

Księgowania w instytucjach kultury

Wydanie 2.

Przejdź do produktu na ksiegarnia.beck.pl

Część I
Księgowania
w układzie bilansowym

Rozdział I. Aktywa trwałe

1. Wyjaśnienie pojęć

Aktywa trwałe w IK dzielą się na:

- 1) wartości niematerialne i prawne,
- 2) rzeczowe aktywa trwałe,
- 3) należności długoterminowe,
- 4) inwestycje długoterminowe,
- 5) długoterminowe rozliczenia międzyokresowe.

Na rzeczowe aktywa trwałe składają się:

- 1) środki trwałe,
- 2) środki trwałe w budowie,
- 3) zaliczki na środki trwałe w budowie.

Definicje pojęć aktywów trwałych zostały określone w art. 3 RachunkU.

W art. 3 RachunkU aktywa trwałe zostały zdefiniowane następująco:

- 1) **aktywa trwałe** (art. 3 ust. 1 pkt 13 RachunkU) – aktywa jednostki, które nie są zaliczane do aktywów obrotowych, czyli w przypadku aktywów rzeczowych – nie są przeznaczone do zbycia lub zużycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego lub w ciągu normalnego cyklu operacyjnego właściwego dla danej działalności, jeżeli trwa on dłużej niż 12 miesięcy, a w przypadku aktywów finansowych nie są płatne i wymagalne lub przeznaczone do zbycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego lub od daty ich założenia, wystawienia lub nabycia albo nie stanowią aktywów pieniężnych;
- 2) **wartości niematerialne i prawne** (art. 3 ust. 1 pkt 14 RachunkU) – nabyte przez jednostkę, zaliczane do aktywów trwałych, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki, a w szczególności:
 - a) autorskie prawa majątkowe, prawa pokrewne, licencje, koncesje,

- b) prawa do wynalazków, patentów, znaków towarowych, wzorów użytkowych oraz zdobniczych,
- c) *know-how*.

W przypadku WNiP oddanych do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu zalicza się je do aktywów trwałych jednej ze stron umowy zgodnie z warunkami określonymi w art. 3 ust. 4 RachunkU. Do WNiP zalicza się również nabytą wartość firmy oraz koszty zakończonych prac rozwojowych.

Wartości niematerialne i prawne, które nie są użytkowane przez jednostkę, lecz są posiadane przez nią w celu osiągnięcia z nich korzyści ekonomicznych, zalicza się do inwestycji.

Środki trwałe (art. 3 ust. 1 pkt 15 RachunkU) – rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności:

- 1) nieruchomości – w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
- 2) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,
- 3) ulepszenia w obcych środkach trwałych,
- 4) inwentarz żywy.

Jeżeli IK uzna, że dany składnik majątku będzie używany krócej niż rok, wydatki na jego nabycie, bez względu na ich wysokość, powinna zaliczyć do kosztów w okresie ich poniesienia.

Środki trwałe oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy zgodnie z warunkami określonymi w art. 3 ust. 4 RachunkU.

Nieruchomości, które nie są użytkowane przez jednostkę, lecz są nabywane przez nią w celu osiągnięcia z nich korzyści ekonomicznych, zalicza się do inwestycji. Nieruchomości te nie służą działalności statutowej, operacyjnej, a zatem w IK w zasadzie nie występują.

Środki trwałe w budowie (art. 3 ust. 1 pkt 16 RachunkU) – są to zaliczane do aktywów trwałych środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego.

Inwestycje (art. 3 ust. 1 pkt 17 RachunkU) – są to aktywa posiadane przez jednostkę w celu osiągnięcia z nich korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu wartości tych aktywów, uzyskania przychodów w formie odsetek, dywidend (udziałów w zyskach) lub innych pożytków, w tym również z transakcji handlowej, a w szczególności aktywa finansowe oraz te nieruchomości i WNiP, które nie są użytkowane przez jednostkę, lecz są posiadane przez nią w celu osiągnięcia tych korzyści.

Aktywa finansowe (art. 3 ust. 1 pkt 24 RachunkU) – są to aktywa pieniężne, instrumenty kapitałowe wyemitowane przez inne jednostki, a także wynikające z kontraktu prawo do otrzymania aktywów pieniężnych lub prawo do wymiany instrumentów finansowych z inną jednostką na korzystnych warunkach. Do długoterminowych aktywów finansowych będą zaliczane te aktywa finansowe, które nie są płatne i wymagalne lub przeznaczone do zbycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego lub od daty ich założenia, wystawienia lub nabycia albo nie stanowią aktywów pieniężnych. Długoterminowe aktywa finansowe obejmują przede wszystkim udziały i akcje, inne papiery wartościowe, udzielone długoterminowe pożyczki oraz długoterminowe lokaty bankowe.

Należności długoterminowe (art. 3 ust. 1 pkt 13 RachunkU) są to należności, które nie dotyczą należności z tytułu dostaw i usług i nie są zaliczane do aktywów finansowych, których termin spłaty przypada w okresie dłuższym niż rok, od dnia bilansowego.

2. Wycena aktywów trwałych

Wartości niematerialne i prawne oraz środki trwałe – zgodnie z art. 28 RachunkU – wycenia się na dzień bilansowy w zależności od tego, w jaki sposób zostały przyjęte (nabyte, wytworzone, otrzymane w formie darowizny), według:

- 1) cen nabycia,
- 2) kosztów wytworzenia,
- 3) wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych),
- 4) ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu

– pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

Środki trwałe w budowie – zgodnie z art. 28 RachunkU – wycenia się na dzień bilansowy w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

Cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz WNiP obejmuje ogół kosztów poniesionych przez IK za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania. Cenę tę lub koszt zwiększa:

- 1) niepodlegający odliczeniu VAT oraz podatek akcyzowy;
- 2) obsługa zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszone o przychody z tego tytułu, są to głównie:
 - a) odsetki i prowizje od kredytów bankowych i pożyczek zaciągniętych na finansowanie budowy lub zakupu aktywów trwałych,
 - b) ujemne różnice kursowe od tych kredytów i pożyczek,
 - c) dodatnie różnice kursowe, które pomniejszają koszty obsługi tych zobowiązań.

Zgodnie z art. 28 ust. 2 RachunkU na wycenę wartości początkowej zakupionego gotowego środka trwałego niewymagającego montażu składają się:

- 1) cena zakupu wynikająca z faktury zakupu (po uwzględnieniu wszelkich zastosowanych rabatów, opustów i innych zmniejszeń ceny);
- 2) niepodlegający odliczeniu VAT i podatek akcyzowy, a w przypadku importu również obciążenia o charakterze cywilnoprawnym;
- 3) koszty bezpośrednio związane z zakupem, na przykład:
 - a) koszty transportu,
 - b) koszty załadunku i wyładunku oraz ewentualnego składowania,
 - c) prowizje i odsetki od kredytów i pożyczek zaciągniętych na sfinansowanie zakupu, naliczonych do dnia oddania środka trwałego do użytkowania,
 - d) związany z zakupem podatek od czynności cywilnoprawnych i opłaty notarialne.

Koszt wytworzenia we własnym zakresie środka trwałego, środka trwałego w budowie, obejmuje:

- 1) koszty pozostające w bezpośrednim związku z budową, montażem, ulepszeniem środka trwałego oraz dostosowaniem budowanego, montowanego, ulepszanego środka trwałego do użytkowania, głównie wartość zużytych materiałów bezpośrednich, usług bezpośrednich,
- 2) uzasadnioną część kosztów pośrednio związanych z budową, montażem, przystosowaniem i ulepszeniem środka trwałego, poniesionych do dnia przyjęcia do używania lub do dnia bilansowego.

Do kosztów wytworzenia nie zalicza się kosztów:

- 1) powstałych po oddaniu środka trwałego do użytkowania,
- 2) będących konsekwencją niewykorzystanych zdolności produkcyjnych i strat produkcyjnych,
- 3) ogólnego zarządu, sprzedaży i pozostałych kosztów operacyjnych.

Koszty te wpływają na wynik finansowy okresu sprawozdawczego, w którym zostały poniesione.

Na podstawie art. 31 ust. 1 RachunkU wartość początkową, stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego, powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji. Działania te muszą powodować, że wartość użytkowa tego środka, po zakończeniu ulepszenia, przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.

Wartość początkowa środka trwałego, zgodnie z RachunkU, może ulec zmianie w przypadku urzędowej aktualizacji wyceny środków trwałych. Aktualizacja wartości środków trwałych może być przeprowadzona tylko na podstawie odpowiedniego rozporządzenia

Ministra Finansów umożliwiającą taką aktualizację. Dokonuje się wtedy zwiększenia wartości początkowej i dotychczasowych odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) o określony współczynnik.

Ważne

Na podstawie art. 31 ust. 4 Rachunku powstała na skutek aktualizacji wyceny różnicę wartości netto środków trwałych odnosi się na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny. Różnica ta nie może być przeznaczona do podziału tak długo, jak długo środki trwałe pozostają w ewidencji bilansowej jednostki.

Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny podlega dopiero wtedy zmniejszeniu o różnicę z aktualizacji wyceny uprzednio zaktualizowanych środków trwałych, gdy nastąpił ich rozchód – zostały zbyte lub zlikwidowane. Różnica ta wpływa na kapitał (fundusz) zapasowy lub inny o podobnym charakterze, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.

Ważne

Wyceny według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu dokonuje się, jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny (art. 28 ust. 2 Rachunku).

Cena sprzedaży netto składnika aktywów jest to możliwa do uzyskania, na dzień bilansowy, cena jego sprzedaży:

- 1) bez należnego VAT i podatku akcyzowego,
- 2) **pomniejszona** o rabaty, opusty i inne podobne zmniejszenia oraz koszty związane z przystosowaniem składnika aktywów do sprzedaży i dokonaniem tej sprzedaży,
- 3) **powiększona** o należną dotację przedmiotową.

Ważne

Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny sprzedaży netto danego składnika aktywów, należy w inny sposób określić jego wartość godziwą na dzień bilansowy.

Wartość godziwa jest to kwota, za jaką dany składnik aktywów mógłby zostać wymieniony, a zobowiązanie uregulowane na warunkach transakcji rynkowej, pomiędzy zainteresowanymi i dobrze poinformowanymi, niepowiązаныmi ze sobą stronami.

W przypadku zmiany technologii produkcji, przeznaczenia do likwidacji, wycofania z używania lub innych przyczyn powodujących trwałą utratę wartości środka trwałego należy, zgodnie z art. 32 ust. 4 Rachunku, w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych dokonać odpowiedniego odpisu aktualizującego jego wartość. Pojęcie trwałej utraty wartości środka trwałego zostało zdefiniowane w art. 28 ust. 7 Rachunku.

Trwała utrata wartości następuje w sytuacji dużego prawdopodobieństwa, 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.

Długoterminowe aktywa finansowe na dzień nabycia lub powstania – zgodnie z art. 35 RachunkU – ujmuje się w księgach rachunkowych w cenach nabycia. Można również stosować cenę zakupu, jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji nie są istotne.

Na dzień bilansowy, na podstawie art. 28 ust. 1 pkt 3 RachunkU, **udziały w innych jednostkach oraz inne inwestycje zaliczone do aktywów trwałych (z wyjątkiem nieruchomości i WNiP zaliczonych do inwestycji) należy wyceniać:**

- 1) w cenie ich nabycia, pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości, czyli w cenie nabycia netto,
- 2) w cenie nabycia, przeszacowanej do wyższej od niej ceny rynkowej – do czasu sprzedaży lub utraty wartości przez aktywa trwałe, różnicę z przeszacowania odnosi się na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny,
- 3) w wartości godziwej, a więc w kwocie, za jaką dany składnik aktywów mógłby być wymieniony, a zobowiązanie uregulowane na warunkach transakcji rynkowej, pomiędzy zainteresowanymi i dobrze poinformowanymi, niepowiązanymi ze sobą stronami,
- 4) w skorygowanej cenie nabycia, jeżeli dla danego składnika aktywów został określony termin wymagalności.

Skorygowana cena nabycia aktywów finansowych i zobowiązań finansowych, zgodnie z art. 28 ust. 8a RachunkU, to cena nabycia (wartość), w jakiej składnik aktywów finansowych lub zobowiązań finansowych został po raz pierwszy wprowadzony do ksiąg rachunkowych, pomniejszona o spłaty wartości nominalnej, odpowiednio skorygowana o skumulowaną kwotę zdyskontowanej różnicy między wartością początkową składnika i jego wartością w terminie wymagalności, wyliczoną za pomocą efektywnej stopy procentowej, a także pomniejszona o odpisy aktualizujące wartość.

Institucje kultury bardzo rzadko posiadają udziały w innych jednostkach i inne długoterminowe aktywa. Wycena w skorygowanej cenie nabycia jest bardzo skomplikowana, dlatego kierownik IK może w polityce rachunkowości zdecydować o wycenie długoterminowych aktywów finansowych w cenie nabycia, pomniejszonej o odpisy z tytułu trwałej wartości.

Lokaty bankowe, na podstawie art. 28 ust. 1 pkt 10 RachunkU, wycenia się na dzień bilansowy w wartości nominalnej, łącznie ze skapitalizowanymi, zarachowanymi odsetkami.

Długoterminowe pożyczki, na dzień powstania, należy, zgodnie z art. 28 ust. 11 pkt 2 RachunkU, ujmować według wartości nominalnej.

Na dzień bilansowy długoterminowe pożyczki wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem ostrożności. Udzielone pożyczki wykazuje się zatem na dzień bilansowy w wysokości niespłaconego kapitału powiększonego o odsetki, które przewiduje umowa, a pomniejsza się o ewentualny odpis aktualizujący, jeżeli istnieje obawa co do możliwości odzyskania pożyczki w pełnej wysokości lub w ogóle.

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

- 1) faktycznie zastosowanym w tym dniu, wynikającym z charakteru operacji – w przypadku sprzedaży lub kupna walut oraz zapłaty należności lub zobowiązań,
- 2) średnim, ogłoszonym dla danej waluty przez NBP, z dnia poprzedzającego ten dzień – w przypadku zapłaty należności lub zobowiązań, jeżeli nie jest zasadne zastosowanie kursu faktycznego, a także w przypadku pozostałych operacji.

Na dzień bilansowy długoterminowe aktywa finansowe płacone w walucie obcej wycenia się po kursie średnim ustalonym dla danej waluty przez NBP na ten dzień.

3. Zasady umorzenia oraz amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych oraz środków trwałych

Na podstawie art. 31 ust. 2 RachunkU wartość początkową środków trwałych – z wyjątkiem gruntów niesłużących wydobywaniu kopaliny metodą odkrywkową – zmniejszają odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe dokonywane w celu uwzględnienia utraty ich wartości, na skutek używania lub upływu czasu.

Odpisów amortyzacyjnych nie dokonuje się od wartości początkowej gruntów, eksponatów muzealnych, zabytków oraz dzieł sztuki.

Składniki majątkowe, takie jak: eksponaty muzealne, zabytki oraz dzieła sztuki nie tracą na wartości zarówno na skutek ich używania, jak i upływu czasu. A zatem nie są one amortyzowane, ponieważ nie zachodzą tu okoliczności, o których mowa w przepisie art. 31 ust. 2 RachunkU.

3.1. Odpisy amortyzacyjne

Odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) zmniejszają wartość początkową środków trwałych oraz WNiP w celu uwzględnienia jej utraty na skutek używania lub upływu czasu.

Środki trwałe oraz WNiP umarza się lub amortyzuje. Odpisów umorzeniowych lub amortyzacyjnych dokonuje się według zasad przyjętych przez jednostkę zgodnie z przepisami

Rachunku. Ustalając zasady umarzania lub amortyzacji, IK może przyjąć stawki określone w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych albo stawki określone przez dyrektora IK. **Dyrektor IK, ustalając inne stawki niż podatkowe, powinien się kierować postanowieniami Rachunku.**

Przepisy Rachunku nie narzucają szczegółowych regulacji w zakresie amortyzacji, pozostawiają jednostkom pewną swobodę wyboru działania, określoną w ramach polityki rachunkowości (np. ustalenie stawek amortyzacyjnych). Przepisy PDOPrU są bardziej szczegółowe, dzięki czemu łatwiejsze w zastosowaniu. Ponadto spełnienie wszystkich warunków nałożonych na amortyzację podatkową pozwala uznać jej wartość jako KUP.

Jednostki, chcąc uniknąć naliczania amortyzacji bilansowej i podatkowej, korzystają z rozwiązań podatkowych, jeśli nie zniekształcają one w sposób zasadniczy wartości rzeczywistego zużycia środków trwałych i wyniku finansowego oraz jeśli są zgodne z wymogami prawa bilansowego. Na przykład prawo bilansowe nie proponuje wprost stosowania stawek podatkowych, jednak również nie zakazuje ich wykorzystania. Jeżeli przewidywany okres ekonomicznej użyteczności środków trwałych pokrywa się z okresem przyjętym do ustalania stawki podatkowej, to można skorzystać z rozwiązań prawa podatkowego w tym zakresie.

Według prawa bilansowego rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej niż po przyjęciu środka trwałego do używania, a jej zakończenie – nie później niż z chwilą zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych z wartością początkową środka trwałego lub przeznaczenia go do likwidacji, sprzedaży lub stwierdzenia jego niedoboru (art. 32 ust. 1 Rachunku). Takie same zasady stosuje się do amortyzacji WNiP.

Prawo podatkowe przewiduje rozpoczęcie amortyzacji od wartości początkowej środków trwałych i WNiP począwszy od pierwszego miesiąca po miesiącu następującym od wprowadzenia go do ewidencji (art. 16h ust. 1 pkt 1 PDOPrU).

Przy czym, zgodnie z art. 16m ust. 1 i 2 PDOPrU, okresy amortyzacji dla WNiP nie mogą być krótsze niż:

- 1) 24 miesiące – od licencji (sublicencji) na programy komputerowe oraz od praw autorskich,
- 2) 24 miesiące – od licencji na wyświetlanie filmów oraz na emisję programów radiowych i telewizyjnych,
- 3) 12 miesięcy – od poniesionych kosztów zakończonych prac rozwojowych,
- 4) 60 miesięcy – od pozostałych WNiP.

Jeżeli wynikający z umowy okres używania praw majątkowych jest krótszy, to można dokonywać odpisów amortyzacyjnych w okresie wynikającym z umowy.

3.2. Amortyzowanie w miesiącu przyjęcia

Środki trwałe (wyposażenie, książki i inne zbiory biblioteczne) oraz WNiP, o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w art. 16d ust. 1 w PDOPrU (aktualnie 10 000 zł), mogą być umarzane jednorazowo, przez spisanie w koszty w miesiącu przyjęcia do użytkowania.

Kierownik jednostki, który chce skorzystać z możliwości, jakie dają mu przepisy podatkowe, powinien umieścić stosowane zasady w tym zakresie w polityce rachunkowości.

4. Klasyfikacja Środków Trwałych

Od 1.1.2017 r. obowiązuje KŚTR. Rozporządzenie to zastąpiło KŚTR10.

Klasyfikacja Środków Trwałych służy m.in. do: celów ewidencyjnych, ustalania stawek odpisów amortyzacyjnych oraz badań statystycznych.

Zakres rzeczowy środków trwałych objętych grupą 0 w KŚTR, podobnie jak w poprzednio obowiązującym KŚTR10, określony został na podstawie EwGriBudR.

Zasady podziału środków trwałych zaliczanych do grupy 1 i 2 opracowane zostały na podstawie grupowania:

- 1) Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych (PKOB) wprowadzonej PKOBR i
- 2) Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU), wprowadzonej PKWiUR.

Obiektom objętym tymi grupami przypisano odpowiednie symbole PKOB i PKWiU.

Środkom trwałym objętym grupami od 3 do 9 przypisano odpowiednie symbole PKWiU 2015, w wielu miejscach jednak powiązanie to ma charakter orientacyjny, tzn. że powiązania zawarte w kluczu nie oznaczają pełnej odpowiedniości grupowań KŚT, lecz określają, że objekty z danego grupowania KŚT mogą być zaliczane do wymienionych w kolumnie 5 grupowań PKWiU 2015.

Znak „*” przy symbolach PKOB i PKWiU oznacza, że zakres danego grupowania tych klasyfikacji nie odpowiada w pełni zakresowi danego grupowania KŚT. W przypadkach, gdy przypisanie konkretnych symboli ww. klasyfikacji było niemożliwe, w kolumnie „Powiązania”, umieszczono znak „-”.

Ważne

Ulepszenia (przebudowa, rozbudowa, rekonstrukcja, adaptacja, modernizacja) w obcych środkach trwałych klasyfikowane są w odpowiednich grupowaniach KŚT w zależności od środka trwałego, którego dotyczą.

Wykaz rocznych stawek amortyzacyjnych, załączonych do PDOPrU, powiązany jest ze środkami trwałymi za pomocą tej klasyfikacji. Nieprawidłowe przyporządkowanie

środków trwałych do odpowiednich grup, podgrup i rodzajów powoduje przyjęcie nieprawidłowych stawek amortyzacyjnych.

Definicja podana w załączniku do KŚTR jest zgodna z definicją środków trwałych wynikającą z Rachunku.

4.1. Podstawowa jednostka ewidencji

W KŚT za podstawową jednostkę ewidencji przyjmuje się pojedynczy element majątku trwałego spełniający określone funkcje w procesie wytwarzania wyrobów i świadczenia usług. Może być nim np. budynek, maszyna, pojazd mechaniczny itp. Jedynie w nielicznych przypadkach dopuszcza się w ewidencji przyjęcie za pojedynczy obiekt tzw. obiekt zbiorczy, którym może być np. zespół przewodów rurociągowych jednego typu lub zespół latarni użytkowanych w jednym celu na terenie zakładu, ulicy, osiedla, lub zespoły komputerowe itp.

Obiektem inwentarzowym zespołów komputerowych, zakwalifikowanych do rodzaju 487 KŚT, może być jednostka centralna, jeśli pracuje bez urządzeń peryferyjnych, lub zespół złożony z jednostki centralnej i podłączonych do niej jednostek wejścia i wyjścia danych.

Klasyfikacja Środków Trwałych zawiera część opisową oraz podział środków trwałych na trzech poziomach:

- 1) grupa (symbol jednocyfrowy),
- 2) podgrupa (symbol dwucyfrowy),
- 3) rodzaj (symbol trzycyfrowy).

4.2. Grupy środków trwałych

Na pierwszym szczeblu podziału wyodrębnia się dziesięć następujących jednocyfrowych grup środków trwałych:

0. Grunty,
1. Budynki i lokale oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego i spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego,
2. Obiekty inżynierii lądowej i wodnej,
3. Kotły i maszyny energetyczne,
4. Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania,
5. Maszyny, urządzenia i aparaty specjalistyczne,
6. Urządzenia techniczne,
7. Środki transportu,
8. Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie, gdzie indziej niesklasyfikowane,
9. Inwentarz żywy.

5. Ujmowanie aktywów trwałych w księgach

Ewidencja aktywów trwałych w budowie prowadzona jest na kontach syntetycznych i analitycznych. Przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń na kontach syntetycznych, zasady prowadzenia kont analitycznych oraz ich powiązanie z kontami księgi głównej powinny być określone przez kierownika IK w zakładowym planie kont, stanowiącym integralną część dokumentacji opisującej przyjęte zasady rachunkowości.

Księgowania związane z ujmowaniem wartości początkowej aktywów trwałych i ich umorzeniem, amortyzacją oraz odpisami aktualizującymi dokonywane są na poniższych kontach:

- 1) 011 „Środki trwałe” – konto to (niektóre IK stosują konto 010 „Środki trwałe”; numeracja kont jest zależna od decyzji IK) służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej środków trwałych związanych z wykonywaną działalnością jednostki – gruntów oraz tych, które są umarzane w czasie, według stawek amortyzacyjnych określonych w PDOPrU albo stawek określonych przez dyrektora IK. Nie ujmuje się na koncie 011 środków trwałych podlegających ewidencji na kontach 013, 014, 016 i 018;
- 2) 013 „Wyposażenie” – konto to służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej pozostałych środków trwałych, a więc środków trwałych umarzanych jednorazowo w miesiącu wydania do użytkowania. Na koncie 013 nie podlegają ujęciu środki trwałe ujmowane na kontach 011, 014, 016 i 018;
- 3) 016 „Zabytki” – konto to służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości zabytków;
- 4) 018 „Muzealia” – konto to służy do ewidencji środków trwałych zaliczanych do muzealiów;
- 5) 020 „Wartości niematerialne i prawne” – konto to służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości początkowej WNiP;
- 6) 030 „Inwestycje długoterminowe” – konto to służy do ewidencji inwestycji;
- 7) 070 „Umorzenie wartości niematerialnych i prawnych”, 071 „Umorzenie środków trwałych” – konta te służą do ewidencji zmniejszeń wartości początkowej WNiP oraz środków trwałych, które podlegają umorzeniu według stawek amortyzacyjnych stosowanych przez jednostkę;
- 8) 072 „Umorzenie jednorazowe środków trwałych” – konto to służy do ewidencji zmniejszeń wartości początkowej z tytułu umorzenia środków trwałych podlegających umorzeniu jednorazowo w pełnej wartości w miesiącu wydania ich do użytkowania;
- 9) 074 „Umorzenie zbiorów bibliotecznych” – konto to służy do ewidencji zmniejszeń wartości początkowej z tytułu umorzenia zbiorów bibliotecznych, podlegających umorzeniu jednorazowo w pełnej wartości w miesiącu wydania ich do użytkowania;

- 10) 075 „Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych” – konto to służy do ewidencji odpisów z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych oraz WNiP;
- 11) 080 „Środki trwałe w budowie” – konto to służy do ewidencji kosztów środków trwałych w budowie oraz do rozliczenia kosztów środków trwałych w budowie na uzyskane efekty inwestycyjne;
- 12) 400 „Amortyzacja” – konto to służy do ewidencji naliczonych odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych i WNiP, od których odpisy umorzeniowe są dokonywane stopniowo według stawek amortyzacyjnych.

Środki trwałe, takie jak obce środki trwałe użytkowane na podstawie umowy leasingu, umowy najmu czy dzierżawy, mogą być ewidencjonowane w ewidencji pozabilansowej. Mogą one być ujmowane np. na koncie 091 „Obce środki w użytkowaniu”. W ewidencji pozabilansowej mogą być również ujmowane własne środki trwałe w trakcie fizycznej likwidacji, np. na koncie 092 „Środki trwałe w likwidacji”.

6. Schematy księgowania z wyjaśnieniami

6.1. Ewidencja środków trwałych w budowie w instytucji kultury

Na schemacie 1 przedstawiono najczęściej występujące księgowania dotyczące konta 080 „Środki trwałe w budowie”. Na koncie tym księguje się:

- 1) koszty dotyczące budowy środków trwałych,
- 2) ulepszenia środków trwałych,
- 3) zakupy środków trwałych wymagających montażu.

Na koncie 080 można również księgować zakupy środków trwałych niewymagających montażu.

Przyjęte rozwiązania należy opisać w polityce rachunkowości.

Na **stronie Wn** konta 080 ujmuje się koszty poniesione w związku z budową, montażem, ulepszeniem środka trwałego oraz dostosowaniem budowanego, montowanego, ulepszanego środka trwałego do użytkowania.

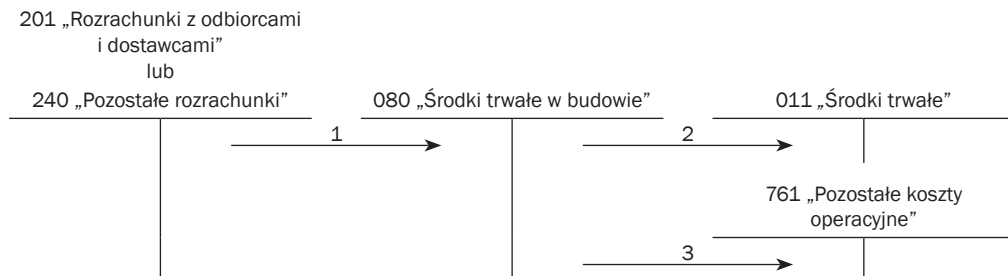
Zwiększenia na koncie 080 mogą być ewidencjonowane w korespondencji z kontem 240 „Pozostałe rozrachunki” lub 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” (z odpowiednią analityką – z tytułu dostaw środków trwałych, aby odróżnić rozrachunki z tytułu dostaw towarów i usług).

Na **stronie Ma** konta 080 ujmuje się przede wszystkim wartość uzyskanych efektów środków trwałych w budowie, a w szczególności:

- 1) środków trwałych,
- 2) pozostałych środków trwałych, otrzymanych jako pierwsze wyposażenie.

Ponadto na stronie Ma konta 080 ujmuje się inne zmniejszenia środków trwałych w budowie, np. takie zdarzenia, jak wyksięgowanie inwestycji: zaniechanych, sprzedanych, nieodpłatnie przekazanych.

Schemat 1. Ewidencja na koncie 080



Objaśnienia:

1. FA, WB. Faktury i rachunki dotyczące kosztów wytworzenia realizowanych środków trwałych w budowie.
2. OT. Przyjęcie do użytkowania środków trwałych.
3. PT. Nieodpłatne przekazanie środków trwałych w budowie, rozliczenie sprzedanych środków trwałych w budowie, odpisanie kosztów środków trwałych w budowie bez efektu gospodarczego (niepodjętych, zaniechanych).

6.2. Ewidencja zwiększeń i zmniejszeń w stanie środków trwałych

Na schemacie 2 przedstawiono inne tytuły zwiększeń środków trwałych niż z tytułu środków trwałych w budowie, które przedstawiono na schemacie 1, czyli:

- 1) zakup gotowych środków trwałych, niewymagających montażu,
- 2) otrzymanie środków trwałych w formie darowizny lub nieodpłatnego przekazania oraz
- 3) zwiększenia wartości środków trwałych w wyniku aktualizacji.

Należy pamiętać, że zwiększenia środków trwałych umarżanych w czasie, zarówno w wyniku darowizny, jak i nieodpłatnego przekazania, ujmuje się w korespondencji z kontem 841 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”, a dla środków trwałych pochodzących z mienia wydzielonego dla instytucji (art. 29 DziałKultU) oraz gruntów z kontem 800 „Fundusz instytucji kultury”.

Również w korespondencji z tymi kontami należy ujmować wyksięgowanie nieumorzonej wartości netto środków trwałych.

[Przejdź do księgarni →](#)



ksiegarnia.beck.pl