

METODY WYCENY AKTYWÓW I PASYWÓW ORAZ USTALANIE WYNIKU FINANSOWEGO

Sposoby i terminy przeprowadzenia inwentaryzacji oraz zasady jej dokumentowania i rozliczania różnic inwentaryzacyjnych wynikają z art. 26 i 27 ustawy o rachunkowości oraz z obowiązującej w jednostce instrukcji inwentaryzacyjnej.

1. Metody wyceny aktywów i pasywów

Aktywa i pasywa jednostki wycenia się według zasad określonych w ustawie o rachunkowości oraz w przepisach wydanych na podstawie ustawy o finansach publicznych według niżej przedstawionych zasad:

- a) Środki trwałe w budowie – w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Są to koszty poniesione w okresie budowy, montażu, przystosowania, ulepszenia i nabycia podstawowych środków trwałych oraz koszty nabycia pozostałych środków trwałych stanowiących pierwsze wyposażenie nowych obiektów, zliczone do dnia bilansowego lub do dnia zakończenia inwestycji, w tym również:
- ✓ niepodlegający odliczeniu podatek VAT oraz podatek akcyzowy,,
 - ✓ koszty obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszone o przychody z tego tytułu,
 - ✓ opłaty notarialne, sądowe i inne,
 - ✓ odszkodowania dla osób fizycznych i prawnych wynikłe do zakończenia budowy,
 - ✓ dokumentacji projektowej,
 - ✓ nabycia gruntów i innych składników majątku, związanych z budową,
 - ✓ badań geodezyjnych i innych dotyczących określenia właściwości geologicznych terenu,
 - ✓ przygotowania terenu pod budowę,
 - ✓ opłat za użytkowanie gruntów i terenów w okresie budowy,
 - ✓ nadzoru autorskiego i inwestorskiego,
 - ✓ założenia stref ochronnych i zieleni,
 - ✓ ubezpieczeń obiektów w trakcie budowy,
 - ✓ sprzętania obiektów poprzedzającego oddanie do użytkowania,
 - ✓ inne koszty bezpośrednio związane z inwestycją.

Środki trwałe w budowie wycenia się na dzień bilansowy w wysokości ogółu poniesionych kosztów w związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszone o odpisy z tytułu trwałej utraty ich wartości.

- b) Środki trwałe to składniki aktywów zdefiniowane w art. 3, ust.1, pkt 15 ustawy o rachunkowości oraz środki trwałe stanowiące własność Gminy Ełk, otrzymane w zarząd lub użytkowanie wieczyste i przeznaczone na potrzeby jednostki. o wartości początkowej powyżej 10.000,00 zł, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne i zdatne do użytku w momencie oddania do używania, przeznaczone na potrzeby działalności jednostki, w trakcie roku obrotowego wprowadza się do ewidencji według ich wartości początkowej, która wyceniana jest w

zależności od sposobu ich nabycia:

- w przypadku zakupu – według ceny nabycia (rzeczywista cena składnika majątkowego obejmująca kwotę należną sprzedającemu, powiększoną o koszty związane z zakupem naliczone do dnia przekazania środka trwałego do używania, a w szczególności o koszty transportu, załadunku i wyładunku, ubezpieczenia w drodze, montażu, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek, prowizji i różnic kursowych oraz pomniejszona, zgodnie z odrębnymi przepisami, o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem, gdy podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty naliczonego podatku lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług, w przypadku importu cena nabycia obejmuje cło i podatek akcyzowy oraz podatek importowy od składników majątkowych sprowadzanych lub nadesłanych z zagranicy) lub ceny zakupu, jeśli koszty zakupu nie stanowią istotnej wartości,
- w przypadku wytworzenia we własnym zakresie – według kosztu wytworzenia, zaś w przypadku trudności z ustaleniem kosztu wytworzenia – według wyceny dokonanej przez rzeczoznawcę,
- w przypadku ujawnienia w trakcie inwentaryzacji – według posiadanych dokumentów z uwzględnieniem zużycia, a przy ich braku według wartości godziwej (wartość, za jaką dany składnik mógłby zostać wymieniony, przyjmuje się wycenę wartości godziwej w oparciu o notowania na rynku podstawowym na dzień otrzymania środka trwałego),
- w przypadku spadku lub darowizny – według wartości godziwej z dnia otrzymania lub w niższej wartości określonej w umowie o przekazaniu,
- w przypadku otrzymania w sposób nieodpłatny od Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego – w wysokości określonej w decyzji o przekazaniu,
- w przypadku otrzymania środka na skutek wymiany środka niesprawnego – w wysokości wynikającej z dowodu dostawcy, z podaniem cech szczególnych nowego środka.

Określona powyżej wartość początkowa (powyżej 10.000,00 zł) i dotychczas dokonane odpisy umorzeniowe podlegają aktualizacji wyceny zgodnie z zasadami określonymi w odrębnych przepisach, a wyniki aktualizacji są odnoszone na fundusz.

Wartość początkowa środków trwałych ulega podwyższeniu o wartość nakładów poniesionych na ich ulepszenie. Jeżeli środki trwałe uległy ulepszeniu w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków trwałych powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym także o wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 10.000,00 zł. Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku obrotowym przekracza 10.000,00 zł i wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania.

Na dzień bilansowy środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne wycenia się w wartości początkowej pomniejszonej o odpisy amortyzacyjne oraz ewentualne odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

- c) Wartości niematerialne i prawne - o wartości początkowej powyżej 10.000,00 zł, nadające się do wykorzystania w dniu przyjęcia do używania, o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok.
- d) Pozostałe środki trwałe oraz pozostałe wartości niematerialne i prawne, niespełniające powyższych kryteriów środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, a jednocześnie spełniające warunek zamiaru użytkowania przez jednostkę tych

składników majątkowych przez okres dłuższy niż jeden rok, wycenia się według ceny nabycia lub kosztów wytworzenia. Postanowienia dotyczące wyceny darowizny lub przekazania przez właściwy organ stosuje się odpowiednio.

Nie traktuje się jako pozostałych środków trwałych i nie ewidencjonuje się na koncie 013, odpisując w koszty w momencie zakupu, takich składników majątku jak w szczególności:

- ✓ materiały biurowe (papier ksero, spinacze, długopisy, dziurkacze, zszywacze, nożyce, płyty CD, dyskietki, itp.),
- ✓ odzież robocza,
- ✓ części zamienne wmontowane bezpośrednio do samochodów, maszyn i urządzeń,
- ✓ wyposażenie apteczki,
- ✓ materiały okolicznościowe: kwiaty sztuczne, wazony, puchary, łyżeczki, talerzyki szklanki itp.,
- ✓ narzędzia gospodarcze (grabie, szpadle, wiadra, miotły, szczotki itp.),

Przedmioty ww. i inne o niskiej wartości nie przekraczające 1.000,00 zł odpisuje się w koszty działalności w momencie zakupu i nie ujmuje się na koncie 013.

Bez względu na wartość księgi inwentarzowe prowadzi się dla następujących pozostałych środków trwałych:

- ✓ meble,
 - ✓ sprzęt audiowizualny,
 - ✓ aparaty fotograficzne,
 - ✓ elektronarzędzia,
 - ✓ odkurzacze,
 - ✓ sprzęt elektroniczny (w przypadku likwidacji telefonów komórkowych, aparatów telefonicznych, wentylatorów pokojowych nie wymaga się ekspertyzy technicznej).
- Środki trwałe, wartości niematerialne i prawne, pozostałe środki trwałe i pozostałe wartości niematerialne i prawne oraz materiały ujawnione w wyniku inwentaryzacji wycenia się w wartości wynikającej z posiadanych dokumentów, natomiast gdy ich brak – uwzględniając ich aktualną wartość rynkową i ewentualne dotychczasowe zużycie.

- e) Odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) dla środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonuje się jednorazowo (w grudniu) za okres całego roku obrotowego przy zastosowaniu stawek określonych w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych. Amortyzacja rozpoczyna się z następnym miesiącem po miesiącu, w którym przyjęto środek trwały lub wartość niematerialną i prawną do używania. Przyjmuje się liniową metodę amortyzacji.

Pozostałe środki trwałe oraz pozostałe wartości niematerialne i prawne umarza się jednorazowo w 100% przez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do używania. W tym samym trybie, niezależnie od wartości, umarza się książki i inne zbiory biblioteczne, środki dydaktyczne, meble i dywany. Pozostałe środki trwałe ujmuje się w ewidencji ilościowo-wartościowej na koncie 013.

Nie umarza się gruntów oraz dóbr kultury.

- f) Krajowe środki pieniężne (złote polskie) wycenia się i ujmuje się w księgach rachunkowych w wartości nominalnej.

g) Środki pieniężne w walutach obcych wykazuje się bieżąco w księgach rachunkowych w wartości nominalnej przeliczonej przez bank na złote polskie według kursu kupna lub sprzedaży walut stosowanego w tym dniu przez bank, z którego usług jednostka korzysta. Na koniec kwartału (wg zasad obowiązujących na dzień bilansowy) środki pieniężne w walutach obcych wycenia się po obowiązującym na ten dzień średnim kursie ustalonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski.

Należności i zobowiązania oraz inne składniki aktywów i pasywów wyrażone w walutach obcych wycenia się nie później niż na koniec kwartału według zasad obowiązujących na dzień bilansowy zgodnie z art. 30 ust. 2 ustawy o rachunkowości.

Operacje gospodarcze wyrażone w walutach obcych na dzień ich przeprowadzenia ujmowane będą odpowiednio po kursie:

- faktycznie zastosowanym w tym dniu, wynikającym z charakteru operacji – w przypadku sprzedaży lub kupna walut oraz zapłaty należności lub zobowiązań,

- średnim ogłoszonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski z dnia poprzedzającego ten dzień – w przypadku zapłaty należności lub zobowiązań, jeżeli nie jest zasadne zastosowanie kursu faktycznego, a także w przypadku pozostałych operacji.

h) Należności i zobowiązania na dzień ich powstania wycenia się i ewidencjonuje w księgach rachunkowych według wartości nominalnej. Na koniec każdego kwartału i na dzień bilansowy wycenia się je w kwocie wymaganej zapłaty – należności (z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny), natomiast zobowiązania w kwocie wymagającej zapłaty.

Odpisów aktualizujących należności dokonuje się zgodnie z ustawą o rachunkowości i rozporządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów 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.

Odpisy aktualizujące wartość należności dotyczących rozchodów budżetu zalicza się do wyników na pozostałych operacjach nie kasowych.

Odpisy aktualizujące wartość należności dotyczących funduszy tworzonych na podstawie odrębnych ustaw obciążają te fundusze.

Odpisy aktualizujące wartość należności realizowanych na rzecz innych jednostek obciążają zobowiązania wobec tych jednostek.

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

i) Fundusze oraz pozostałe aktywa i pasywa wycenia się w wartości nominalnej.

2. Zasady ewidencji środków trwałych i wartości materialno prawnych o wartości powyżej 10.000,00 zł

a) Do rozliczenia zakupu gotowych środków trwałych oraz środków trwałych w budowie (inwestycyjne) służy konto 080 „Środki trwałe w budowie”.

b) W celu udokumentowania przyjęcia środka trwałego do używania należy sporządzić dokument OT. Obowiązek wystawiania dokumentu powstaje w momencie:

✓ zakupu (podstawą do sporządzenia jest faktura otrzymana od dostawcy, rachunek wraz z protokołem odbioru technicznego),

✓ nieodpłatnego nabycia (podstawą jest umowa spadku bądź darowizny),

- ✓ ujawnienia środka trwałego w trakcie inwentaryzacji (na podstawie spisu z natury i protokołu komisji inwentaryzacyjnej),
- ✓ wytworzenia środka trwałego we własnym zakresie,
- ✓ środków trwałych w budowie (na podstawie ogółu poniesionych kosztów w związku z ich nabyciem lub wytworzeniem).

Zapisów dotyczących środków trwałych dokonuje się w ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania. W związku z tym dokument OT powinien odpowiadać dacie przyjęcia do używania. W przypadku gdy zakup środka trwałego lub wytworzenie środka trwałego składa się z kilku płatności to dokument OT należy sporządzić do końca miesiąca, w którym nastąpiło całkowite rozliczenie zobowiązań z tytułu nabycia środka trwałego.

OT wystawia się w 3 egzemplarzach, z których dwa dla Wydziału Finansowego, a trzeci dla osoby materialnie odpowiedzialnej.

- c) Odpisanie kosztów inwestycji, które nie przyniosły zamierzonego efektu tzw. inwestycje bez efektu rozlicza się w korespondencji z kontem 800.

3. Szczególne zasady wyceny aktywów i pasywów

Uwzględniając zakres i specyfikę działalności Urzędu Gminy Ełk oraz zasadę istotności, przyjmuje się szczególne zasady wyceny aktywów i pasywów polegające na następujących uproszczeniach, które nie wywierają istotnie ujemnego wpływu na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego:

- a) Opłacane z góry: prenumeraty, znaczki pocztowe, wszelkie abonamenty, ubezpieczenia majątkowe nie podlegają rozliczeniom w czasie za pośrednictwem rozliczeń międzyokresowych kosztów, księguje się je w koszty miesiąca, w którym zostały poniesione.
- b) W księgach rachunkowych danego miesiąca ujmowane są należności i zobowiązania uznane, dotyczące danego miesiąca z datą wpływu do jednostki do 6 dnia następnego miesiąca kalendarzowego (włącznie). W miesiącu grudniu ujmuje się należności i zobowiązania uznane dotyczące grudnia z datą wpływu następnego roku do dnia sporządzenia sprawozdania finansowego.
- c) W planie finansowym Urzędu ujmuje się wszystkie wydatki nie ujęte w planie innych jednostek budżetowych oraz wszystkie dochody budżetowe nie objęte planem innych jednostek budżetowych.
- d) Urząd Gminy Ełk nie prowadzi gospodarki magazynowej. Materiały zakupione na potrzeby administracyjno-gospodarcze, w tym materiały biurowe, gospodarcze, środki czystości, części zamienne do drukarek, kserokopiarek odpisuje się w ciężar kosztów w momencie zakupu po rzeczywistych cenach zakupu.
- e) Zakupione paliwo do pojazdów gminnych oraz na potrzeby jednostek OSP, sól drogowa, kruszywo, opał odpisuje się w koszty pod datą zakupu. Korektę kosztów przeprowadza się na koniec roku obrachunkowego w oparciu o przeprowadzony spis z natury.
- f) W jednostce nie występują rozliczenia międzyokresowe kosztów bierne oraz tytuły do tworzenia rezerw na przyszłe zobowiązania.

4. Metoda ustalania wyniku finansowego:

- a) W jednostce obowiązuje ewidencja kosztów w układzie rodzajowym. W związku z tak zorganizowaną ewidencją kosztów jednostka stosuje porównawczy wariant ustalenia wyniku finansowego.
- b) Wynik finansowy jednostki ustalany jest na koniec roku obrotowego na koncie 860 „Wynik finansowy”. Saldo Wn oznacza stratę netto, saldo Ma – zysk netto. Saldo przenoszone jest w roku następnym na konto 800 „Fundusz jednostki”.
- c) Księgowania na koncie w ciągu roku obrotowego oraz w końcu roku przedstawia się przy opisie konta 860 w zakładowym planie kont.
- d) Wynik finansowy brutto pomniejszony o obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego stanowi wynik finansowy netto.
- e) W bilansie wykazuje się wynik finansowy netto. Ponieważ jednostka nie płaci podatku dochodowego od osób prawnych, wynik finansowy netto jest równy wynikowi finansowemu brutto.

5. Indeks przyjętych rozwiązań w zakresie sposobu ewidencji operacji gospodarczych

- a) Ewidencji dochodów i odsetek naliczonych z tytułu funduszu alimentacyjnego

Ewidencja księgowa w księgach Organu:

✓ Wpływ funduszu alimentacyjnego

Wn 133 Rachunek budżetu

Ma 224 Rozrachunki budżetu GOPS fundusz alimentacyjny

Wn 133 Rachunek budżetu

Ma 224 Rozrachunki budżetu GOPS fundusz alimentacyjny – odsetki

Wn 133 Rachunek budżetu

Ma 222 Rozrachunki budżetu fundusz alimentacyjny – dochód budżetu Gminy (GOPS)

✓ Zwrot funduszu alimentacyjnego i odsetek do budżetu państwa

Wn 224 Rozrachunki budżetu GOPS fundusz alimentacyjny

Ma 133 Rachunek budżetu

Wn 224 Rozrachunki budżetu GOPS fundusz alimentacyjny - odsetki

Ma 133 Rachunek budżetu

- b) Ewidencja dochodów i odsetek z tytułu zaliczki alimentacyjnej

Ewidencja księgowa w księgach Organu:

✓ Wpływ zaliczki alimentacyjnej

Wn 133 Rachunek budżetu

Ma 224 Rozrachunki budżetu – zaliczka alimentacyjna

Wn 133 Rachunek budżetu

Ma 222 Rozrachunki budżetu zaliczka alimentacyjna – dochód budżetu Gminy (GOPS)

✓ Zwrot zaliczki alimentacyjnej do budżetu państwa

Wn 224 Rozrachunki budżetu - zaliczka alimentacyjna

Ma 133 Rachunek budżetu

c) Ewidencja scentralizowanego podatku VAT

Ewidencja księgową w księgach Organu:

- ✓ Ewidencja deklaracji VAT-7 częściowych
 - Wn 271 Rozliczenie VAT należnego z jednostkami organizacyjnymi
 - Ma 224 Rozrachunki budżetu VAT
 - Wn 224 Rozrachunki budżetu VAT
 - Ma 272 Rozliczenie VAT naliczonego z jednostkami organizacyjnymi

- ✓ Wpłaty na rachunek budżetu należnego VAT przez jednostki organizacyjne
 - Wn 133 Rachunek budżetu
 - Ma 271 Rozliczenie VAT należnego z jednostkami organizacyjnymi

- ✓ Ewidencja rozliczenia podatku VAT z US
 - Zapłata zobowiązania wobec urzędu skarbowego z tytułu VAT
 - Wn 224 Rozrachunki budżetu VAT
 - Ma 133 Rachunek budżetu
 - Zwrot z urzędu skarbowego nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym
 - Wn 133 Rachunek budżetu
 - Ma 224 Rozrachunki budżetu VAT

- ✓ Przekazanie do jednostki organizacyjnej zwrotu VAT naliczonego
 - Wn 272 Rozliczenie VAT naliczonego z jednostkami organizacyjnymi
 - Ma 133 Rachunek budżetu

Ewidencja księgową w księgach Urzędu Gminy

- ✓ Faktura VAT dotycząca zakupu związanego z czynnościami opodatkowanymi podatkiem VAT:
 - Wartość netto
 - Wn 080 „Inwestycje – środki trwałe w budowie”/ Zespół „4”
 - Ma 201 Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami VAT naliczony
 - Wn 225 Rozrachunki z budżetami – VAT
 - Ma 201 Rozrachunki z dostawcami i odbiorcami

- ✓ Zwrot podatku VAT z budżetu na Urząd Gminy
 - Wn 130 Rachunek bieżący jednostki (subkonto wydatków)
 - Ma 225 Rozrachunki z budżetami – VAT

- ✓ Wpłata należności na rachunek Urzędu Gminy
 - Wn 130 rachunek bieżący jednostki (subkonto dochodów)
 - Ma 221 Należności z tytułu dochodów budżetowych VAT należny – przypis należności z tytułu vat
 - Wn 240 Pozostałe rozrachunku
 - Ma 225 Rozrachunki z budżetami – VAT
 - Przelew (wpłata) VAT
 - Wn 130 rachunek bieżący jednostki (subkonto dochodów)
 - Ma 240 Pozostałe rozrachunku

✓ Przekazanie z rachunku bieżącego Urzędu VAT należnego na rachunek organu podatku VAT
Wn 225 Rozrachunki z budżetami – VAT
Ma 130 Rachunek bieżący jednostki (subkonto dochodów)