarczych są wprowadzane w porządku systematycznym na konta księgi głównej i do ewidencji pomocniczej</p> <p>Zapisy są po każdej operacji sumowane w wymaganych przekrojach (obroty) i specyfikowane są na bieżąco salda kont księgi głównej i kont ksiąg pomocniczych</p>
3.	Uzgadnianie i weryfikacja zapisów dokonanych w księgach rachunkowych	<p>Sprawdzenie prawidłowości zapisów dokonanych w księgach rachunkowych obejmuje:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a) kompletność zapisów,</li> <li>b) prawidłowość zapisów,</li> <li>c) zgodność zapisów z treścią ekonomiczną operacji,</li> <li>d) bilansowanie zapisów na kontach księgi głównej,</li> <li>e) okresowe uzgadnianie zapisów i sald kont księgi głównej i kont ksiąg pomocniczych.</li> </ol> <p>W przypadku stwierdzenia błędów do ksiąg rachunkowych wprowadza się zapisy korygujące</p>
4.	Weryfikacja stanu aktywów i pasywów wykazanego w księgach rachunkowych	<p>W drodze inwentaryzacji sprawdza się, czy stan poszczególnych aktywów i pasywów wykazany na kontach księgi głównej jest zgodny ze stanem rzeczywistym. Jeśli inwentaryzacja wykazuje niezgodności, do ksiąg rachunkowych wprowadza się zapisy korygujące</p>

5.	Agregacja danych	Obejmuje sporządzenie na podstawie zapisów dokonanych w księdze głównej i na kontach ksiąg pomocniczych zestawień obrotów i sald kont księgi głównej oraz zestawień sald kont ksiąg pomocniczych (a także dodatkowych zestawień, zależnie od potrzeb jednostki). Zestawienia obrotów i sald służą dokonaniu uzgodnień: obrotów dziennika i księgi głównej oraz sald kont księgi głównej z saldami prowadzonych do nich kont pomocniczych. Agregacja danych księgowych wykazanych na kontach księgi głównej służy sporządzeniu sprawozdania finansowego oraz sprawozdań budżetowych i w zakresie operacji finansowych
6.	Sprawozdawczość finansowa i inna	Sprawozdanie finansowe (obejmujące bilans z wykonania budżetu, bilans, rachunek zysków i strat, informację o zmianach w funduszu, informację dodatkową) zamyka rok obrotowy. Oprócz sprawozdania finansowego, dane zawarte w księgach rachunkowych są także podstawą do sporządzania deklaracji podatkowych i innych, sprawozdań budżetowych i z operacji finansowych. Na bieżąco dane z ksiąg rachunkowych są wykorzystywane przez kierownictwo jednostek i organy kontroli

2. Jednostki prowadzące ewidencję księgową techniką komputerową w swoich politykach rachunkowości zawierają opis systemu informatycznego służącego przetwarzaniu danych. Opis ten powinien zawierać wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, z określeniem wersji tego oprogramowania oraz daty rozpoczęcia jego eksploatacji. Zawrzeć należy również opis programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych oraz systemu przetwarzania danych.

## Rozdział 2

### Opis systemu służącego ochronie danych

1. Dokumentację opisującą przyjęte zasady rachunkowości, księgi rachunkowe, dowody księgowe, dokumenty inwentaryzacyjne, sprawozdania finansowe, sprawozdania budżetowe i z operacji finansowych należy przechowywać w należyty sposób i chronić przed niedozwolonymi zmianami, nieupoważnionym dostępem, nieupoważnionym rozpowszechnianiem, uszkodzeniem, zniszczeniem lub zdekompletowaniem. Ochroną należy objąć również zasoby archiwalne.
2. Dowody księgowe i dokumenty inwentaryzacyjne przechowuje się w siedzibach jednostek budżetowych i samorządowego zakładu budżetowego w oryginalnej postaci w ustalonym porządku dostosowanym do sposobu prowadzenia ksiąg

rachunkowych, w podziale na okresy sprawozdawcze, w sposób pozwalający na ich łatwe odszukanie.

3. Ochrona komputerowych ksiąg rachunkowych polega na:
  - 1) stosowaniu odpornych na zagrożenia nośników danych;
  - 2) doborze stosowanych środków ochrony zewnętrznej;
  - 3) systematycznym tworzeniu rezerwowych kopii zbiorów danych zapisanych na informatycznych nośnikach danych, pod warunkiem zapewnienia trwałości zapisu informacji systemu rachunkowości przez czas nie krótszy od wymaganego do przechowywania ksiąg rachunkowych;
  - 4) zapewnieniu ochrony programów komputerowych i danych systemu informatycznego rachunkowości, poprzez stosowanie odpowiednich rozwiązań programowych i organizacyjnych, chroniących przed nieupoważnionym dostępem lub zniszczeniem;
  - 5) za równoważne z księgami rachunkowymi uważa się zasoby informacyjne rachunkowości zorganizowane w formie oddzielnych komputerowych zbiorów danych, bazy danych lub wyodrębnionych jej części;
4. Udostępnienie dokumentów księgowych, sprawozdań finansowych i budżetowych z zakresu rachunkowości jednostki ma miejsce:
  - 1) w siedzibie jednostki po uzyskaniu zgody kierownika jednostki lub upoważnionej przez niego osoby;
  - 2) poza siedzibą jednostki po uzyskaniu pisemnej zgody kierownika jednostki lub upoważnionej przez niego osoby i pozostawieniu pisemnego pokwitowania zawierającego spis wydanych dokumentów.
5. Okres przechowywania - archiwizacja poszczególnych dokumentów finansowych, księgowych, inwentaryzacyjnych, kart wynagrodzeń pracowników, ksiąg rachunkowych oraz pozostałych jest przeprowadzana zgodnie z zapisami ustawy o rachunkowości oraz szczególnymi zapisami (np. zawartymi w umowach dotyczących regionalnych programów operacyjnych dla środków europejskich i środków krajowych oraz projektów finansowanych lub współfinansowanych ze środków zagranicznych niepodlegających zwrotowi). Archiwizację poszczególnych dokumentów przeprowadza się w oparciu o zapisy zawarte w instrukcji kancelaryjnej stanowiącej załącznik do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 18 stycznia 2011 r. w sprawie instrukcji kancelaryjnej, jednolitych rzeczowych wykazów akt oraz instrukcji w sprawie organizacji i zakresu działania archiwów zakładowych.



## **Dział IV Sprawozdawczość**

### **Rozdział 1**

#### **Sprawozdawczość budżetowa i w zakresie operacji finansowych**

1. Jednostki organizacyjne Gminy Miejskiej Kraków zobowiązane są do terminowego i rzetelnego sporządzania, przekazywania i przesyłania sprawozdań oraz wykazywania w tych sprawozdaniach danych wynikających z prowadzonej ewidencji księgowej, w szczególności:
  - 1) sprawozdań budżetowych zgodnie z rozporządzeniem w sprawie sprawozdawczości budżetowej;
  - 2) sprawozdań w zakresie operacji finansowych zgodnie z rozporządzeniem w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.
2. Kierownicy jednostek budżetowych i zakładu budżetowego przekazują poszczególne rodzaje sprawozdań budżetowych i w zakresie operacji finansowych w terminach ustalonych w powyższych rozporządzeniach do zarządu JST za pośrednictwem Wydziału Budżetu Miasta. Wydział Budżetu Miasta sporządza zbiorcze sprawozdania budżetowe i w zakresie operacji finansowych i przekazuje je do właściwych odbiorców.

### **Rozdział 2**

#### **Sprawozdawczość finansowa**

1. Zgodnie z § 28 pkt. 1 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego składa się z:
  - 1) bilansu z wykonania budżetu jednostki samorządu terytorialnego;
  - 2) łącznego bilansu obejmującego dane wynikające z bilansów samorządowych jednostek budżetowych i samorządowego zakładu budżetowego;
  - 3) łącznego rachunku zysków i strat obejmującego dane wynikające z rachunków zysków i strat samorządowych jednostek budżetowych i samorządowego zakładu budżetowego;
  - 4) łącznego zestawienia zmian w funduszu obejmującego dane wynikające z zestawień zmian w funduszu samorządowych jednostek budżetowych i samorządowego zakładu budżetowego;
  - 5) informacji dodatkowej obejmującej dane wynikające z informacji dodatkowych samorządowych jednostek budżetowych i samorządowego zakładu budżetowego;
2. Sprawozdanie finansowe jednostki samorządu terytorialnego sporządza kierownik jednostki.
3. Łączne sprawozdanie finansowe GMK obejmuje dane wynikające ze sprawozdań finansowych:
  - 1) jednostek samorządu terytorialnego (tzw. organu);

- 2) samorządowych jednostek budżetowych;
- 3) samorządowego zakładu budżetowego.
4. Przy sporządzaniu łącznego sprawozdania finansowego jednostek budżetowych i zakładu budżetowego należy dokonać korekt i wyłączeń w celu wyeliminowania wzajemnych zdarzeń gospodarczych, w szczególności w zakresie rozrachunków (zobowiązań i należności) oraz innych aktywów i pasywów.
5. Szczegółowe zasady i terminy rozliczeń jednostek organizacyjnych Gminy Miejskiej Kraków z budżetem Miasta Krakowa oraz sporządzania, przekazywania i przesyłania sprawozdań budżetowych, sprawozdań w zakresie operacji finansowych oraz sprawozdań finansowych reguluje Zarządzenie Prezydenta Miasta Krakowa w sprawie ustalenia szczegółowych zasad i terminów rozliczeń jednostek organizacyjnych GMK z budżetem Miasta Krakowa oraz sporządzania, przekazywania i przesyłania sprawozdań budżetowych, sprawozdań w zakresie operacji finansowych oraz sprawozdań finansowych.
6. Kierownicy jednostek budżetowych i zakładu budżetowego przekazują sprawozdanie finansowe w terminach ustalonych w rozporządzeniu w sprawie rachunkowości oraz planów kont do zarządu JST za pośrednictwem Wydziału Budżetu Miasta. Wydział Budżetu Miasta sporządza zbiorcze sprawozdanie finansowe GMK i przekazuje je do właściwych odbiorców.

### **Rozdział 3**

#### **Bilans skonsolidowany**

1. Skonsolidowany bilans jednostki samorządu terytorialnego sporządzany jest zgodnie z rozporządzeniem w sprawie rachunkowości oraz planów kont przez kierownika jednostki.
2. Gmina Miejska Kraków występuje jako jednostka dominująca.
3. Szczegółowe zasady sporządzania skonsolidowanego bilansu Gminy Miejskiej Kraków określa Zarządzenie Prezydenta Miasta Krakowa w sprawie sporządzania skonsolidowanego bilansu GMK.
4. Skonsolidowany bilans Gminy Miejskiej Kraków sporządzany jest w Wydziale Budżetu Miasta na 31 grudnia danego roku budżetowego poprzez połączenie przekształconych bilansów (przekształconego sprawozdania finansowego organu, samorządowych jednostek budżetowych i samorządowego zakładu budżetowego oraz przekształconych bilansów pozostałych jednostek objętych bilansem skonsolidowanym po dokonaniu odpowiednich wyłączeń).
5. Konsolidacją są objęte jednostkowe bilanse:
  - 1) z wykonania budżetu Miasta Kraków;
  - 2) Urzędu Miasta Krakowa oraz pozostałych jednostek budżetowych;
  - 3) samorządowego zakładu budżetowego;
  - 4) miejskich instytucji kultury;
  - 5) samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej;
  - 6) fundacji, dla których założycielem jest Miasto Kraków;

- 7) jednoosobowych spółek Gminy Miejskiej Kraków i spółek, w których Gmina Miejska Kraków posiada udziały powyżej 20 % kapitału założycielskiego.
6. Dane jednostek konsoliduje się metodą konsolidacji pełnej oraz metodą konsolidacji proporcjonalnej.

**Dział V**  
**Jednolity plan kont dla Gminy Miejskiej Kraków**

**Rozdział 1**  
**Wykaz kont syntetycznych**

1. Jednostki prowadzą konta syntetyczne zgodnie z wzorcowym planem kont załączonym w załączniku nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont.
2. Ustala się następujący wykaz kont pozabilansowych dla podległych GMK jednostek organizacyjnych.

**Konta pozabilansowe prowadzone w organie**

- 991 – Planowane dochody budżetu
- 992 – Planowane wydatki budżetu
- 993 – Rozliczenia z innymi budżetami

**Konta pozabilansowe prowadzone w jednostkach budżetowych i zakładzie budżetowym**

- 900 – Ewidencja ilościowa materiałów
- 901 – Należności warunkowe
- 902 – Zobowiązania warunkowe
- 903 – Składniki majątku Skarbu Państwa
- 904 – Obce składniki majątkowe
- 905 – Wadia i zabezpieczenia należytego wykonania umowy
- 906 – Składniki majątku w likwidacji (środki trwałe w likwidacji)
- 907 – Pozostałe środki trwałe w likwidacji
- 908 – Środki trwałe w budowie w likwidacji
- 909 – Wartości niematerialne i prawne w likwidacji
- 910 – Plan finansowy dochodów budżetowych
- 915 – Wartość umorzenia mienia po likwidowanych jednostkach
- 916 – Wartość gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa lub innych jednostek samorządu terytorialnego, użytkowanych wieczystie przez GMK lub Miasto Kraków – miasto na prawach powiatu
- 930 – Plan finansowy wydatków i dochodów samorządowych jednostek budżetowych
- 940 – 949 – Pozostałe
- 960 – Wydatki na rzecz innych placówek
- 973 – Zobowiązania zabezpieczone na majątku jednostki

- 976 – Wzajemne rozliczenia między jednostkami
- 980 – Plan finansowy wydatków (z podziałem na zadania)
- 981 – Plan finansowy niewygasających wydatków
- 985 – Zaangażowanie środków samorządowych zakładów budżetowych
- 990 – Rozrachunki z osobami trzecimi z tytułu ich odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe podatnika
- 991 - Wydatki z tytułu realizacji projektu z udziałem środków zagranicznych
- 998 – Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego
- 999 – Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat

## **Rozdział 2**

### **Opis stosowanych kont**

Jednostki w przyjętych politykach rachunkowości opisują dotychczas stosowane konta syntetyczne do czasu ustalenia jednolitego planu kont w GMK.

## **Rozdział 3**

### **Konta pozabilansowe**

**Konta pozabilansowe** pełnią funkcję wyłącznie informacyjno – kontrolną. Rejestrowane na nich zdarzenia nie powodują zmian w składnikach aktywów i pasywów. Na kontach pozabilansowych obowiązuje zapis jednostronny.

#### **1. Konta pozabilansowe prowadzone w organie:**

**Konto 991 – „Planowane dochody budżetu”** służy do ewidencji planu dochodów budżetowych oraz jego zmian. Na koncie 991 ewidencjonuje się planowane dochody, ich zwiększenia i zmniejszenia w ciągu roku w/g uchwał Rady Miasta i zarządzeń Prezydenta Miasta Krakowa z podziałem na dysponentów.

Na stronie Wn konta 991 ujmuje się zmiany budżetu zmniejszające plan dochodów budżetu.

Na stronie Ma konta 991 ujmuje się planowane dochody budżetu oraz zmiany budżetu zwiększające planowane dochody.

Saldo Ma konta 991 określa w ciągu roku wysokość planowanych dochodów budżetu.

Szczegółowa ewidencja planu dochodów oraz wszystkich jego zmian na każdy dzień prowadzona jest w podsystemie F K \_ Plan.

**Konto 992 – „Planowane wydatki budżetu”** służy do ewidencji planu wydatków budżetu oraz jego zmian. Na koncie 992 ewidencjonuje się planowane wydatki, ich zwiększenia i zmniejszenia w ciągu roku wg uchwał Rady Miasta i zarządzeń Prezydenta Miasta Krakowa z podziałem na dysponentów.

Na stronie Wn konta 992 ujmuje się planowane wydatki budżetu oraz zmiany budżetu zwiększające planowane wydatki.

Na stronie Ma konta 992 ujmuje się zmiany budżetu zmniejszające plan wydatków.

Saldo Wn konta 992 określa w ciągu roku wysokość planowanych wydatków.

Szczegółowa ewidencja planu wydatków oraz wszystkich jego zmian na każdy dzień prowadzona jest w podsystemie F K \_ Plan.

**Konto 993 – „Rozliczenia z innymi budżetami”** służy do pozabilansowej ewidencji rozliczeń z innymi budżetami i podmiotami (w tym poręczeń i gwarancji) w ciągu roku, które nie podlegają ewidencji na kontach bilansowych.

Na stronie Wn konta 993 ujmuje się należności z innych budżetów i podmiotów oraz spłatę zobowiązań wobec innych budżetów i podmiotów.

Na stronie Ma konta 993 ujmuje się zobowiązania wobec innych budżetów i podmiotów oraz wpłaty należności otrzymane z innych budżetów i podmiotów.

Konto 993 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn konta 993 oznacza stan należności od innych budżetów i podmiotów, a saldo Ma konta 993 – stan zobowiązań.

Ewidencja szczegółowa prowadzona jest odrębnie dla każdego kontrahenta.

## **2. Konta pozabilansowe prowadzone w jednostkach budżetowych i zakładzie budżetowym**

**Konto 900 – „Ewidencja ilościowa materiałów”** służy do ewidencji ilościowej materiałów – jednostki prowadzą to konto dobrowolnie.

Konto 900 wykazuje saldo Wn na koniec roku obrotowego wskazujące na stan materiałów podlegający ewidencji ilościowej.

**Konto 901 – „Należności warunkowe”** służy do ewidencji należności warunkowych, które powstają na skutek zdarzeń przeszłych oraz których istnienie zostanie potwierdzone dopiero w momencie wystąpienia lub niewystąpienia jednego lub większej ilości przyszłych zdarzeń, które nie w pełni podlegają kontroli jednostki. Należności warunkowe ewidencjonuje się na bieżąco oraz weryfikuje nie później niż na 31 grudnia każdego roku obrotowego. Należnością warunkową jest np. odszkodowanie dochodzone na drodze postępowania sądowego za nienależyte wykonanie umowy, a wynik postępowania sądowego nie jest pewny.

Po stronie Wn konta 901 ujmuje się wartość należności warunkowych w dacie ich powstania, a ich wyksięgowanie następuje poprzez zapis po stronie Ma, dokonywany np. pod datą przedawnienia należności lub podpisania właściwej umowy.

Konto 901 na koniec okresu może wykazywać wyłącznie saldo Wn oznaczające stan należności warunkowych.

Ewidencję szczegółową do konta 901 prowadzi się na odrębnych kontach analitycznych umożliwiającym ustalenie stanu:

- 1) weksli otrzymanych (zabezpieczenie roszczeń jednostki w kontekście zawartych umów cywilnoprawnych);
- 2) wynikającego z toczących się postępowań sądowych lub/i administracyjnych, w zakresie należności nieujętych w ewidencji bilansowej, w przypadku oszacowania przez radców prawnych prawdopodobieństwa wygrania sprawy poniżej 50%;
- 3) opłaty za wycinkę drzew;
- 4) spadkobrania;
- 5) pozostałych.

Wskazane jest prowadzenie szczegółowej ewidencji analitycznej do konta 901 według poszczególnych kontrahentów.

**Konto 902 – „Zobowiązania warunkowe”** służy do ewidencji wartości zobowiązań warunkowych, których powstanie jest uzależnione od zaistnienia określonych zdarzeń. Zobowiązania warunkowe określają jedynie skutki wypełnienia możliwych obowiązków, gdyż dopiero przyszłe zdarzenia potwierdzą, czy na jednostce ciąży obecny obowiązek, którego wypełnienie mogłoby prowadzić do wypływu środków zawierających w sobie korzyści ekonomiczne. Do takich zobowiązań zalicza się udzielone gwarancje i poręczenia, decyzje warunkowe ustalające opłatę za wycinkę drzew lub krzewów, nieuznanie roszczenia wierzycieli np. z tytułu reklamacji lub dochodzonych kar i odszkodowań oraz odsetek za zwłokę i inne.

Na stronie Ma konta 902 księguje się wartość zobowiązań, natomiast wartość zobowiązań warunkowych wyksięguje się poprzez ujęcie jej po stronie Wn tego konta.

Na koniec okresu konto 902 wykazuje tylko saldo Ma. Informuje ono o stanie zobowiązań warunkowych jednostki wobec innych jednostek, w tym kontrahentów.

Ewidencję szczegółową do konta 902 prowadzi się na odrębnych kontach analitycznych umożliwiających ustalenie stanu:

- 1) spraw spornych, których prawdopodobieństwo przegranej jest mniejsze niż 50%;
- 2) przypisów opłat dotyczących decyzji za wycinkę drzew;
- 3) spadkobrania;
- 4) pozostałych.

**Konto 903 – „Składniki majątku Skarbu Państwa”** służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń środków trwałych stanowiących własność lub współwłasność Skarbu Państwa.

Na stronie Wn konta 903 ujmuje się zwiększenia wartości środków trwałych stanowiących własność lub współwłasność Skarbu Państwa (wartość początkowa środków trwałych Skarbu Państwa, ujawnione nadwyżki inwentaryzacyjne).

Na stronie Ma konta 903 ujmuje się rozchód środków trwałych stanowiących własność lub współwłasność Skarbu Państwa (w wyniku przekazania lub ujawnionych niedoborów inwentaryzacyjnych).

Ewidencję szczegółową do konta 903 prowadzi się na odrębnych kontach analitycznych umożliwiających ustalenie stanu:

- 1) środków trwałych Skarbu Państwa (wg grup KŚT);
- 2) pozostałych środków trwałych Skarbu Państwa.

**Konto - 904 „Obce składniki majątkowe”** służy do pozabilansowej ewidencji środków trwałych, które są używane przez jednostkę na podstawie umów najmu, dzierżawy, innych umów, w tym umów leasingu, jeżeli są one zaliczane do aktywów wynajmującego, wydierżawiającego, leasingodawcy i są przez nich amortyzowane. Obce składniki majątkowe są wykazywane w ewidencji bilansowej kontrahenta.

Po stronie Wn konta 904 ewidencjonowana jest wartość początkowa obcych środków trwałych - pod datą otrzymania ich do używania. Zapisów po stronie Ma tego konta dokonuje się wyksięgując wartość początkową obcych środków trwałych np. po zakończeniu okresu trwania umowy najmu, dzierżawy czy leasingu (pod datą wydania tych przedmiotów finansującemu).

Na koniec okresu konto 904 może wykazywać wyłącznie saldo Wn oznaczające stan obcych środków trwałych.

Ewidencję szczegółową do konta 904 prowadzi się na odrębnych kontach analitycznych umożliwiających ustalenie stanu:

- 1) gruntów;
- 2) budynków, lokali i obiektów inżynierii lądowej i wodnej;
- 3) urządzeń technicznych i maszyn;
- 4) środków transportu;
- 5) innych środków trwałych.

**Konto 905 - „Wadia i zabezpieczenia należytego wykonania umowy”** służy do ewidencji wadiów i kaucji w formie bezgotówkowej oraz zabezpieczeń należytego wykonania umów wnoszonych w postaci gwarancji bankowych i ubezpieczeniowych.

Na stronie Wn konta 905 ujmuje się równowartość zdeponowanych wadiów, kaucji oraz zabezpieczeń wykonania umowy w formie bezgotówkowej.

Na stronie Ma ujmuje się równowartość wadiów, kaucji oraz zabezpieczeń wykonania umowy w formie bezgotówkowej zwróconych kontrahentowi.

Na koniec roku konto 905 może wykazywać saldo Wn oznaczające stan zdeponowanych wadiów, kaucji oraz zabezpieczeń wykonania umowy.

Ewidencję szczegółową prowadzi się na odrębnych kontach analitycznych umożliwiających ustalenie stanu:

- 1) wadiów;

- 2) zabezpieczenia należytego wykonania umowy;
- 3) kaucji gwarancyjnych.

**Konto 906 – „Środki trwałe w likwidacji”** służy do ewidencji środków trwałych (w wartości początkowej), które zgodnie z opinią Komisji ds. likwidacji podlegają likwidacji, a które na dzień 31 grudnia nie zostały fizycznie zlikwidowane. Przeprowadzając likwidację środków trwałych w przypadku różnicy w czasie od momentu rozpoczęcia jego likwidacji do jej całkowitego zakończenia środki trwałe należy wyksięgować z ewidencji bilansowej i wprowadzić na konto 906 „Środki trwałe w likwidacji”. Zapisy na koncie 906 wprowadzane są po stronie Wn, na dzień 31 grudnia. Wyksięgowanie z konta 906 po stronie Ma następuje na podstawie dokumentacji potwierdzającej fizyczną likwidację środków trwałych.

Konto 906 może wykazywać saldo WN, które oznacza wartość środków trwałych postawionych w stan likwidacji, ale jeszcze fizycznie istniejących. Saldo zamknięcia roku obrotowego staje się saldem otwarcia kolejnego roku obrotowego.

Ewidencja szczegółowa do konta 906 prowadzona jest według Klasyfikacji Środków Trwałych.

**Konto 907 – „Pozostałe środki w likwidacji”** służy do ewidencji pozostałych środków trwałych (w wartości początkowej), które zgodnie z opinią Komisji ds. likwidacji podlegają likwidacji, a które na dzień 31 grudnia nie zostały fizycznie zlikwidowane. Przeprowadzając likwidację pozostałych środków trwałych w przypadku różnicy w czasie od momentu rozpoczęcia jego likwidacji do jej całkowitego zakończenia pozostałe środki trwałe należy wyksięgować z ewidencji bilansowej i wprowadzić na konto 907 „Pozostałe środki w likwidacji”. Zapisy na koncie 907 wprowadzane są po stronie Wn na dzień 31 grudnia.

Wyksięgowanie z konta 907 po stronie Ma będzie następowało na podstawie dokumentacji potwierdzającej fizyczną likwidację pozostałych środków trwałych.

Konto 907 może wykazywać saldo Wn, które oznacza wartość pozostałych środków trwałych postawionych w stan likwidacji, ale jeszcze fizycznie istniejących. Saldo zamknięcia roku obrotowego staje się saldem otwarcia kolejnego roku obrotowego.

**Konto 908 – „Środki trwałe w budowie w likwidacji”** służy do ewidencji środków trwałych w budowie (inwestycji) w wartości wyksięgowanej z konta 080, które zgodnie z decyzją kierownika jednostki zostały uznane za zaniechane, a które na dzień 31 grudnia nie zostały fizycznie zlikwidowane.

Zapisy na stronie Wn konta 908 wprowadzone są na dzień 31 grudnia. Wyksięgowanie z konta 908 po stronie Ma będzie następowało na podstawie dokumentacji potwierdzającej fizyczną likwidację środków trwałych w budowie (inwestycji).

Konto 908 może wykazywać na koniec roku wyłącznie saldo Wn oznaczające wartość środków trwałych w budowie postawionych w stan likwidacji.



**Konto 909 – „Wartości niematerialne i prawne w likwidacji”** służy do ewidencji wartości niematerialnych i prawnych (w wartość początkowej), które zgodnie z opinią Komisji ds. likwidacji podlegają likwidacji, a które na dzień 31 grudnia nie zostały fizycznie zlikwidowane. Zapisy na koncie 909 wprowadzane są po stronie Wn na dzień 31 grudnia.

Wyksięgowanie z konta 909 po stronie Ma będzie następowało na podstawie dokumentacji potwierdzającej fizyczną likwidację wartości niematerialnych i prawnych.

Konto 909 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan wartości niematerialnych i prawnych postawionych w stan likwidacji, ale jeszcze fizycznie istniejących.

**Konto 910 – „Plan finansowy dochodów budżetowych”** służy do ewidencji planu dochodów budżetowych oraz jego zmian. Jednostki prowadzą to konto dobrowolnie.

Na stronie Wn konta 910 ujmuje się zmiany budżetu zmniejszające plan dochodów budżetu.

Na stronie Ma ujmuje się planowane dochody budżetu oraz zmiany budżetu zwiększające planowane dochody.

Saldo Ma konta 910 określa w ciągu roku wysokość planowanych dochodów budżetu. Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego sumę równą saldu konta ujmuje się na stronie Wn konta 910.

**Konto 915 – „Wartość umorzenia mienia po likwidowanych jednostkach”** służy do ewidencji wartości dotychczasowego umorzenia środków trwałych, pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych umarzanych stopniowo i jednorazowo, przejętych po zlikwidowanej jednostce, zgodnie z informacjami zawartymi w załącznikach do bilansu zlikwidowanej jednostki.

Na stronie Wn konta 915 księguje się wartość umorzenia środków trwałych, pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych umarzanych stopniowo i jednorazowo, które zostały wyksięgowane z ewidencji mienia zlikwidowanych jednostek np.: wskutek sprzedaży, likwidacji, przyjęcia do użytkowania przez Urząd Miasta Krakowa lub nową jednostkę.

Na stronie Ma konta 915 księguje się wartość umorzenia środków trwałych, pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych umarzanych stopniowo i jednorazowo, zgodnie z informacjami zawartymi w załącznikach do bilansu zlikwidowanej jednostki.

Konto 915 może wykazywać saldo Ma, które oznacza wartość umorzenia składników po zlikwidowanych jednostkach, które w dalszym ciągu pozostają w Urzędzie Miasta Krakowa lub nowej jednostce i nie zostały: przyjęte do użytkowania, przekazane innym miejskim jednostkom organizacyjnym, sprzedane, czy też zlikwidowane.

**Konto 916 – „Wartość gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa lub innych jednostek samorządu terytorialnego, użytkowanych wieczyście przez Gminę**

**Miejską Kraków lub Miasto Kraków – miasto na prawach powiatu**” służy do ewidencji wartości gruntów stanowiących własność Skarbu Państwa lub innych jednostek samorządu terytorialnego, użytkowanych wieczysto przez Gminę Miejską Kraków lub Miasto Kraków – miasto na prawach powiatu. Wartość określana jest na podstawie operatów szacunkowych sporządzonych przez rzeczoznawców majątkowych i stanowi podstawę do ustalenia opłaty rocznej z tytułu użytkowania wieczystego.

Na stronie Wn konta 916 ujmuje się przychód wartości ww. gruntów, a na stronie Ma konta 916 rozchód wartości.

**Konto 930 – „Plan finansowy wydatków i dochodów samorządowych jednostek budżetowych”** służy do ewidencji planu finansowego wydatków i dochodów w zakresie posiadanego wydzielonego rachunku dochodów zgodnie z art. 223 ustawy o finansach publicznych.

Na stronie Wn konta 930 ujmuje się:

- 1) plan finansowy wydatków oraz jego korekty w ramach posiadanego wydzielonego rachunku dochodów samorządowych jednostek budżetowych;
- 2) równowartość zrealizowanych dochodów w ramach posiadanego wydzielonego rachunku dochodów.

Na stronie Ma konta 930 ujmuje się:

- 1) równowartość zrealizowanych wydatków w ramach dochodów samorządowych jednostek budżetowych;
- 2) wartość niezrealizowanych wydatków, które były w planie;
- 3) plan finansowy dochodów w ramach posiadanego wydzielonego rachunku dochodów samorządowych jednostek budżetowych oraz jego korekty.

Konto 930 nie wykazuje na koniec roku salda.

Ewidencję szczegółową do konta 930 prowadzi się na odrębnych kontach analitycznych umożliwiającą ustalenie stanu:

- 1) planu dochodów z wydzielonego rachunku dochodów;
- 2) planu wydatków z wydzielonego rachunku dochodów.

**Konta 940-949** – konta pozabilansowe o numerach w przedziale od 940 do 949 jednostki mogą wykorzystywać do ewidencjonowania pozostałych zdarzeń gospodarczych wynikających z wewnętrznych potrzeb jednostki i nie ujętych na innych kontach pozabilansowych.

**Konto 960 – „Wydatki na rzecz innych placówek”** służy do ewidencji wydatków ponoszonych przez jednostkę na rzecz innych jednostek np. z tytułu mediów, ubezpieczeń budynków w celu ustalenia kosztu utrzymania budynku na poszczególne jednostki. Jednostki oświatowe prowadzą to konto dobrowolnie.

Na stronie Wn konta 960 ujmuje się wydatki na podstawie faktur lub innych dokumentów księgowych.

Na stronie Ma konta 960 ujmuje się równowartość zrealizowanych wydatków budżetowych w danym roku na podstawie dokumentu „PK”.

**Konto 973 – „Zobowiązania zabezpieczone na majątku jednostki”** służy do ewidencji zobowiązań zabezpieczonych na majątku jednostki.

Zabezpieczenie zobowiązań na majątku jednostki może być dokonywane w różnych formach, z których do najczęściej stosowanych należą:

- 1) hipoteka;
- 2) zastaw rejestrowy;
- 3) weksel.

Na stronie Wn konta 973 ujmuje się rozliczenie zobowiązań zabezpieczonych na majątku jednostki.

Na stronie Ma konta 973 ujmuje się wartość zobowiązań zabezpieczonych na majątku jednostki.

Na koniec roku konto 973 może wykazywać saldo Ma oznaczające stan zobowiązań zabezpieczonych na majątku jednostki.

**Konto 976 – „Wzajemne rozliczenia między jednostkami”** służy do ewidencji kwot wynikających z wzajemnych rozliczeń między jednostkami budżetowymi i samorządowym zakładem budżetowym w celu sporządzenia łącznego sprawozdania finansowego.

Na stronie Wn konta 976 ujmuje się:

- 1) zwiększenie stanu należności;
- 2) spłatę zobowiązań;
- 3) zwiększenie kosztów dotyczących operacji gospodarczych;
- 4) zmniejszenia funduszu jednostki w wyniku sprzedaży lub nieodpłatnego przekazania środków trwałych i inwestycji.

Na stronie Ma konta 976 ujmuje się:

- 1) zwiększenie stanu zobowiązań;
- 2) spłatę należności;
- 3) zwiększenie przychodów dotyczących operacji gospodarczych;
- 4) zwiększenia funduszu jednostki w wyniku nieodpłatnego otrzymania środków trwałych i inwestycji.

Ewidencję szczegółową do konta 976 prowadzi się na odrębnych kontach analitycznych umożliwiającym ustalenie stanu:

- 1) należności;
- 2) zobowiązań;
- 3) przychodów;
- 4) kosztów;
- 5) zmian w funduszu.

**Konto 980 – „Plan finansowy wydatków budżetowych (z podziałem na zadania)”** służy do ewidencji planu finansowego wydatków budżetowych oraz jego zmian.

Na stronie Wn konta 980 ujmuje się planowane wydatki budżetowe oraz zmiany budżetu zwiększające planowane wydatki.

Na stronie Ma konta 980 ujmuje się zmiany budżetu zmniejszające planowane wydatki.

Ewidencję szczegółową do konta 980 prowadzi się wg klasyfikacji budżetowej i budżetu zadaniowego

Pod datą ostatniego dnia roku budżetowego sumę równą saldu konta ujmuje się na stronie Ma konta 980.

**Konto 981 „Plan finansowy wydatków niewygasających”** służy do ewidencji planu finansowego niewygasających wydatków budżetowych.

Na stronie Wn konta 981 ujmuje się plan finansowy niewygasających wydatków budżetowych.

Na stronie Ma konta 981 ujmuje się:

- 1) równowartość zrealizowanych wydatków budżetowych obciążających plan finansowy niewygasających wydatków budżetowych;
- 2) wartość planu niewygasających wydatków budżetowych w części nie zrealizowanej lub wygasłej.

Ewidencję szczegółową prowadzi się w szczególności planu finansowego niewygasających wydatków.

Na koniec roku konto 981 nie wykazuje salda.

**Konto 985 „Zaangażowanie środków samorządowych zakładów budżetowych”** służy do ewidencji prawnego zaangażowania środków pieniężnych przewidzianych w planach finansowych samorządowych zakładów budżetowych, niezależnie od tego, w którym roku budżetowym nastąpi wydatek finansowany tymi środkami.

Zaangażowanie ewidencjonuje się pod datą podjęcia decyzji, podpisania umowy lub wydania innego postanowienia, których realizacja spowoduje powstanie zobowiązań i konieczność sfinansowania ich ze środków własnych zakładu. Zaangażowanie ujmuje się w ewidencji w chronologii zapadania decyzji.

Na stronie Wn konta 985 ujmuje się równowartość wydatków finansowanych środkami samorządowych zakładów budżetowych.

Na stronie Ma konta 985 ujmuje się zaangażowanie środków pieniężnych samorządowych zakładów budżetowych na podstawie zawartych umów i porozumień, oraz podjętych decyzji i innych postanowień których wykonanie spowoduje wykorzystanie środków pieniężnych, przewidzianych na sfinansowanie zadań ujętych w planach finansowych samorządowych zakładów budżetowych.

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 985 powinna umożliwić ustalenie zaangażowania środków samorządowych zakładów budżetowych w podziale na lata finansowania i według podziałek klasyfikacji planu finansowego samorządowego zakładu budżetowego.

Na koniec roku konto 985 może wykazywać saldo Ma oznaczające zaangażowanie środków samorządowych zakładów budżetowych.

**Konto 990 - „Rozrachunki z osobami trzecimi z tytułu ich odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe podatnika”** służy do ewidencji rozliczeń osób trzecich z tytułu ich odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe podatników podatków lokalnych. Ujmuje się na nim kwoty należne od osób trzecich oraz ich spłatę. Konto jest prowadzone w Urzędzie Miasta Krakowa przez Wydział Podatków i Opłat.

Na stronie Wn konta 990 ujmuje się:

- 1) przypis należności;
- 2) odsetki za zwłokę i inne należności uboczne w kwocie wpłaconej na podstawie dokumentu wpłaty;
- 3) zwroty nadpłat;
- 4) wypłaty należnego oprocentowania za nieterminowy zwrot nadpłaty.

Na stronie Ma konta 990 ujmuje się:

- 1) odpisy należności;
- 2) odpisy z tytułu należnego oprocentowania za nieterminowy zwrot nadpłaty;
- 3) wpłaty podatku.

Konto 990 może zamykać się dwoma saldami. Saldo Wn oznacza stan zobowiązań osoby trzeciej z tytułu odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe podatnika, a saldo Ma – stan należności osoby trzeciej od jednostki samorządu terytorialnego z tytułu powstania nadpłaty. Salda zamknięcia roku obrotowego stają się saldami otwarcia kolejnego roku obrotowego.

Ewidencja pozabilansowa na koncie 990 jest ewidencją uzupełniającą do konta 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych”, na którym są ujęte zobowiązania podatkowe podatników. Ewidencję pozabilansową prowadzi się w odniesieniu do wszystkich zobowiązań z tytułu podatków i opłat lokalnych przypisanych.

Do konta 990 obowiązkowo należy prowadzić ewidencję pomocniczą, obejmującą konta:

- 1) analityczne - według rodzajów podatków,
- 2) szczegółowe - według poszczególnych osób trzecich.

**Konto 991 - „Wydatki z tytułu realizacji projektu z udziałem środków zagranicznych”** służy do ujmowania w ewidencji pozabilansowej:

- 1) wydatków, które zostały objęte dofinansowaniem ze środków zagranicznych, a ich realizacja została dokonana w latach poprzednich;

- 2) innych wydatków związanych z realizacją projektów objętych dofinansowaniem ze środków zagranicznych, które nie zostały ujęte w ewidencji bilansowej projektu;
- 3) wydatków, które zostały objęte dofinansowaniem ze środków zagranicznych, a realizację projektu prowadzi jednostka organizacyjna.

Jednostki konto to prowadzą dobrowolnie.

Ewidencja szczegółowa do konta 991 jest prowadzona w podziale na projekty, klasyfikację budżetową oraz lata realizacji wydatków.

**Konto 998 - „Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego”** służy do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej danego roku budżetowego oraz w planie finansowym niewygasających wydatków budżetowych ujętych do realizacji w danym roku budżetowym.

Na stronie Wn konta 998 ujmuje się:

- 1) równowartość sfinansowanych wydatków budżetowych w danym roku budżetowym;
- 2) równowartość zaangażowanych wydatków, które będą obciążały wydatki roku następnego.

Na stronie Ma konta 998 ujmuje się zaangażowanie wydatków, czyli wartość umów, decyzji i innych postanowień, których wykonanie spowoduje konieczność dokonania wydatków budżetowych w roku bieżącym.

Ewidencję szczegółową do konta 998 prowadzi się według podziałek klasyfikacyjnych planu finansowego, z wyodrębnieniem planu niewygasających wydatków.

Na koniec roku konto 998 nie wykazuje salda.

**Konto 999 „Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat”** służy do ewidencji prawnego zaangażowania wydatków budżetowych przyszłych lat oraz niewygasających wydatków, które mają być zrealizowane w latach następnych.

Na stronie Wn konta 999 ujmuje się równowartość zaangażowanych wydatków budżetowych w latach poprzednich, a obciążających plan finansowy roku bieżącego jednostki budżetowej lub plan finansowy niewygasających wydatków przeznaczony do realizacji w roku bieżącym.

Na stronie Ma konta 999 ujmuje się wysokość zaangażowanych wydatków lat przyszłych.

Ewidencję szczegółową do konta 999 prowadzi się według podziałek klasyfikacyjnych planu finansowego, z wyodrębnieniem planu niewygasających wydatków.

Na koniec roku konto 999 może wykazywać saldo Ma oznaczające zaangażowanie wydatków budżetowych lat przyszłych.

## Dział VI

### Opis zasad dotyczących wybranych zdarzeń gospodarczych

#### Rozdział 1

##### Inwestycje zaniechane

Realizowane przez jednostki inwestycje kończą się z reguły wytworzeniem środka trwałego. Jednakże czasami zdarzają się sytuacje gdy z różnych powodów rozpoczęte inwestycje nie kończą się wytworzeniem środka trwałego. Do ewidencji kosztów środków trwałych w budowie oraz do rozliczenia kosztów środków trwałych w budowie na uzyskane efekty inwestycyjne służy konto 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 080 powinna zapewnić co najmniej wyodrębnienie kosztów środków trwałych w budowie według poszczególnych rodzajów efektów inwestycyjnych oraz skalkulowanie ceny nabycia lub kosztu wytworzenia poszczególnych obiektów środków trwałych. W jednostkach realizujących wiele zadań inwestycyjnych ewidencja szczegółowa powinna być prowadzona również w podziale na poszczególne zadania. Poprzez konto 080 można sprawdzić, czy wszystkie zadania i zakupy inwestycyjne zostały zrealizowane i rozliczone. Jest to szczególnie ważne w przypadku jednostek realizujących dużo takich zadań w ciągu roku.

Na stronie Wn konta 080 ujmuje się wszystkie obciążenia dotyczące zakupu czy zadania inwestycyjnego. Na stronie Ma konta 080 ujmuje się rozliczenie zadań oraz zakupów inwestycyjnych na majątek. Ewidencja prowadzona na koncie 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)” ma odzwierciedlać stan trwających inwestycji, które są realizowane i ujęte w planie finansowym lub WPF. Nie powinno być tu tzw. „reliktów przeszłości”, np. starej dokumentacji projektowej, która nie weszła do realizacji, innych kosztów, które miały służyć potencjalnej inwestycji, ale ta z różnych powodów nie została zrealizowana. Ważne jest jednoznaczne wskazanie, czy poniesione koszty mają być jeszcze wykorzystane do jakiejś innej planowanej inwestycji, czy też powinny zostać uznane za inwestycję bez efektu, czyli tzw. zaniechaną. W związku z powyższym rozróżnia się dwa przypadki, które skutkują zaprzestaniem realizacji inwestycji przed jej zakończeniem, tj.:

1. czasowe wstrzymanie realizacji inwestycji;
2. ostateczne zaniechanie inwestycji.

**Ad.1 Czasowe wstrzymanie realizacji inwestycji** ma miejsce wówczas, gdy kierownik jednostki podejmie decyzję o czasowym odłożeniu realizacji inwestycji, zawieszeniu w czasie, (np. z powodu braku środków finansowych) z zamiarem wznowienia jej realizacji w późniejszym terminie. Zapisy rozdziału VI KSR nr 11, w części dotyczącej Zaniechania budowy środka trwałego wskazują przesłanki: ekonomiczne, techniczne, organizacyjne lub prawne, które decydują o tym, że kontynuowanie budowy środka trwałego przestaje być uzasadnione. W takim przypadku jednostka

ocenia, czy przesłanki te mają charakter przejściowy czy trwałe. W przypadku wstrzymania realizacji inwestycji, przesłanki uzasadniające przerwanie prac mają przejściowy charakter, w związku z czym przeprowadza się test na utratę wartości i w miarę potrzeby dokonuje w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych, odpisu z tytułu trwałej utraty wartości, zgodnie z KSR nr 4 „Utrata wartości aktywów”, gdyż okresowe wstrzymanie budowy może doprowadzić do utraty wartości środka trwałego znajdującego się w budowie. W myśl art. 28 ust. 7 ustawy o rachunkowości trwałą utratę wartości zachodzi wtedy, gdy istnieje duże prawdopodobieństwo, że kontrolowany przez jednostkę składnik aktywów nie przyniesie w przyszłości w znaczącej części lub w całości przewidywanych korzyści ekonomicznych. Uzasadnia to dokonanie odpisu aktualizującego doprowadzającego wartość składnika aktywów wynikającą z ksiąg rachunkowych do ceny sprzedaży netto, a w przypadku jej braku - do ustalonej w inny sposób wartości godziwej. Najpóźniej na dzień bilansowy należy dokonać oceny, czy nie doszło do utraty wartości środka trwałego w budowie i dokonać ewentualnego odpisu aktualizującego. Odpis z tytułu trwałej utraty wartości środka trwałego w budowie - w kwocie oszacowanej przez jednostkę - zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych na podstawie art. 3 ust. 1 pkt 32 lit. f) ustawy o rachunkowości zgodnie z przedstawioną poniżej tabelą:

L.p.	Typowa treść operacji gospodarczej	Ewidencja księgowa
1.	Utworzenie odpisu aktualizującego wartość środka trwałego	Wn konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne” Ma konto 075 „Odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie (inwestycje)”

Wszelkie koszty związane z utrzymywaniem środków trwałych w budowie czasowo, przejściowo niekontynuowanej (inwestycji wstrzymanej) obciążają pozostałe koszty operacyjne.

Po dokonaniu odpisu aktualizującego wycenę środka trwałego w budowie, jednostka ocenia na każdy dzień bilansowy, czy zaistniały korzystne dla niej przesłanki wskazujące, że dokonany uprzednio odpis aktualizujący wycenę środka trwałego w budowie stał się zbędny albo wymaga zmniejszenia lub też podwyższenia. W przypadku stwierdzenia istnienia przesłanek uzasadniających zmniejszenie lub odwrócenie odpisu aktualizującego wycenę środka trwałego w budowie, dokonuje się zapisu zgodnie z poniższą tabelą:

Lp.	Typowa treść operacji gospodarczej	Ewidencja księgowa
1.	Odwrócenie (ustanie przyczyny) lub zmniejszenie odpisu aktualizującego wartość środka trwałego	Wn konto 075 „Odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie (inwestycje)” Ma konto 760 „Pozostałe przychody operacyjne”



Poprzez odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie (inwestycje) należy rozumieć obniżenie wartości poniesionych kosztów budowy środków trwałych w budowie, nie można natomiast pojęcia tego mylić z nieplanowaną amortyzacją, gdyż środki trwałe w budowie nie są objęte jakąkolwiek amortyzacją. A zatem odpisy te mogą dotyczyć sytuacji takich jak:

1. uznanie zakupionych maszyn i urządzeń za nieprzydatne;
2. uznanie zakupionego projektu za nieprzydatny w związku ze zmianą kierunku inwestowania;
3. uznanie poniesionych kosztów środków trwałych w budowie za zbędne.

Zgodnie z art. 28 ust. 1 pkt. 2 ustawy o rachunkowości, na dzień bilansowy środki trwałe w budowie wycenia się w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Także KSR nr 4 wskazuje, iż należy dokonać odpisu z tytułu utraty wartości: „Nie rzadziej niż na każdy dzień bilansowy jednostka ustala, czy zachodzi potrzeba przeprowadzenia procedury ustalania odpisu aktualizującego wycenę aktywów, spowodowanego utratą przez nie wartości - zarówno w odniesieniu do aktywów wykorzystywanych do działalności operacyjnej, jak i inwestycji - bez względu na to, czy są one dostępne do użytkowania (tzn. gotowe, przystosowane już do użytkowania), czy jeszcze nie”. Na podstawie prawidłowo przeprowadzonej inwentaryzacji środków trwałych w budowie, zarówno maszyn i urządzeń, jak też pozostałych kosztów budowy, można uzyskać wskazanie realnej wartości tych składników majątku w bilansie. Oznacza to, iż w przypadku stwierdzenia trwałej utraty wartości środków trwałych w budowie (np. zaniechanie bądź wstrzymanie budowy) jednostka powinna dokonać odpisów aktualizujących.

**Ad. 2 Ostateczne zaniechanie inwestycji** jest wynikiem trwałego i definitywnego zaprzestania prowadzenia zadania inwestycyjnego, w związku z brakiem kolejnych czynności inwestycyjnych. Aby inwestycja mogła uchodzić za zaniechaną muszą zachodzić określone w KSR Nr 11, przesłanki. W przypadku gdy test wykazał, że przesłanki uzasadniające przerwanie prac mają trwały charakter, a jednostka nie może oczekiwać żadnych przyszłych korzyści ekonomicznych ze środków trwałych w budowie, kierownik jednostki podejmuje udokumentowaną decyzję o zaniechaniu budowy środka trwałego (likwidacji środka trwałego w budowie). Zaniechanie to wiąże się z koniecznością wyłączenia z ksiąg rachunkowych nakładów ujętych jako elementy wartości środka trwałego w budowie i odpisania ich w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych. Odpisanie inwestycji zaniechanych w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych powinno nastąpić nie później, niż do końca roku obrotowego, w którym stwierdzono, że inwestycja nie będzie realizowana. Wyksięgowanie inwestycji zaniechanych w ciężar kosztów operacyjnych jest dokonywane na podstawie pisemnej decyzji kierownika jednostki popartej opiniami i protokołami właściwych komórek merytorycznych. Ewidencję kosztów zaniechanych inwestycji przedstawia tabela:

Lp.	Typowa treść operacji gospodarczej	Ewidencja księgowa
1.	Ostateczne zaniechanie inwestycji środków trwałych w budowie (inwestycje) na podstawie pisemnej decyzji kierownika jednostki	Wn konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne” Ma konto 080 „Środki trwałe w budowie (inwestycje)”

Do dnia fizycznej likwidacji środków trwałych w budowie (np. rozbiórki częściowo wzniesionego budynku, uprzątnięcia gruzu po rozbiórce itp.), wskazane jest, aby ogół dotychczas poniesionych kosztów środków trwałych w budowie ująć w ewidencji pozabilansowej na koncie 908 „Środki trwałe w budowie w likwidacji”.

## Rozdział 2

### Koszty finansowania zewnętrznych środków trwałych

Zaciągając kredyt lub pożyczkę należy liczyć się z koniecznością zapłaty z tego tytułu odsetek i kosztów pochodnych od uruchomienia kredytu. Przy budowie środka trwałego odsetki stanowią tzw. koszty finansowania zewnętrznego, które do czasu oddania środka trwałego do użytkowania należy zaliczyć do kosztów inwestycji. W przypadku zaciągania przez Miasto kredytów na finansowanie lub dofinansowanie budowy, wytworzenia środków trwałych, odsetki od kredytów, pożyczek czy wyemitowanych przez Miasto obligacji powinny - do czasu oddania środka trwałego do używania - zwiększać wartość inwestycji w okresie ich realizacji. Zgodnie z Krajowym Standardem rachunkowości Nr 11 „Środki trwałe” jeżeli zaciągnięto kredyt, pożyczkę lub inne zobowiązanie w celu finansowania zbioru środków trwałych, wówczas poniesione koszty finansowania zewnętrznego dotyczą finansowania różnych obiektów środków trwałych. Koszty te rozlicza się między finansowane obiekty inwentarzowe na zasadach ogólnych, stosując odpowiednie klucze rozliczeniowe (np. proporcjonalnie do planowanych nakładów na poszczególne środki trwałe, proporcjonalnie do wartości rzeczywiście poniesionych nakładów na poszczególne środki trwałe). Z uwagi na fakt, iż odsetki od zaciągniętego kredytu, pożyczki czy wyemitowanych obligacji są pokrywane w ramach planu finansowego występującego w Urzędzie Miasta Krakowa, natomiast środki pochodzące z kredytów są wydatkowane przez inne jednostki organizacyjne, zachodzi konieczność przypisania do wartości poniesionych nakładów zapłaconych odsetek od zaciągniętych kredytów. Podstawą wyliczenia kwot odsetek powiększających wartość danej inwestycji lub stanowiących koszty finansowe, a realizowanych przez jednostkę organizacyjną i Urząd Miasta Krakowa jest wykaz zadań pod alokację udzielonego kredytu. Odsetki będą doliczane do nakładów inwestycyjnych w miesiącu, w którym nastąpi spłata raty odsetek lub następnym. Dokumentem potwierdzającym wysokość odsetek oraz rodzaj zadania inwestycyjnego i równocześnie będącym podstawą dla jednostki organizacyjnej

do ujęcia w księgach podwyższenia wartości nakładów inwestycyjnych jest nota księgowa wystawiona przez Urząd Miasta Krakowa. Doliczenie do kosztów inwestycji kosztów odsetek będzie dotyczyło tylko nierozliczonych nakładów inwestycyjnych. W przypadku kiedy dana inwestycja jest już rozliczona i wytworzone składniki majątkowe są przekazane do użytkowania, dalsze odsetki będą stanowiły koszty finansowe Urzędu Miasta Krakowa. Odsetki przypisane do inwestycji finansowych w formie dotacji celowych również pozostają w kosztach Urzędu Miasta Krakowa.