



RACHUNKOWOŚĆ W ZWIĄZKU SPORTOWYM

Prowadzący: Przemysław Karwowski
www.perfectumaudit.pl

Plan szkolenia

- Podstawa prawna
- Polityka Rachunkowości (działalność statutowa a działalność gospodarcza)
- Sprawozdanie finansowe za 2022 r.
- Odpowiedzialność członków organów statutowych
- Dyskusja i pytania.

Podstawa prawna

USTAWA z dnia 25 czerwca 2010 r. o sporcie (Dz. U. z 2022 r. poz. 1599 ze zm.) – *ustawa o sporcie*;

USTAWA z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2023 r. poz. 571) – *ustawa opp*;

USTAWA z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz 120 ze zm.) – *UoR*;

USTAWA z dnia 7 kwietnia 1989 r. Prawo o stowarzyszeniach (Dz. U. z 2020 r. poz. 2261).



POLITYKA RACHUNKOWOŚCI

POLITYKA RACHUNKOWOŚCI - ZAKRES

- ▶ Ustalenie roku obrotowego i okresów sprawozdawczych.
- ▶ Metody wyceny aktywów i pasywów.
- ▶ Zakładowy plan kont określający:
 - wykaz kont księgi głównej,
 - przyjęte zasady ewidencji księgowej zdarzeń i operacji gospodarczych na kontach księgi głównej,
 - zasady prowadzenia ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej;
- ▶ wykaz ksiąg rachunkowych – zbiorów tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych,
- ▶ charakterystykę systemu przetwarzania danych przy użyciu komputerów,
- ▶ system ochrony danych i ich zbiorów,
- ▶ wzór sprawozdania finansowego ,
- ▶ zasady sporządzania i kontroli dowodów księgowych oraz prowadzenia ksiąg rachunkowych.

ZASADY PODSTAWOWE

Art. 24. IUoR Księgi rachunkowe powinny być prowadzone:

- rzetelnie,
- bezbłędnie,
- sprawdzalnie i
- bieżąco.

Finansowanie działalności a polityka rachunkowości

- Działalność statutowa odpłatna oraz nieodpłatna.
- Działalność gospodarcza.
- Zbiórki publiczne.
- Składki.
- Darowizny.
- Dotacje.
- Zadania zlecone.
- Inwestycje finansowe.
- Inne (SMS, barter, sponsoring, loterie).

Klucze podziałowe – często pomijane w polityce rachunkowości

- Koszty pośrednie
- Koszty ogólnego zarządu
- Rozliczanie dla potrzeb VAT
- Rozliczanie dla potrzeb podatku od nieruchomości

Klasyfikacja działalności

Art. 3. I Ustawy OPP. Działalnością pożytku publicznego **jest działalność społecznie użyteczna, prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych** określonych w ustawie.

2. Organizacjami pozarządowymi są:

- 1) niebędące jednostkami sektora finansów publicznych w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych lub przedsiębiorstwami, instytutami badawczymi, bankami i spółkami prawa handlowego będącymi państwowymi lub samorządowymi osobami prawnymi,
- 2) niedziałające w celu osiągnięcia zysku – osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej, którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje **i stowarzyszenia**, z zastrzeżeniem ust. 4.

Klasyfikacja działalności

Ustawa opp:

Art. 4. 1. Sfera zadań publicznych, o której mowa w art. 3 ust. 1, obejmuje zadania w zakresie:

(...)

17) wspierania i upowszechniania kultury fizycznej.

Klasyfikacja działalności

Ustawa o sporcie:

Art. 1. Ustawa określa zasady uprawiania i organizowania sportu.

Art. 2. 1. Sportem są wszelkie formy aktywności fizycznej, które przez uczestnictwo doraźne lub zorganizowane wpływają na wypracowanie lub poprawienie kondycji fizycznej i psychicznej, rozwój stosunków społecznych lub osiągnięcie wyników sportowych na wszelkich poziomach.

1a. Za sport uważa się również współzawodnictwo oparte na aktywności intelektualnej, którego celem jest osiągnięcie wyniku sportowego.

2. Sport wraz z wychowaniem fizycznym i rehabilitacją ruchową **składają się na kulturę fizyczną.**

Klasyfikacja działalności

Zgodnie z postanowieniami ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie - **działalność pożytku publicznego nie jest, pod warunkami, o których mowa niżej, działalnością gospodarczą**, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, i może być prowadzona, jako działalność nieodpłatna lub jako działalność odpłatna.

Działalność gospodarcza

- Działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły – **Prawo przedsiębiorców**.
- Działalność gospodarcza – rozumie się przez to każdą działalność zarobkową w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (Dz. U. poz. 646), w tym wykonywanie wolnego zawodu, a także każdą inną działalność zarobkową wykonywaną we własnym imieniu i na własny lub cudzy rachunek, nawet gdy inne ustawy nie zaliczają tej działalności do działalności gospodarczej lub osoby wykonującej taką działalność – do przedsiębiorców – **Ordynacja podatkowa**.

Działalność gospodarcza - VAT

- Działalność gospodarcza obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, w tym podmiotów pozyskujących zasoby naturalne oraz rolników, a także działalność osób wykonujących wolne zawody. Działalność gospodarcza obejmuje w szczególności czynności polegające na wykorzystywaniu towarów lub wartości niematerialnych i prawnych w sposób ciągły dla celów zarobkowych.

Klasyfikacja działalności

Działalnością odpłatną pożytku publicznego jest:

- 1) *działalność prowadzona, w sferze zadań publicznych, za które organizacje społeczne pobierają wynagrodzenie;*
- 2) *sprzedaż wytworzonych towarów lub świadczenie usług w zakresie:*
 - a)rehabilitacji społecznej i zawodowej osób niepełnosprawnych na zasadach określonych w ustawie z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2011 r. Nr 127, poz. 721, z późn. zm.[1]), lub*
 - b)integracji i reintegracji zawodowej i społecznej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, o których mowa w ustawie z dnia 13 czerwca 2003 r. o zatrudnieniu socjalnym (Dz. U. z 2011 r. Nr 43, poz. 225 i Nr 205, poz. 1211) oraz ustawie z dnia 27 kwietnia 2006 r. o spółdzielniach socjalnych (Dz. U. Nr 94, poz. 651, z późn. zm.[2]),*
- 3) *sprzedaż przedmiotów darowizny.*

Klasyfikacja działalności

Działalność odpłatna pożytku publicznego stanowi działalność gospodarczą, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, jeżeli:

- 1) wynagrodzenie (cena sprzedawanych świadczeń), z tytułu prowadzenia działalności pożytku publicznego, jest w odniesieniu do działalności danego rodzaju wyższe od tego, jakie wynika z kosztów tej działalności, lub
- 2) przeciętne miesięczne wynagrodzenie osoby fizycznej z tytułu zatrudnienia przy wykonywaniu statutowej działalności odpłatnej pożytku publicznego, za okres ostatniego roku obrotowego, a w przypadku zatrudnienia trwającego krócej niż rok obrotowy – za okres tego zatrudnienia, przekracza 3-krotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za rok poprzedni.

Klasyfikacja działalności

- Przychody działalności statutowej odpłatnej muszą służyć wyłącznie prowadzeniu działalności pożytku publicznego.
- Nie można prowadzić odpłatnej działalności pożytku publicznego i działalności gospodarczej w odniesieniu do tego samego przedmiotu działalności.

Klasyfikacja działalności

Prowadzenie przez organizacje pozarządowe i kościelne osoby prawne:

- 1) nieodpłatnej działalności pożytku publicznego,
- 2) odpłatnej działalności pożytku publicznego lub
- 3) działalności gospodarczej;

- wymaga rachunkowego wyodrębnienia tych form działalności w stopniu umożliwiającym określenie przychodów, kosztów i wyników każdej z tych działalności, z zastrzeżeniem przepisów o rachunkowości.

Wyodrębnienie środków

- Organizacja pożytku publicznego wyodrębnia w ewidencji księgowej środki, z 1 %, w tym wysokość środków wydatkowanych na promocję 1% podatku dochodowego od osób fizycznych (art. 27, ust. 2c ustawy opp).
- Organizacja pozarządowa oraz podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 są zobowiązane do wyodrębnienia w ewidencji księgowej środków otrzymanych na realizację umowy, o realizację zadania publicznego (art. 16 ust 5 ustawy opp).

Dodatkowy obowiązek

- Zakres prowadzonej działalności nieodpłatnej lub odpłatnej pożytku publicznego organizacje pozarządowe i podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 określają w statucie lub w innym akcie wewnętrznym.

Istotność i poprawianie błędów

- W myśl postanowień art. 54 ustawy o rachunkowości, jeżeli w danym roku obrotowym lub przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego za ten rok obrotowy jednostka stwierdziła popełnienie w poprzednich latach obrotowych błędu, w następstwie, którego nie można uznać sprawozdania finansowego za rok lub lata poprzednie za spełniające wymagania określone w art. 4 ust. 1, to kwotę korekty spowodowanej usunięciem tego błędu odnosi się na fundusz własny i wykazuje, jako „zysk (strata) z lat ubiegłych”.
- Punktem odniesienia dla oceny istotności błędu podstawowego jest poziom istotności ustalony np. w poniższy sposób.
- Ustala się, np., że dla potrzeb rachunkowości jednostki, poziomy istotności ogólnej powinny się mieścić w wysokości 1,0 % sumy bilansowej w odniesieniu do pozycji bilansowych oraz 1,0 % odpowiednio sumy przychodów i kosztów, w odniesieniu do pozycji rachunku zysków i strat.
- Skutki korekt błędów nieprzekraczających poziomu istotności odnosi się na wynik finansowy.
- Poziom błędu błahego np. do 5 % istotności ogólnej.

Kontrola wewnętrzna – przykład regulacji

- Kontrola merytoryczna polega na sprawdzeniu, czy dane zapisane w dokumencie odpowiadają rzeczywistości i czy operacja gospodarcza była celowa i zgodna z przepisami. Taką kontrolę przeprowadza kierownik jednostki organizacyjnej lub osoba odpowiedzialna za daną operację gospodarczą.
- Kontrola formalno–rachunkowa dokumentów (dowodów) księgowych. Kontrola ta ma za zadanie stwierdzić, czy dokument odpowiada wymaganiom formalnym, a więc czy np. zawiera: określenie wystawcy dokumentu np. odcisk pieczęci, wskazanie podmiotów, które uczestniczą w operacji gospodarczej, datę wystawienia dokumentu oraz datę przeprowadzenia operacji gospodarczej, określenie przedmiotu operacji (ilość i wartość), własnoręczne podpisy osób odpowiedzialnych za dokonanie operacji i jej udokumentowanie.
- Kontrolę formalno-rachunkową przeprowadza osoba odpowiedzialna za prowadzenie ksiąg rachunkowych.
- Zatwierdzanie dokumentów. Dokumenty sprawdzone zatwierdza do realizacji kierownik jednostki lub upoważniona osoba. Dokumenty stają się w tym momencie dowodami księgowymi i są podstawą ewidencji operacji i zdarzeń gospodarczych.

Dekretowanie – przykład regulacji

- Kwalifikowanie dowodów księgowych do ujęcia w księgach rachunkowych (określane tradycyjnie dekretowaniem) oznacza w praktyce odnotowanie na dokumencie sposobu, w jaki operacja gospodarcza zostanie ujęta w księgach rachunkowych. Jest to więc moment, w którym kwalifikuje się operację gospodarczą do zarejestrowania w księgach rachunkowych, zgodnie z ustaleniami zakładowego planu kont (polityki rachunkowości). Kwalifikowaniem zajmuje się osoba wyznaczona do prowadzenia ksiąg rachunkowych.
- W związku z elektronicznym systemem przetwarzania danych na podstawie art. 21, ust 1a ustawy o rachunkowości, dekretowanie dokumentów odbywa się w poniższy sposób. Na dokument jest nanoszony symbol, który jednoznacznie identyfikuje dokument ze sposobem jego ujęcia w księgach rachunkowych. Na koniec każdego okresu sprawozdawczego jest sporządzany wydruk zapisów księgowych (lub plik pdf) na którym widnieje symbol naniesiony na dokument księgowany, inicjał osoby odpowiedzialnej za dokonanie zapisu w księgach rachunkowych i jego zadekretowanie oraz data, a także symbole kont i kwoty.

Kryteria dla uproszczeń

Jednostki, które za rok zeszły nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- a) 25 500 000 – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- b) 51 000 000 – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- c) 50 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

Uproszczenia dla Małych Jednostek

- Możliwość zastosowania kryteriów podatkowych do leasingu (art.3 ust 6 uor),
- Rezygnacja z ustalania podatku odroczonego (art.37 ust 10 uor),
- Możliwość rezygnacji z rozporządzenia w sprawie instrumentów finansowych (art.28b, ust1 uor),
- Uproszczenia w zakresie ustalania kosztu wytworzenia (art. 28, ust. 4a uor),

Uproszczenia dla Małych jednostek

- Uproszczenia w zakresie stosowania amortyzacji podatkowej dla potrzeb bilansowych (art. 32, ust. 7 uor),
- Uproszczenia w zakresie niestosowania zasady ostrożności (w zakresie nietworzenia odpisów aktualizujących i rezerw) oraz nietworzenia rozliczeń międzyokresowych biernych na świadczenia pracownicze, w tym emerytalne (art. 7 ust. 2b uor, art. 39 ust. 6).

Podstawowe definicje

- ▶ **Cena nabycia składnika aktywów** (zarówno trwałych jak i obrotowych) jest ceną zakupu obejmującą kwotę należną sprzedającemu bez podlegających odliczeniu: podatku VAT i podatku akcyzowego, powiększona, w przypadku importu, o obciążenia publicznoprawne oraz o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu zdatnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, wraz z kosztami transportu, załadunku, wyładunku, składowania lub kosztami wprowadzenia do obrotu i pomniejszona o rabaty, upusty i inne podobne zmniejszenia i odzyski.

Podstawowe definicje

- Koszt wytworzenia produktu obejmuje koszty pozostające w bezpośrednim związku z danym produktem oraz uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z wytworzeniem tego produktu. Koszty bezpośrednie obejmują wartość zużytych materiałów bezpośrednich, koszty pozyskania i przetworzenia związane bezpośrednio z produkcją i inne koszty poniesione w związku z doprowadzeniem produktu do postaci i miejsca, w jakich się znajduje w dniu wyceny.
- W przypadku braku możliwości ustalenia ceny nabycia składnika aktywów, przyjętego w szczególności nieodpłatnie (także w formie darowizny) jego wyceny dokonuje się według cen sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu (obiektu).

Podstawowe definicje

Koszt wytworzenia środków trwałych, środków trwałych w budowie oraz wartości niematerialnych i prawnych zawiera ogół poniesionych kosztów za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia do dnia bilansowego lub do dnia przyjęcia danego składnika aktywów trwałych do użytkowania; w tym także:

- ▶ podatek VAT i podatek akcyzowy niepodlegające odliczeniu,
- ▶ koszty obsługi zaciągniętych zobowiązań w celu sfinansowania aktywów trwałych i ujemne różnice kursowe, pomniejszone o przychody uzyskane z tych tytułów (dodatnie różnice kursowe i odsetki od stanu środków na rachunku bankowym).

Ulepszeniem nie są wszelkie naprawy, wymiany itp. już istniejących elementów obiektu z uwzględnieniem przyrostu jakości materiałów i technologii.

Podstawowe definicje

- ▶ **Trwała utrata wartości** następuje w sytuacji dużego prawdopodobieństwa, że kontrolowany przez składnik aktywów nie przyniesie w znacznej części w przyszłości lub nie przyniesie w ogóle, korzyści ekonomicznych. Jest to uzasadnieniem do dokonania 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. Weryfikację (ocenę) czy nie nastąpiła trwała utrata wartości aktywów przeprowadza się nie rzadziej niż na dzień bilansowy.

Środki trwałe

- ▶ **Środki trwałe, środki trwałe w budowie i wartości niematerialne i prawne wycenia się, w zależności od sposobu ich nabycia (wytworzenia) i późniejszego wykorzystania według:**
 - cen nabycia,
 - kosztów wytworzenia,
 - wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych),
- ▶ pomniejszonych o odpisy umorzeniowe (amortyzacyjne) oraz o ewentualne odpisy aktualizacyjne z tytułu trwałej utraty ich wartości.

Środki trwałe

- ▶ **Wartość początkową środków trwałych** stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia: przebudowy, rozbudowy, modernizacji i rekonstrukcji – powodujące, po zakończeniu ulepszenia, przewyższenie wartości użytkowej danego środka trwałego w stosunku do wartości posiadanej przy przyjęciu do użytkowania, mierzonej okresem użytkowania, zdolnością, wytwórczą, jakością uzyskiwanych produktów, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.

Środki trwałe

- ▶ Wartość początkową środków trwałych zmniejszają dokonywane odpisy umorzeniowe (amortyzacyjne) w celu uwzględnienia utraty ich wartości wskutek użytkowania lub upływu czasu.
- ▶ Wartość początkowa i dokonane dotychczas odpisy umorzeniowe (amortyzacyjne) mogą, na podstawie odrębnych przepisów, podlegać aktualizacji wyceny do wartości księgowej netto nieprzekraczającej wartości godziwej danego środka trwałego, której umorzenie (zamortyzowanie) w przewidywanym okresie dalszego użytkowania jest ekonomicznie uzasadnione.
- ▶ Różnica wartości netto środka trwałego wynikająca z dokonanej aktualizacji wyceny podlega przeniesieniu na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny; wartość ta nie może być przeznaczona do podziału.

Środki trwałe

- ▶ **Umorzenia (amortyzacja) środków trwałych** dokonywane są na zasadzie planowego, systematycznego rozłożenia ich wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji.
- ▶ Rozpoczęcie umorzeń (amortyzacji) następuje w miesiącu następującym po miesiącu, w którym obiekt przyjęto do użytkowania a ich zakończenie z miesiącem zrównania wartości umorzeń (amortyzacji) z wartością początkową danego środka trwałego lub przeznaczenia go do sprzedaży, likwidacji bądź stwierdzenia niedoboru, z ewentualnym uwzględnieniem przewidzianej przy likwidacji ceny sprzedaży netto pozostałości środka trwałego.

Środki trwałe

- Na dzień przyjęcia środka trwałego do użytkowania ustala się metodę i stawkę odpisów umorzeniowych (amortyzacyjnych). Ustalona metoda i stawka umorzeniowa (amortyzacyjna) powinny być okresowo weryfikowane przez zastosowanie odpowiedniej korekty odpisów na następne lata obrotowe.

Środki trwałe

- ▶ Ustalając okres umorzeń (amortyzacji) i roczną stawkę umorzeniową (amortyzacyjną) uwzględnia się czasookres ekonomicznej użyteczności środka trwałego, na który mogą wpłynąć w szczególności:
 - 1) liczba zmian użytkowania środka trwałego,
 - 2) tempo postępu techniczno-ekonomicznego,
 - 3) wydajność środka trwałego mierzona liczbą godzin użytkowania, liczbą wytwarzanych produktów lub innym miernikiem,
 - 4) prawne lub inne ograniczenia czasookresu użytkowania środka trwałego,
 - 5) cena sprzedaży netto istotnej pozostałości środka trwałego przewidywana przy jego likwidacji.

Środki trwałe

Ustala się np. następujące, w szczególności stawki amortyzacyjne:

- prawa wieczystego użytkowania gruntów – okres prawnego władania gruntem,
- budynki – 2,5 %,
- budowle – 4,5 %,
- maszyny i urządzenia techniczne oraz urządzenia produkcyjne – 10-17 %,
- środki transportu - 20 %,
- komputery - 30 %.

Środki trwałe niskiej wartości przykładowy zapis

Umorzeń (amortyzacji) środków trwałych o niskiej jednostkowej wartości początkowej nieprzekraczającej, dokonywane np. w sposób następujący:

- ▶ do 3500 zł będą ujmowane w koszty zużycia materiałów i równolegle,
- ▶ od 3500,01 zł do 10.000 zł będą ujmowane w ewidencji środków trwałych i będą podlegać jednorazowej amortyzacji,
- ▶ od 10.000,01 – będą podlegać amortyzacji według wyżej wskazanych metod i stawek amortyzacyjnych.

Wartości niematerialne

- ▶ **Wartości niematerialne i prawne wycenia się oraz dokonuje umorzeń (amortyzacji) w podobny sposób jak środki trwałe stosując, w sposób odpowiedni, postanowienia art. 31, ust.2 oraz art. 32, ust. 1 do 4 i ust. 6 ustawy o rachunkowości. Licencje i programy komputerowe amortyzuje się, z uwzględnieniem prawnego okresu ich obowiązywania, metodą liniową i stosuje stopę amortyzacji w wysokości – 50 %.**
- ▶ **Niskocenne wartości niematerialne do kwoty ujmuje się w koszty usług obcych.**

Leasing, najem, dzierżawa itp. W PRZYPADKU BRAKU UPROSZCZEŃ

- ▶ **Umowy leasingu finansowego** to umowy, na mocy, których przenoszone jest zasadniczo całe ryzyko oraz całe potencjalne korzyści - na leasingobiorcę. Klasyfikacji szczegółowej umów leasingowych dla potrzeb wyceny bilansowej dokonuje się w oparciu o kryteria wynikające z art. 3, ust. 4 ustawy o rachunkowości. Wszystkie pozostałe rodzaje leasingu są traktowane jak leasing operacyjny.
- ▶ Użytkowane na podstawie umowy leasingu finansowego aktywa są traktowane na równi z aktywami i są wyceniane w momencie rozpoczęcia umowy leasingu według jednej z dwóch wartości: wartości godziwej składnika majątku stanowiącego przedmiot leasingu lub wartości bieżącej minimalnych opłat leasingowych. Płatności leasingowe dzielone są na część odsetkową oraz część kapitałową przy zastosowaniu stałej efektywnej stopy procentowej (wewnętrznej stopy zwrotu IRR). Przy wyznaczaniu stopy IRR uwzględnia się wartości początkową przedmiotu leasingu, wszystkie płatności a także wartość końcową, jeżeli w momencie zawarcia umowy Zarząd deklaruje chęć skorzystania z opcji wykupu. Koszty finansowe (część odsetkowa raty leasingowej) nie są aktywowane i stanowią koszty okresu. Jeżeli umowa przewiduje rozkład raty na część odsetkową i kapitałową to stosuje się wówczas rozkład wynikający z umowy leasingu. W sytuacji rozbieżności pomiędzy bilansową i podatkową klasyfikacją leasingu dla potrzeb podatkowych – ewidencja jest prowadzona pozabilansowo.

Inwestycje długoterminowe

- ▶ **Inwestycje długoterminowe**, przez które rozumie się aktywa nabyte w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu wartości tych aktywów, uzyskania z nich przychodów w formie odsetek, dywidend lub innych pożytków w tym również i transakcji handlowych – wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy według ceny ich nabycia pomniejszonej ewentualnie o odpisy z tytułu trwałej utraty ich wartości.
- **Nieruchomości oraz wartości niematerialne i prawne** zaliczane do inwestycji
– wycenia się według ceny rynkowej bądź inaczej określonej wartości godziwej.
- Przeszacowania inwestycji w nieruchomości i prawa odnoszone są odpowiednio w pozostałe przychody operacyjne lub pozostałe koszty operacyjne w okresie w którym nastąpiło przeszacowanie.
- Na dzień zakwalifikowania aktywów do inwestycji w nieruchomości ustala się jego wartość godziwą kwalifikując różnice z wyceny odpowiednio na fundusz z aktualizacji wyceny.
- ▶ Udziały w innych jednostkach oraz inne niż inwestycje w nieruchomości i prawa majątkowe inwestycje długoterminowe wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w/g ceny nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty ich wartości.

Materiały i towary

- ▶ **Materiały i towary wycenia się** według cen zakupu. Na dzień bilansowy wartość wyrażoną w cenach zakupu doprowadza się do cen nie wyższych od możliwych do uzyskania na rynku (art. 28, ust. 1, pkt 6 ustawy), wprowadzając w uzasadnionych przypadkach odpowiednio oszacowany odpis aktualizacyjny.
- ▶ Stosowane do wyceny, na dzień bilansowy, ceny nabycia lub zakupu materiałów i towarów nie mogą być wyższe od cen sprzedaży netto tych aktywów możliwych do uzyskania.
- ▶ W przypadku, gdy ceny zakupu jednakowych lub uznanych za jednakowe, ze względu na podobieństwo rodzaju i przeznaczenia są różne, to wartość stanu końcowego materiałów i towarów wycenia się, **np.** dokonując rozchodu danego aktywu obrotowego po cenie aktywu nabytego najwcześniej.

Materiały i towary

Cena zakupu towaru może zostać zwiększona o koszty:

- ▶ wynikające z długotrwałego przygotowania towaru do sprzedaży,
- ▶ zaciągniętych zobowiązań na sfinansowanie zapasów w okresie przygotowania do sprzedaży, pomniejszone o przychody z tego tytułu.

Odpisy aktualizujące wartość materiałów i towarów dokonane na okoliczność trwałej utraty ich wartości lub spowodowane wyceną doprowadzającą ich wartość do cen sprzedaży netto możliwych do uzyskania zalicza się w pozostałe koszty operacyjne.

Produkty i usługi

Produkty i produkcję niezakończoną wycenia się w koszcie ich wytworzenia obejmującym koszty będące w bezpośrednim związku z danym produktem wraz z uzasadnioną częścią kosztów pośrednich związanych z wytworzeniem produktu.

Koszty bezpośrednie wytworzonych produktów obejmują:

- ▶ wartość zużytych w produkcji materiałów bezpośrednich,
- ▶ koszty pozyskania i przetworzenia bezpośrednio związane z produkcją,
- ▶ inne poniesione koszty związane z doprowadzeniem produktu do postaci i miejsca w jakich znajduje się w dniu wyceny.

Produkty i usługi

- ▶ **Koszty pośrednie** uzasadnione i odpowiednie do okresu wytwarzania produktu to:
 - zmienne pośrednie koszty produkcji,
- ▶ odpowiednia część stałych pośrednich kosztów produkcji, które odpowiadają ich poziomowi przy normalnym wykorzystaniu zdolności produkcyjnych; za normalny poziom wykorzystania zdolności produkcyjnych uznaje się przeciętną, zgodną z oczekiwaniami w typowych warunkach, wielkość produkcji w danej ilości okresów (sezonów) z uwzględnieniem planowych remontów.

Produkty i usługi

Do kosztów wytworzenia produktu nie zalicza się następujących rodzajów kosztów:

- ▶ wynikających z niewykorzystanych zdolności produkcyjnych,
- ▶ ogólnego zarządu, w części niezwiązanej z doprowadzeniem produktu do postaci i miejsca, w jakich znajduje się na dzień wyceny,
- ▶ magazynowania produktu z wyjątkiem, gdy koszty te są niezbędne w procesie produkcji,
- ▶ sprzedaży produktu,
- ▶ które to koszty wpływają bezpośrednio na wynik finansowy okresu sprawozdawczego w którym zostały poniesione.

Produkty i usługi

Koszt wytworzenia produktu może natomiast zostać zwiększony o koszty:

- ▶ wynikające z uzasadnionych – koniecznych i długotrwałych okresów przygotowania produktu do sprzedaży lub długich okresów wytwarzania go,
- ▶ obsługi zaciągniętych zobowiązań w celu sfinansowania zapasów, produktów w okresie wytwarzania i przygotowania ich do sprzedaży oraz związanych z tymi zobowiązaniami różnic kursowych, pomniejszonych o przychody z tego tytułu.

Odpisy aktualizujące wartość produktów, dokonane na okoliczność trwałej utraty ich wartości lub spowodowane wyceną doprowadzającą ich wartość do cen sprzedaży netto możliwych do uzyskania, zalicza się w pozostałe koszty operacyjne.

Projekty (usługi) długotrwałe

- ▶ **Koszty wytworzenia niezakończonych usług długotrwałych oraz przychody z jej wykonania ustala się i wycenia w następujący sposób.**
- ▶ Przychody z wykonania niezakończonych usług, akcji dotyczącej zbiórki publicznej, projektu finansowanego z dotacji, wykonanej w istotnym zakresie – ustala się, na dzień bilansowy proporcjonalnie do stopnia zaawansowania usługi, jeżeli stopień ten jak i przewidywane całkowite koszty wykonania usługi za cały czas jej realizacji można ustalić w wiarygodny sposób.

Usługi długotrwałe

- Stopień zaawansowania usługi Jednostka powinna zmierzyć jedną z następujących, przyjętych przez nią metod:
- udziałem kosztów poniesionych od dnia zawarcia umowy do dnia ustalenia przychodu w całkowitych kosztach wykonania usługi,
- ilością przepracowanych godzin wykonania usługi wynikających z prac bezpośrednich,
- obmiarem wykonanych prac,
- inną metodą.

Należności KRÓTKOTERMINOWE:

Wszystkie należności z tytułu dostaw i usług bez względu na termin ich zapłaty

- pozostałe należności , których termin spłaty jest krótszy niż rok od dnia bilansowego
- należności budżetowe,
- pożyczki udzielone z ZFŚS bez względu na okres ich spłaty (**ujęcie wyłącznie jako pozostałe należności**),
- wszelkie należności sporne skierowane na drogę postępowania sądowego,
- należności wewnątrzzakładowe.

Należności

- **Należności i udzielone pożyczki wycenia się w kwotach wymaganej zapłaty, z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny.** Należności i udzielone pożyczki na dzień powstania wycenia się w wartości nominalnej.

Należności

- ▶ Nie rzadziej niż na dzień bilansowy wycenia się wyrażone w walutach obcych należności (w tym udzielone pożyczki) po kursie średnim ustalonym, dla danej waluty obcej, przez NBP na ten dzień.
- ▶ Operacje sprzedaży skutkujące powstaniem należności Jednostki wyrażone w walutach obcych ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich przeprowadzenia po średnim kursie ustalonym dla danej waluty przez NBP na dzień poprzedzający dzień uzyskania przychodu.

Należności

- ▶ Operacje zapłaty należności na rachunku bankowym wyrażone w walutach obcych ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich przeprowadzenia po kursie faktycznym walut lub średnim NBP stosowanym przez bank, z którego usług Jednostka korzysta.
- ▶ Różnice kursowe od należności wyrażanych w walutach obcych powstałe na dzień ich wyceny i przy zapłacie zalicza się odpowiednio: ujemne do kosztów finansowych i dodatnie do przychodów finansowych; natomiast w uzasadnionych przypadkach odnosi się je do kosztu wytworzenia produktów, usług lub ceny nabycia towarów a także do kosztu wytworzenia środków trwałych w budowie lub wartości niematerialnych i prawnych (odpowiednio na zwiększenie lub zmniejszenie tych kosztów).

Należności

- ▶ **Wartość należności podlega aktualizacji z** uwzględnieniem stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty na zasadzie dokonania odpisów aktualizujących ich wartość w następujących przypadkach:
- ▶ posiadania należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub upadłości – do wysokości nieobjętych gwarancją lub innym zabezpieczeniem – zgłoszonymi likwidatorowi lub sędziemu komisarzowi w postępowaniu upadłościowym,
- ▶ posiadania należności od dłużników, co, do których oddalony został wniosek o ogłoszenie upadłości a majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego w pełnej wysokości należności,

Należności

- ▶ dysponowania należnościami kwestionowanymi przez dłużników lub gdy dłużnicy zalegają z ich zapłatą, natomiast ocena sytuacji majątkowej i finansowej danego dłużnika wskazuje, że ściągnięcie należności w kwocie umownej – nie jest możliwe – do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem spłaty należności,
- ▶ posiadania należności stanowiących równowartość kwot je podwyższających, w stosunku, do których dokonano uprzednio odpisów aktualizujących – w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania,

Należności

- ▶ posiadania należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa ich nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności albo strukturą odbiorców – w wysokości wiarygodnie oszacowanych kwot odpisów na nieściągalne należności, w tym w szczególności, na należności przeterminowane powyżej 1 roku np. w 100 % kwoty należności.

Należności

- ▶ **Odpisy aktualizujące wartość należności** zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych w zależności od rodzaju należności, której dotyczy aktualizacja.
- ▶ Należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają uprzednio dokonane odpisy aktualizujące ich wartość, natomiast w przypadkach, gdy nie wystąpiła uprzednia ich aktualizacja lub dokonano jej w niepełnej wysokości to należności te zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych.

Należności

- **Ustanie przyczyny powodującej dokonane uprzednio odpisy aktualizujące wartość należności** powoduje zwiększenie, w równowartości całego lub częściowego odpisu aktualizującego, wartości danej należności oraz związane z tym zwiększenie pozostałych przychodów operacyjnych lub przychodów finansowych.

Inwestycje krótkoterminowe

- ▶ **Inwestycje krótkoterminowe** wycenia się, nie rzadziej niż na dzień bilansowy, według ceny (wartości) rynkowej; natomiast inwestycje krótkoterminowe, dla których brak jest aktywnej ceny rynkowej – wycenia się według określonej w inny sposób, wartości godziwej.
- ▶ **Nabyte lub powstałe w Jednostce krótkoterminowe aktywa finansowe oraz inne inwestycje ujmuje się w księgach rachunkowych**, na dzień ich nabycia lub powstania, według ceny nabycia albo ceny zakupu, (jeżeli koszty przeprowadzania transakcji zakupu są nieistotne).
- ▶ **Skutki finansowe wzrostu lub obniżenia wartości inwestycji krótkoterminowych** wycenionych według cen (wartości) rynkowych, zalicza się odpowiednio do przychodów lub kosztów finansowych.

Środki pieniężne w walutach obcych

- ▶ **Środki pieniężne w walutach obcych wycenia się**, nie rzadziej niż na dzień bilansowy, po średnim kursie ogłoszonym przez Prezesa NBP na dzień bilansowy.
- ▶ Operacje sprzedaży i zakupu walut obcych, ujmowane w księgach rachunkowych, wycenia się na dzień ich przeprowadzenia po kursie odpowiednio kupna lub sprzedaży walut stosowanym przez bank, z którego usług Jednostka korzysta.
- ▶ Różnice kursowe dotyczące środków pieniężnych w walutach obcych i operacji sprzedaży walut obcych, zalicza się odpowiednio do kosztów lub przychodów finansowych.
- ▶ Dla potrzeb wyceny rozchodu waluty z rachunku dewiz stan rachunku (wycenę) przeprowadza się dokonując rozchodu danej waluty po kursie waluty zaprzychodowanej najwcześniej (FIFO).

Zobowiązania

- **Zobowiązania Jednostki wycenia się** nie rzadziej niż na dzień bilansowy w kwocie wymagającej zapłaty z wyjątkiem zobowiązań, których uregulowanie, zgodnie z umową, następuje przez wydanie innych niż środki pieniężne aktywów finansowych lub wymiany na instrumenty finansowe, które to wycenia się według wartości godziwej lub skorygowanej cenie nabycia.

Zobowiązania wyrażone w walutach obcych

- ▶ **Zobowiązania wyrażone w walutach obcych wycenia się** nie rzadziej niż na dzień bilansowy po kursie średnim ustalonym dla danej waluty obcej na ten dzień przez NBP.
- ▶ Operacje zakupu skutkujące powstawaniem zobowiązań w walutach obcych ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich przeprowadzenia po średnim kursie ustalonym dla danej waluty obcej przez NBP, na dzień poprzedzający dzień poniesienia kosztu.
- ▶ Operacje gospodarcze w walutach obcych, stanowiące uregulowania zobowiązań z rachunku bankowego, ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich przeprowadzenia po kursie faktycznym lub średnim NBP.

Fundusze

- ▶ **Fundusze własne Jednostki wycenia się**, nie rzadziej niż na dzień bilansowy, w wartości nominalnej ujmując je w księgach rachunkowych według ich rodzajów i zasad określonych przepisami prawa lub statutu.
- ▶ **Fundusz podstawowy** wykazuje się w wartości ustalonej w statucie z uwzględnieniem zwiększeń i zmniejszeń od początku działalności. Nadwyżkę przychodów nad kosztami osiągniętą na działalności można przeznaczyć się na podstawie uchwały organu zatwierdzającego sprawozdanie finansowe, na zwiększenie funduszu podstawowego statutowego poszczególnych placówek działalności statutowej według uchwały. Nadwyżkę kosztów nad przychodami, można pokryć z wcześniej utworzonego funduszu statutowego lub z innych źródeł według ponowień uchwały o przeznaczeniu wyniku finansowego.

Rezerwy

Rezerwy wycenia się, nie rzadziej niż na dzień bilansowy, w wiarygodnie uzasadnionej oszacowanej wartości.

Dotyczy to rezerw tworzonych na:

- ▶ pewne lub w dużym stopniu prawdopodobne zobowiązania, których kwoty można, w sposób wiarygodny oszacować, w szczególności na straty z transakcji w toku ich przeprowadzania, w tym z tytułu udzielonych gwarancji, poręczeń, operacji kredytowych, skutków finansowych toczącego się postępowania sądowego.
- ▶ przyszłe zobowiązania spowodowane restrukturyzacją, jeżeli Jednostka zobowiązana jest, na podstawie odrębnych przepisów, do przeprowadzania restrukturyzacji lub zawarto w tej sprawie wiążące umowy, natomiast plan restrukturyzacji pozwala w sposób wiarygodny oszacować wartość tych zobowiązań.

Rezerwy

- ▶ Skutki finansowe tworzonych rezerw zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów finansowych lub strat nadzwyczajnych w zależności od okoliczności, z którymi powiązane są przyszłe zobowiązania.
- ▶ Rezerwy rozwiązuje się (lub się je zmniejsza) w momencie powstania zobowiązania, na które uprzednio utworzono daną rezerwę.
- ▶ Rezerwy niewykorzystane, na dzień ustania lub zmniejszenia się ryzyka, na które je utworzono, zaliczane są do pozostałych przychodów operacyjnych, przychodów finansowych lub zysków nadzwyczajnych.

Rezerwy

Rozliczenia międzyokresowe bierne, prezentowane, jako rezerwy w bilansie tworzone są według następujących zasad i tytułów.

W związku z wysokim zatrudnieniem, a także postanowieniami regulaminów: wynagradzania i pracy oraz umów o pracę, co roku tworzy (aktualizuje) rezerwy na świadczenia pracownicze, w tym długoterminową i krótkoterminową.

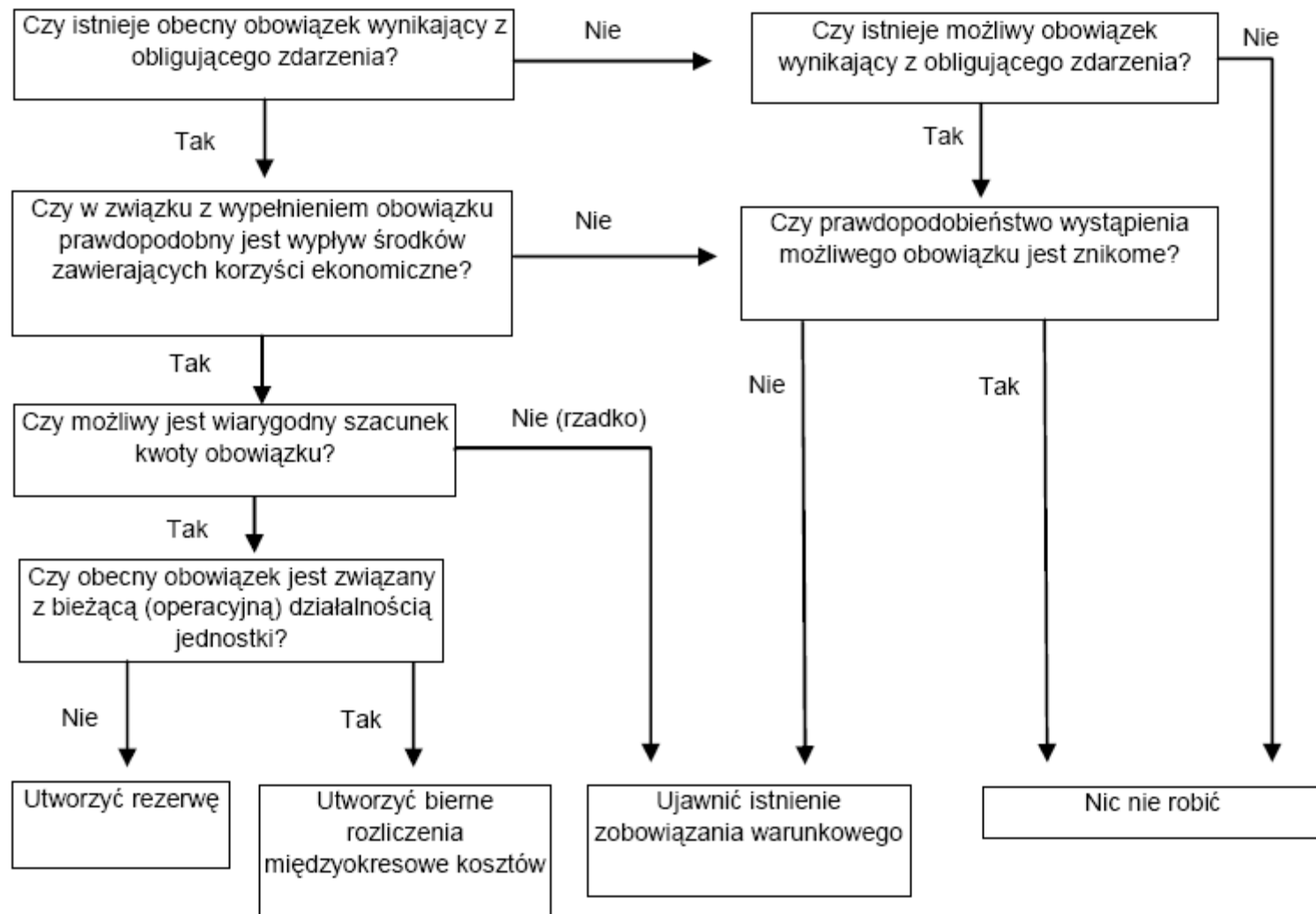
Rezerwy tworzone są w szczególności na:

- ▶ odprawy emerytalne (w sposób aktuarialny),

Rezerwy

- ▶ Oprócz rezerw na świadczenia pracownicze tworzy rezerwy z tytułu:
- ▶ reklamacji i napraw, na podstawie średnich danych historycznych uśrednionych z okresu 3 ostatnich lat,
- ▶ inne rezerwy według każdorazowej gruntownej analizy i oceny bieżącej sytuacji.
- ▶ Skutki finansowe tworzonych rezerw zalicza się odpowiednio do kosztów działalności operacyjnej w zależności od okoliczności z którymi powiązane są przyszłe zobowiązania.

Załącznik B. Schemat obrazujący sposób podejmowania decyzji przy tworzeniu rezerw, biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów i ujawnianiu zobowiązań warunkowych



Rezerwy na zobowiązania

Kryteria klasyfikacji

Podstawa tworzenia

Art. 35d Ustawy
Rezerwy

Art. 39 ust. 2 pkt 2, ust.3 i5 Ustawy
Bierne rozliczenia m/o kosztów

Cel

na pewne lub o dużym stopniu prawdopodobieństwa przyszłe zobowiązania których kwotę można w sposób wiarygodny oszacować, a w szczególności na straty z transakcji gospodarczych w toku, w tym z tytułu udzielonych gwarancji, poręczeń, operacji kredytowych, skutków toczącego się postępowania sądowego

na przyszłe zobowiązania spowodowane restrukturyzacją, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów jednostka jest zobowiązana do jej przeprowadzenia lub zawarto w tej sprawie wiążące umowy, a plany restrukturyzacji pozwalają w sposób wiarygodny oszacować wartość tych przyszłych zobowiązań

a) wynikające z obowiązku wykonania związanych z bieżącą działalnością przyszłych świadczeń na rzecz pracowników w tym świadczeń emerytalnych

b) wynikające z obowiązku wykonania, związanych z bieżącą działalnością przyszłych świadczeń wobec nieznanych osób których kwotę można oszacować w sposób wiarygodny, mimo że data powstania zobowiązania nie jest jeszcze znana, w tym z tytułu napraw gwarancyjnych i rękojmi za sprzedane produkty długotrwałego użytku

Rezultat

Zwiększenie:
„Pozostałe koszty operacyjne”
„Koszty finansowe”
„Straty nadzwyczajne”

Zwiększenie:
Rozliczenie kosztów
lub
Koszty w układzie kalkulacyjnym

Ujęcie w bilansie

B.I.3 „Pozostałe rezerwy”

a) B.I.2 „Rezerwa na świadczenia emerytalne i podobne”,
b) B.I.3 „Pozostałe rezerwy”

Zobowiązania długoterminowe

- W pozycji tej wykazane zostaną wszystkie zobowiązania , których termin płatności przypada po roku następnym po okresie sprawozdawczym za wyjątkiem zobowiązań z tytułu dostaw i usług , które bez względu na okres płatności wykazuje się w zobowiązaniach krótkoterminowych .
- Dla przykładu mogą tu być zaliczone zobowiązania wobec ZUS wynikające z zawartego układu , pożyczki , kredyty , przypadające do zapłaty po roku następującym po dniu bilansowym.

Zobowiązania krótkoterminowe

- W tej pozycji prezentuje się zobowiązania z terminem zapłaty krótszym niż 12 miesięcy po dniu bilansowym, według podziału bilansowego.
- **Zobowiązania z tytułu wynagrodzeń obejmują oprócz zobowiązań bieżących także zobowiązania z tytułu 13 – tek.**
- Zobowiązania pozostałe obejmują pozostałe tytuły zobowiązań niebędące zobowiązaniami z tytułu dostaw i usług, z tytułu wynagrodzeń, publicznoprawne czyli przede wszystkim – zobowiązania wewnątrzskładowe.

Fundusze specjalne

- W tej pozycji prezentuje się stan Zakładowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

Rozliczenia międzyokresowe przychodów

- ▶ **Rozliczenia międzyokresowe przychodów dokonywane z zachowaniem zasady ostrożności oraz odnośnienie ich skutków finansowych obejmują w szczególności** równowartość otrzymanych od odbiorców lub należnych środków (głównie finansowych) z tytułu świadczeń, których wykonanie nastąpi w przyszłych okresach sprawozdawczych, oraz środków pieniężnych na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym w budowie jeżeli nie zwiększają funduszu własnego a także środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Przychody te są stopniowo rozliczane w wysokości równowartości odpisów umorzeniowych (amortyzacyjnych) i kwalifikowane do pozostałych przychodów operacyjnych. Rozliczenia międzyokresowe przychodów obejmują także rozliczenia z tytułu dotacji w/g zasad ustalonych w „Zasadach ustalania wyniku finansowego.”

RMK

- W związku z metodą wyceny przychodów z tytułu realizacji projektów celowych, usług długotrwałych oraz akcji ze zbiorów publicznych - w wysokości poniesionych kosztów. Nadwyżkę przychodów otrzymanych nad poniesionymi kosztami ujmuje się i wykazuje w bilansie jako rozliczenia międzyokresowe przychodów. Jeżeli, w danym okresie sprawozdawczym wystąpi nadwyżka kosztów nad otrzymanymi przychodami to przychód należny ujmuje się w wysokości poniesionych kosztów.

WYNIK FINANSOWY

Na wynik finansowy składa się:

- **wynik operacyjnej działalności statutowej,**
- **wynik na działalności gospodarczej,**
- **wynik z operacji finansowych,**
- **ewentualne obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych.**

WYNIK FINANSOWY

- **Wynik operacyjnej działalności statutowej** powstaje z różnicy pomiędzy przychodami operacyjnej działalności statutowej odpłatnej i nieodpłatnej: dotacjami, subwencjami, darowiznami, a kosztami tej działalności statutowej, powiększonymi o całość poniesionych, od początku roku obrotowego, kosztów ogólnozakładowych działalności statutowej a także pozostałych kosztów operacyjnych.

Koszty ogólne

- Koszty ogólnego zarządu (w tym, ogólnoadministracyjne działalności statutowej) obejmują koszty funkcjonowania Jednostki jako całości, które nie są związane z doprowadzeniem produktu, usługi, świadczenia statutowego do postaci i miejsca w jakim znajduje się ono w dniu wyceny. Koszty o charakterze ogólnym, jako że dotyczą realizacji konkretnego świadczenia, projektu, zadania, tematu stanowią koszty pośrednie prezentowane i rozliczane w ramach kosztów działalności statutowej lub gospodarczej (podstawowej).

Koszty ogólne

- Wszelkie koszty o charakterze ogólnym przypisane do danego zadania na podstawie danej umowy, jeśli są odpowiednio skalkulowane i udokumentowane stanowią koszty pośrednie działalności statutowej lub gospodarczej. Koszty o charakterze ogólnym nieprzypisane do konkretnych zadań stanowią koszty ogólnego Zarządu.

WYNIK FINANSOWY

- ▶ Ustala się metodą wyceny przychodów z tytułu realizacji projektów celowych w wysokości poniesionych kosztów. Nadwyżkę przychodów otrzymanych nad poniesionymi kosztami ujmuje się i wykazuje w bilansie jako rozliczenia międzyokresowe przychodów. Jeżeli, w danym okresie sprawozdawczym wystąpi nadwyżka kosztów nad otrzymanymi przychodami to przychód należny ujmuje się w wysokości poniesionych kosztów.

WYNIK FINANSOWY

- ▶ **Wynik z działalności gospodarczej** powstaje z różnicy pomiędzy przychodami ze sprzedaży netto: produktów, usług, towarów i materiałów z uwzględnieniem upustów, rabatów i innych zwiększeń lub zmniejszeń przychodów bez VAT oraz pozostałymi przychodami operacyjnymi, a wartością sprzedanych produktów, usług, towarów i materiałów ustaloną odpowiednio w koszcie ich wytworzenia, w cenach zakupu – powiększonych o całość poniesionych od początku roku obrotowego, kosztów ogólnych Zarządu Jednostki, kosztów sprzedaży produktów, usług, towarów i materiałów oraz pozostałych kosztów operacyjnych.

Pozostałe przychody i koszty operacyjne

Koszty i przychody związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności koszty i przychody związane:

- a) z działalnością socjalną,
- b) ze zbyciem środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych, a także nieruchomości oraz wartości niematerialnych i prawnych zaliczonych do inwestycji,
- c) z utrzymywaniem nieruchomości oraz wartości niematerialnych i prawnych zaliczonych do inwestycji, w tym także z aktualizacją wartości tych inwestycji, jak również z ich przekwalifikowaniem odpowiednio do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, jeżeli do wyceny inwestycji przyjęto cenę rynkową bądź inaczej określoną wartość godziwą,

Pozostałe przychody i koszty operacyjne

- d) z odpisaniem należności i zobowiązań przedawnionych, umorzonych, nieściągalnych, z wyjątkiem należności i zobowiązań o charakterze publicznoprawnym nieobciążających kosztów,
- e) z utworzeniem i rozwiązaniem rezerw, z wyjątkiem rezerw związanych z operacjami finansowymi,
- f) z odpisami aktualizującymi wartość aktywów i ich korektami, z wyjątkiem odpisów obciążających koszty finansowe,
- g) z odszkodowaniami i karami,
- h) z przekazaniem lub otrzymaniem nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny aktywów, w tym także środków pieniężnych na inne cele niż dopłaty do cen sprzedaży, nabycie lub wytworzenie środków trwałych, środków trwałych w budowie albo wartości niematerialnych i prawnych.

WYNIK FINANSOWY

- **Wynik z operacji finansowych** powstaje z różnicy pomiędzy przychodami finansowymi w szczególności z tytułu: uzyskanych odsetek, zysków ze zbycia inwestycji i aktualizacji ich wyceny, nadwyżek dodatnich różnic kursowych nad ujemnymi a kosztami finansowymi w szczególności poniesionymi z tytułu: strat ze zbycia inwestycji i aktualizacji ich wyceny, nadwyżek ujemnych różnic kursowych nad dodatnimi.

WYNIK FINANSOWY

- ▶ **Ustalony w powyższy sposób wynik finansowy** stanowiący nadwyżkę przychodów nad kosztami roku obrotowego prezentowany będzie w kalkulacyjnym układzie rachunku zysków i strat co wynika z ustaleń zakładowego planu kont.



SPRAWOZDANIA FINANSOWE

E-SPRAWOZDANIA

- Sprawozdanie finansowe sporządza się w postaci elektronicznej oraz opatruje się kwalifikowanym podpisem elektronicznym lub podpisem potwierdzonym profilem zaufanym ePUAP.
- Sprawozdania finansowe jednostek wpisanych do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego sporządza się w strukturze logicznej oraz formacie udostępnianych w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

E-SPRAWOZDANIA

- Podatnicy obowiązani do sporządzenia sprawozdania finansowego, z wyłączeniem podmiotów wpisanych do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego, przekazują, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, Szefowi Krajowej Administracji Skarbowej sprawozdanie wraz ze sprawozdaniem z badania, w terminie 10 dni od daty zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego, a spółki - także odpis uchwały zgromadzenia zatwierdzającej sprawozdanie finansowe. Sprawozdanie finansowe jest sporządzane w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej udostępnianej na podstawie art. 45 ust. 1g lub 1h ustawy o rachunkowości. Obowiązek złożenia sprawozdania z badania nie dotyczy podatników, których sprawozdania finansowe, na podstawie odrębnych przepisów, są zwolnione z obowiązku badania.

Zmiany w zakresie podpisywania sprawozdań finansowych

- ustawa z 14 października 2021 r. o zmianie ustawy o rachunkowości oraz niektórych innych ustaw (poz. 2106).
- Jeżeli jednostką kieruje organ wieloosobowy, sprawozdanie finansowe może podpisać co najmniej jedna osoba wchodząca w skład tego organu po złożeniu przez pozostałe osoby wchodzące w skład tego organu oświadczeń, że sprawozdanie finansowe spełnia wymagania przewidziane w ustawie, lub odmów złożenia takich oświadczeń. Odmowa złożenia oświadczenia jest równoznaczna z odmową podpisu sprawozdania finansowego i wymaga sporządzenia pisemnego uzasadnienia. Oświadczenie, że sprawozdanie finansowe spełnia wymagania przewidziane w ustawie, oraz odmowa złożenia takiego oświadczenia są dołączane do sprawozdania finansowego.

Przykład oświadczenia

- Zgodnie z art. 52 ustawy o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 1207 ze zm.) niniejszym oświadczam że sprawozdanie finansowe z siedzibą w za rok 2022 podpisane przez osobę sporządzającą Pana/Panią w dniu o godz., na które składają się: wprowadzanie do sprawozdania finansowego, bilans sporządzony na dzień 31.12.2022 r., który po stronie aktywów i pasywów zamyka się sumą zł, rachunek zysków i strat za rok obrotowy od dnia 01.01.2022 r. do dnia 31.12.2022 r. wykazujący wynik finansowy netto w kwocie zł oraz dodatkowe informacje i objaśnienia spełnia wymagania przewidziane w ustawie o rachunkowości.
- Imię nazwisko,
- data i miejsce,
- podpis.

E-SPRAWOZDANIE

- UWAGA NA AKTUALNE SCHEMY

Dla sprawozdań finansowych sporządzanych od 1 września 2019 r. obowiązują zmienione struktury logiczne. Zaktualizowane struktury logiczne (w wersji 1-2) są dostępne na stronie internetowej Ministerstwa Finansów.

Dobre praktyki – e-sprawozdania

- Testowe wprowadzenie e-dokumentów do eKRS.
- Pamiętanie o odpowiednich wymogach, jak np.: jaka jest maksymalna wielkość załączanych plików, jaka powinna być nazwa plików czy kolejność składania podpisów, itp.



WZÓR SF – Załącznik nr 6

Wprowadzenie do sprawozdania finansowego obejmuje w szczególności:

- 1) nazwę, siedzibę i adres oraz numer we właściwym rejestrze sądowym albo ewidencji;
- 2) wskazanie czasu trwania działalności jednostki, jeżeli jest ograniczony;
- 3) wskazanie okresu objętego sprawozdaniem finansowym;
- 4) wskazanie, czy sprawozdanie finansowe zostało sporządzone przy założeniu kontynuowania działalności przez jednostkę w dającej się przewidzieć przyszłości oraz czy nie istnieją okoliczności wskazujące na zagrożenie kontynuowania przez nią działalności;
- 5) omówienie przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, w tym metod wyceny aktywów i pasywów (także amortyzacji), ustalenia wyniku finansowego oraz sposobu sporządzenia sprawozdania finansowego w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce prawo wyboru.

BILANS sporządzony na dzień

na podstawie załącznika 6 - ustawy o rachunkowości

AKTYWA

Wyszczególnienie aktywów	Stan aktywów na dzień:	
	(początek roku)	(koniec roku)
1	2	3
<u>A. AKTYWA TRWAŁE</u>	0,00	0,00
I. Wartości niematerialne i prawne		
II. Rzeczowe aktywa trwałe		
III. Należności długoterminowe		
IV. Inwestycje długoterminowe		
V. Długoterminowe rozliczenia międzyokresowe		
<u>B. AKTYWA OBROTOWE</u>	0,00	0,00
I. Zapasy		
II. Należności krótkoterminowe		
III. Inwestycje krótkoterminowe		
IV. Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe		
<u>C. Należne wpłaty na fundusz statutowy</u>		
Aktywa razem	0,00	0,00

PASYWA		
Wyszczególnienie pasywów	Stan pasywów na dzień:	
	(początek roku)	(koniec roku)
1	2	3
<u>A. FUNDUSZ WŁASNY</u>	0,00	0,00
I. Fundusz statutowy		
II. Pozostałe fundusze		
III. Zysk (strata) z lat ubiegłych		
IV. Zysk (strata) netto		
<u>B. ZOBOWIĄZANIA I REZERWY NA ZOBOWIĄZANIA</u>	0,00	0,00
I. Rezerwy na zobowiązania		
II. Zobowiązania długoterminowe		
III. Zobowiązania krótkoterminowe		
IV. Rozliczenia międzyokresowe		
Pasywa razem	0,00	0,00

(nazwa organizacji)		
(adres)		
RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT sporządzony na dzień		
na podstawie załącznika 6 - ustawy o rachunkowości (wariant kalkulacyjny)		

Poz	Wyszczególnienie	Kwota za rok poprzedni	Kwota za rok obrotowy
		3	4
1	2		
	A. Przychody z działalności statutowej	0,00	0,00
I	Przychody z nieodpłatnej działalności pożytku publicznego		
II	Przychody z odpłatnej działalności pożytku publicznego		
III	Przychody z pozostałej działalności statutowej		
	B. Koszty działalności statutowej	0,00	0,00
I	Koszty nieodpłatnej działalności pożytku publicznego		
II	Koszty odpłatnej działalności pożytku publicznego		
III	Koszty pozostałej działalności statutowej		
	C. Zysk (strata) z działalności statutowej (A-B)	0,00	0,00
D.	Przychody z działalności gospodarczej		
E.	Koszty działalności gospodarczej		
F.	Zysk (strata) z działalności gospodarczej (D-E)	0,00	0,00

G.	Koszty ogólnego zarządu		
H.	Zysk (strata) z działalności operacyjnej (C+F-G)	0,00	0,00
I.	Pozostałe przychody operacyjne		
J.	Pozostałe koszty operacyjne		
K.	Przychody finansowe		
L.	Koszty finansowe		
M.	Zysk (strata) brutto (H+I-J+K-L)	0,00	0,00
N.	Podatek dochodowy		
O.	Zysk (strata) netto (M-N)	0,00	0,00
			Zarząd Jednostki
		

Informacja dodatkowa

- 1) informacje o wszelkich zobowiązaniach finansowych, w tym z tytułu dłużnych instrumentów finansowych, gwarancji i poręczeń lub zobowiązań warunkowych nieuwzględnionych w bilansie, ze wskazaniem charakteru i formy wierzytelności zabezpieczonych rzeczowo;
- 2) informacje o kwotach zaliczek i kredytów udzielonych członkom organów administrujących, zarządzających i nadzorujących, ze wskazaniem oprocentowania, głównych warunków oraz wszelkich kwot spłaconych, odpisanych lub umorzonych, a także zobowiązań zaciągniętych w ich imieniu tytułem gwarancji i poręczeń wszelkiego rodzaju, ze wskazaniem kwoty ogółem dla każdej kategorii;
- 3) uzupełniające dane o aktywach i pasywach;
- 4) informacje o strukturze zrealizowanych przychodów ze wskazaniem ich źródeł, w tym w szczególności informacje o przychodach wyodrębnionych zgodnie z przepisami ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, oraz informacje o przychodach z tytułu składek członkowskich i dotacji pochodzących ze środków publicznych;

Informacja dodatkowa

- 5) informacje o strukturze poniesionych kosztów;
- 6) dane o źródłach zwiększenia i sposobie wykorzystania funduszu statutowego;
- 7) jeżeli jednostka posiada status organizacji pożytku publicznego, zamieszcza w informacji dodatkowej dane na temat uzyskanych przychodów i poniesionych kosztów z tytułu 1% podatku dochodowego od osób fizycznych oraz sposobu wydatkowania środków pochodzących z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych;
- 8) inne informacje niż wymienione w pkt 1–7, jeżeli mogłyby w istotny sposób wpłynąć na ocenę sytuacji majątkowej i finansowej oraz wynik finansowy jednostki, w tym dodatkowe informacje i objaśnienia wymienione w załączniku nr 1 do ustawy, o ile mają zastosowanie do jednostki.

Pozostałe formularze

- Rachunek przepływów pieniężnych
- Zestawienie zmian w funduszu własnym (według załącznika nr I).



INWENTARYZACJA

Inwentaryzacja - cel

- Zadaniem inwentaryzacji jest wiarygodne ustalanie rzeczywistego stanu aktywów Jednostki i źródeł ich finansowania na określony dzień np. na ostatni dzień każdego roku obrotowego oraz porównanie go ze stanem księgowym, ustalenie i wyjaśnienie różnic pomiędzy stanem rzeczywistym i księgowym oraz doprowadzenie danych ewidencji księgowej do zgodności ze stanem rzeczywistym, a tym samym do urealnienia wartości aktywów i pasywów.

Inwentaryzacja - cel

Celem inwentaryzacji jest w szczególności:

- ustalenie, na dzień inwentaryzacji, rzeczywistego stanu aktywów i pasywów,
- dokonanie oceny gospodarczej przydatności inwentaryzowanych składników,
- rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych (współodpowiedzialnych) z powierzonych im składników aktywów,
- przeciwdziałanie nieprawidłowościom w gospodarce składnikami aktywów w Jednostce.

Inwentaryzacja

W toku inwentaryzacji sprawdza się następujące pozycje bilansu:

- rzeczowe składniki aktywów:
 - trwałych – spisem z natury,
 - obrotowych – spisem z natury,
- pieniężne składniki aktywów – spisem z natury lub potwierdzeniami sald (stanów rachunków bankowych),
- rozrachunki i roszczenia – potwierdzeniami sald,
- rozliczenia międzyokresowe – metodą weryfikacji,
- pozostałe składniki aktywów i pasywów np. kapitały, fundusze specjalne, rezerwy, przychody i koszty rozliczane w czasie – metodą weryfikacji.

Inwentaryzacja

Inwentaryzacją należy objąć także, znajdujące się w Jednostce, składniki aktywów:

- ujęte wyłącznie w ewidencji ilościowej,
- będące własnością innych jednostek np. zapasy obce.

PROTOKÓŁ WERYFIKACJI Nr 8
sporządzony na dzień

Pozycja aktywów : KRÓTKOTERMINOWE ROZLICZENIA MIĘDZYOKRESOWE - B.IV

Symbol i nazwa konta: 640 - Rozliczenia międzyokresowe kosztów czynne

Symbol i nazwa konta: 221-1 - podatek VAT naliczony

Symbol i nazwa konta: 222-1 - Podatek VAT należny

Zespół weryfikacyjny w składzie: **1.**
2.

zweryfikował wymienioną powyżej pozycję bilansu poprzez:

1. szczegółową analizę wartości aktywowanych kosztów według poszczególnych tytułów w powiązaniu z dokumentami źródłowymi,
2. pobranie opinii dotyczących rozliczenia w czasie poniesionych kosztów,
3. analizę wartości podatku VAT naliczonego pozostającego do rozliczenia.

i stwierdził, że wartości wykazane w bilansie wynikają z poniższych sald księgowych; ustalone zostały prawidłowo oraz są realne.

Lp.	Symbol konta	Nazwa	Kwota	MPK	Uwagi
1.	640-1	<i>Koszty ubezpieczeń majątkowych i OC</i>			
	640-4				
	640-20				
2.	221-1				
3.	222-1				

Rozliczenia międzyokresowe:	#ADR!
krótkoterminowe	#ADR!
długoterminowe	#ADR!

Podpisy zespołu weryfikacyjnego:

Zatwierdził:

1.

2.

.....



SPRAWOZDANIE FINANSOWE – CO TRZEBA ZROBIĆ i KIEDY?

Wyszczególnienie czynności	Organ	Rok 2022	Rok 2023
Inwentaryzacja -wydanie zarządzenia	Kierownik Jednostki	Np. wrzesień – październik	
Inwentaryzacja - faktyczne czynności	Komisja Inwentaryzacyjna	Październik –	do 15 stycznia 2023 r.
Kasa - spis z natury	Komisja Inwentaryzacyjna	31.12.2022 r	
Zapasy - spis z natury	Komisja Inwentaryzacyjna	Raz na rok (jeśli nie ma ewidencji ilościowo – wartościowej), raz na dwa lata (jeśli jest ewidencja ilościowo – wartościowa)	
Środki trwałe - spis z natury	Komisja Inwentaryzacyjna	Raz na 4 lata jeśli są na terenie chronionym; raz na rok jeśli nie są na terenie chronionym.	
Weryfikacja sald	Komisja Inwentaryzacyjna	31.12.2022r.	
Potwierdzenie sald	Komisja Inwentaryzacyjna	Październik - Grudzień	

Wybór biegłego rewidenta uchwala	Organ zatwierdzający SF	Do 31.12.2022 r. tak aby zapewnić możliwość udziału w inwentaryzacji	
Sporządzenie zestawienia obrotów i sald	Kierownik Jednostki		85 dni od dnia bilansowego
Sporządzenie Sprawozdania Finansowego	Kierownik Jednostki		Do 31.03.2023 r.
Badanie sprawozdania finansowego	Biegły rewident		Do 15.06.2023r.
Zatwierdzenie sprawozdania finansowego	Organ zatwierdzający		Do 30.06.2023r.
Złożenie zatwierdzonego sprawozdania finansowego do KRS (dla podmiotów wpisanych do rejestru przedsiębiorców)	Kierownik Jednostki		W ciągu 15 dni od zatwierdzenia sprawozdania finansowego
Złożenie zatwierdzonego sprawozdania finansowego do Szeffa KAS (dla podmiotów niewpisanych do rejestru przedsiębiorców)	Kierownik Jednostki		W ciągu 15 dni od zatwierdzenia sprawozdania finansowego
Publikacja Sprawozdania Finansowego w bazie OPP NIW przez organizacje o statusie OPP	Kierownik Jednostki		Do 15 lipca 2023 r.



ODPOWIEDZIALNOŚĆ ORGANÓW JEDNOSTKI

ZAKRES ODPOWIEDZIALNOŚCI

Art. 4, ust 5 Uor

Kierownik jednostki, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej, ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości – z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – zostaną powierzone innej osobie lub przedsiębiorcy, o którym mowa w art. 11 ust. 2, za ich zgodą. Przyjęcie odpowiedzialności przez inną osobę lub przedsiębiorcę powinno być stwierdzone w formie pisemnej. W przypadku gdy kierownikiem jednostki jest organ wieloosobowy, a nie została wskazana osoba odpowiedzialna, odpowiedzialność ponoszą wszyscy członkowie tego organu.

ZAKRES ODPOWIEDZIALNOŚCI

- Art. 4a. 1. Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostki są zobowiązani do zapewnienia, aby sprawozdanie finansowe, skonsolidowane sprawozdanie finansowe, sprawozdanie z działalności oraz sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej spełniały wymagania przewidziane w ustawie.
- 2. Kierownik jednostki oraz członkowie rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostki odpowiadają solidarnie wobec spółki za szkodę wyrządzoną działaniem lub zaniechaniem stanowiącym naruszenie obowiązku wynikającego z ust. 1.

PRZEPISY KARNE z UoR

Art. 77. Kto wbrew przepisom ustawy dopuszcza do:

1) nieprowadzenia ksiąg rachunkowych, prowadzenia ich wbrew przepisom ustawy lub podawania w tych księgach nierzetelnych danych,

2) niesporządzenia sprawozdania finansowego, skonsolidowanego sprawozdania finansowego, sprawozdania z działalności, sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej, skonsolidowanego sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej, sporządzenia ich niezgodnie z przepisami ustawy lub zawarcia w tych sprawozdaniach nierzetelnych danych – podlega grzywnie lub karze pozbawienia wolności do lat 2, albo obu tym karom łącznie.

Ordynacja podatkowa

- Art. 116a. § 1. Za zaległości podatkowe innych osób prawnych niż wymienione w art. 116 **odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie organów zarządzających tymi osobami.** Przepis art. 116 stosuje się odpowiednio.

Kodeks Karny Skarbowy

- Art. 84. § 1. Kto, nie dopełniając obowiązku nadzoru nad przestrzeganiem reguł obowiązujących w działalności danego przedsiębiorcy lub innej jednostki organizacyjnej, dopuszcza, chociażby nieumyślnie, do popełnienia czynu zabronionego określonego w tym rozdziale, podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe. § 2. Przepisu § 1 nie stosuje się, jeżeli czyn sprawcy wyczerpuje znamiona innego przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego określonego w tym rozdziale albo jeżeli niedopełnienie obowiązku nadzoru należy do ich znamion.

Kodeks karny

- **Przestępstwa przeciwko wiarygodności dokumentów art. 270 – 277 d**
- **Art. 270. § 1.** Kto, w celu użycia za autentyczny, podrabia lub przerabia dokument lub takiego dokumentu jako autentycznego używa, podlega grzywnie, karze ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności od 3 miesięcy do lat 5.
Art.
- **270a. § 1.** Kto, w celu użycia za autentyczną, podrabia lub przerabia fakturę w zakresie okoliczności faktycznych mogących mieć znaczenie dla określenia wysokości należności publicznoprawnej lub jej zwrotu albo zwrotu innej należności o charakterze podatkowym lub takiej faktury jako autentycznej używa, podlega karze pozbawienia wolności od 6 miesięcy do lat 8.
- **Art. 277a – kara do 25 lat pozbawienia wolności.**

ZAKOŃCZENIE

- Dziękuję za uwagę