

Ustawa o rachunkowości w jednostkach finansów publicznych + wzory do pobrania

Wydanie 3.

Przejdź do produktu na ksiegarnia.beck.pl

Część I. Komentarz do jednostek redakcyjnych ustawy o rachunkowości

Rozdział 1. Przepisy ogólne

Rola rachunkowości

Ustawa o rachunkowości określa metody odwzorowywania poprzez rachunkowość działalności podmiotów ekonomicznych. Podmioty ekonomiczne naturalnie wykształcają wewnętrzny system rachunku swoich zasobów i rezultatów ich używania. Właściwość ta jest ich cechą nieodłączną i niezbywalną, ale podatną na oddziaływania środowiska wewnętrznego i zewnętrznego. W podmiotach intencjonalnie powoływanych w celu zaspokajania określonych potrzeb ekonomicznych lub pozaekonomicznych ów system rachunku nazywany jest rachunkowością i obejmuje zasoby podmiotu oraz jego zobligowania regulowane za pomocą zasobów.

Rolą RachunkU jest oddziaływanie przez państwo na kształt wyłanianych i formowanych przez jednostki systemów rachunku zasobów i regulowanych poprzez użycie zasobów zobligowań, czyli na kształt rachunkowości jednostki. Ustawa służy kształtowaniu rachunkowości jednostek pod kątem uwzględniania nie tylko swoich kluczowych cech i interesów, ale i interesu publicznego oraz potrzeb informacyjnych władz publicznych.

W dzisiejszej Polsce na interes publiczny składają się interes krajowy i interes europejski, zaś potrzeby informacyjne obejmują potrzeby krajowych władz publicznych i potrzeby władz publicznych UE. Ustawa o rachunkowości jest instrumentem wymuszającym kształt wyłanianej przez jednostki rachunkowości, uwzględniający rzeczony interesy i potrzeby. Innymi słowy, RachunkU jest instrumentem harmonizacji rachunkowości jednostek. Jako taka implementuje do jednostek uogólniony dorobek rachunkowości krajowej i światowej oraz przepisy zawarte w dyrektywach UE.

Spośród różnych teoretycznych ujęć rachunkowości wskażmy na dwa o wysokim stopniu ogólności, czyli na definicje:

- 1) amerykańską oraz
- 2) systemową.

Definicja amerykańska

Pierwsze ujęcie obejmuje trzy amerykańskie definicje z lat 1941–1970 (na podstawie W.A. Nowak, *Rachunkowość sektora publicznego: koncepcje, metody, uwarunkowania*,

Warszawa 1998, s. 51), drugie to definicja systemowa z 2010 r. (za: W.A. Nowak, Teoria sprawozdawczości finansowej. Perspektywa standardów rachunkowości, Warszawa 2010, s. 252):

- 1) definicje amerykańskie
 - a) „rachunkowość jest działalnością usługową. Jej funkcją ma być dostarczanie informacji ilościowych, przede wszystkim natury finansowej, o podmiotach ekonomicznych (*economic entities* – podmiotach/jednostkach gospodarujących), przygotowywaniu których to informacji przyświeca intencja przydatności do podejmowania decyzji ekonomicznych i dokonywania rozstrzygających wyborów spośród alternatywnych sposobów działania” (Accounting Principles Board 1970),
 - b) „[rachunkowość jest] procesem identyfikacji, pomiaru i komunikowania informacji ekonomicznej w celu kształtowania sądów i decyzji użytkowników informacji” (American Accounting Association 1966),
 - c) „rachunkowość jest sztuką rejestracji, klasyfikowania i sumowania, w sposób zapewniający doniosłość wyniku oraz w przeliczeniu na pieniądze, transakcji i zdarzeń, które mają, przynajmniej po części, charakter finansowy, a także interpretowania otrzymanych rezultatów” (The Committee of Terminology of the American Institute of Accountants 1941);
- 2) definicja systemowa – rachunkowość to system odwzorowywania i przewidywania, w kategoriach pieniężnych, stanów i dynamiki zasobowej sytuacji podmiotu gospodarującego, oraz komunikowania rezultatów upoważnionym stronom (W.A. Nowak, Teoria sprawozdawczości finansowej. Perspektywa standardów rachunkowości, Warszawa 2010, s. 252).

Definicje amerykańskie wspomniane powyżej podkreślają intencjonalność i użyteczność rachunkowości, co niejako wskazuje na jej podatność na manipulacje. Cechy tej nie ma definicja systemowa. Definicję amerykańską z 1941 r. sformułowano przed erą cybernetyki i teorii systemów – w tamtym czasie rachunkowość uważano za sztukę. Cybernetyka formalnie wyodrębniła się w 1948 r., zaś teoria systemów w 1968 r. W definicjach amerykańskich z lat 1966 i 1979 wyraźnie widoczny jest wpływ tych dyscyplin na sposób pojmowania rachunkowości – rachunkowość przestaje być tylko sztuką, a zaczyna być także nauką o pomiarze i komunikowaniu informacji z wykorzystaniem jednostki pieniężnej.

Definicja systemowa

Definicja systemowa bazuje na koncepcji podmiotu ekonomicznego (jednostki) jako złożonego systemu adaptacyjnego (*Complex Adaptive System* – CAS) i wskazuje, że rachunkowość odwzorowuje stany realnych cech jednostki, nie tworząc ich. Podkreślamy, że stany rzeczonych cech zmieniają się wskutek zmian w zasobach i zobligowaniach jednostki. Zaś same cechy to:

- 1) czasoprzestrzenność/wyodrębnienie,
- 2) relacyjność/strukturacyjność,

- 3) cykliczność,
- 4) tożsamość,
- 5) zasobność,
- 6) obligowalność,
- 7) gratyfikodajność,
- 8) nadwyżkotwórczość,
- 9) samoopis,
- 10) sygnalizacja/komunikowanie.

Przedstawione powyżej definicje rachunkowości obejmują zarówno proces od rozpoznania i wyceny **bieżących** zjawisk aż do sporządzenia sprawozdania finansowego i jego przedstawiania upoważnionym stronom (czyli rachunkowość finansową), jak i proces od **przewidywania** i wyceny przyszłych zjawisk, aż do budżetów (czyli rachunkowość zarządczą). Natomiast w RachunkU pojęcie rachunkowości zawężono do rachunkowości finansowej, co zapisane zostało w art. 4 ust. 3 RachunkU w postaci specyfikacji składników rachunkowości jednostki. Zatem RachunkU nie dotyczy rachunkowości zarządczej, pozostawiając ewentualną regulację tejże innym przepisom, w tym FinPubU.

Art. 1. [Przedmiot]

Ustawa określa zasady rachunkowości oraz zasady wykonywania działalności w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Powiązania z innymi przepisami:

- art. 3 ust. 1 pkt 1, art. 4 ust. 1 i 3, art. 9, 11, 80 ust. 1, rozdział 8A RachunkU,
- art. 9, 40 ust. 1, art. 54 ust. 1 FinPubU,
- § 1, 2, 3, 15–18 RachBudżR.

I. Zakres przedmiotowy RachunkU

1. Artykuł określa zakres przedmiotowy RachunkU. Rachunkowość jest tu ujmowana jako proces przebiegający w celowo wyodrębnionej i ukształtowanej części (podsystemie) systemu informacyjnego zorganizowanych podmiotów gospodarujących, które to podmioty w Polsce często określa się mianem „jednostki”. Ustawa o rachunkowości realizuje postulaty i nadrzędne zasady rachunkowości finansowej jednostki, formułowane zarówno na płaszczyźnie teorii, jak i stanowienia standardów międzynarodowych (MSR/MSSF) i prawodawstwa UE (dyrektyw UE). Wskutek tego jej generalne przepisy mają charakter uniwersalny, dzięki czemu mogą być stosowane zarówno w sektorze prywatnym, jak i w sektorze publicznym.

2. Zasady wykonywania działalności w zakresie usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych, o których mowa w RachunkU, odnoszą się do odpłatnego świadczenia usług w celach zarobkowych przez podmioty/jednostki specjalizujące się w omawianym zakresie. Kluczem dla interpretacji tego zapisu jest pojęcie „działalność gospodarcza” – zorganizowana działalność zarobkowa, wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły (art. 3 PrPrzed).

3. Jednostki sektora finansów publicznych nie mogą korzystać z prowadzenia ksiąg rachunkowych w trybie usług świadczonych w ramach tak zdefiniowanej działalności gospodarczej. Wynika to z art. 54 ust. 1 FinPubU, w którym mowa, że rachunkowość JSFP prowadzi jej pracownik, to jest – zgodnie z art. 2 KP – osoba zatrudniona na podstawie umowy o pracę, powołania, wyboru, mianowania lub spółdzielczej umowy o pracę (przy czym zgodnie z FinPubU spółdzielczość nie jest częścią sektora finansów publicznych).

4. Nadmienimy, że do 2017 r. RachunkU regulowała także tryb badania sprawozdań finansowych, co zapisane było w ówczesnym brzmieniu art. 1. Jednakże w dniu 11.5.2017 r. Sejm uchwalił BiegRewU, której art. 221 wprowadził zmiany do RachunkU, skutkujące m.in. usunięciem z art. 1 frazy: „tryb badania sprawozdań finansowych przez biegłych rewidentów”. Od tego czasu zasady przeprowadzania badań i świadczenia usług przez biegłych rewidentów regulują art. 68–87 BiegRewU.

II. Badanie sprawozdań finansowych

5. Odnotujmy, że badanie sprawozdań finansowych odnosi się do audytu finansowego. Współcześnie audyt finansowy rozumiany jest jako badanie i ocena sprawozdań finansowych danej jednostki (podmiotu ekonomicznego) oraz całości procesu ich formowania, począwszy od identyfikacji zdarzeń ekonomicznych, z zachowaniem bezstronności i sceptycyzmu. Jako taki audyt finansowy może być realizowany przez biegłych rewidentów zewnętrznych lub wewnętrznych. W rozdziale 7 RachunkU wprowadza obowiązek badania sprawozdań finansowych przez zewnętrznych biegłych rewidentów. Wynik badania i ocena wyrażane są w formie opinii wieńczącej audyt i wystawianej przez audytującego biegłego (audytora) jako poświadczenie, że nie znalazł on istotnych świadectw przeciwko formie i treści sprawozdań finansowych bądź że takie świadectwa znalazł.

6. Wobec nieskorzystania dotąd przez Ministra Finansów z delegacji zawartej w art. 80 ust. 2 RachunkU (minister właściwy do spraw finansów publicznych może, w drodze rozporządzenia, wprowadzić obowiązek badania sprawozdań finansowych jednostek, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 4 RachunkU), jednostki takie jak gminy, powiaty, województwa i ich związki, a także:

- 1) państwowe, gminne, powiatowe i wojewódzkie jednostki budżetowe;
- 2) gminne, powiatowe i wojewódzkie zakłady budżetowe

nie mają obowiązku badania swych sprawozdań finansowych na mocy przepisów RachunkU. Jednakże art. 268 FinPubU nakazuje, aby poddawać badaniu przez biegłego

rewidenta roczne sprawozdania finansowe JST, w których liczba mieszkańców, ustalona przez GUS, na dzień 31 grudnia roku poprzedzającego rok, za który sporządzono sprawozdanie, przekracza 150 000. Sprawozdania finansowe innych mających osobowość prawną JSFP (z wyjątkiem mającego takąż osobowość Skarbu Państwa – na podstawie art. 2 ust. 1 pkt 1 RachunkU), podlegają badaniu przez biegłych rewidentów w trybie RachunkU, o ile przepisy odrębne nie stanowią inaczej.

Art. 2. [Zakres podmiotowy]

1. Przepisy ustawy o rachunkowości, zwanej dalej „ustawą”, stosuje się, z zastrzeżeniem ust. 3, do mających siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej:

- 1) spółek handlowych (osobowych i kapitałowych, w tym również w organizacji) oraz spółek cywilnych, z zastrzeżeniem pkt 2, a także innych osób prawnych, z wyjątkiem Skarbu Państwa i Narodowego Banku Polskiego;
- 2) osób fizycznych, spółek cywilnych osób fizycznych, spółek cywilnych osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółek jawnych osób fizycznych, spółek partnerskich oraz przedsiębiorstw w spadku działających zgodnie z ustawą z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw (Dz.U. z 2021 r. poz. 170), jeżeli ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy wyniosły co najmniej równowartość w walucie polskiej 2 000 000 euro;
- 2a) przedsiębiorstw w spadku działających zgodnie z ustawą z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw, jeżeli na dzień poprzedzający dzień otwarcia spadku prowadzone były księgi rachunkowe;
- 3) jednostek organizacyjnych działających na podstawie Prawa bankowego, przepisów o obrocie papierami wartościowymi, przepisów o świadczeniu usług finansowania społecznościowego dla przedsięwzięć gospodarczych, przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, przepisów o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej, przepisów o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych lub przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, bez względu na wielkość przychodów;
- 4) gmin, powiatów, województw i ich związków, a także:
 - a) państwowych, gminnych, powiatowych i wojewódzkich jednostek budżetowych,
 - b) gminnych, powiatowych i wojewódzkich zakładów budżetowych;
 - c) (*uchylona*)
- 5) jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, z wyjątkiem spółek, o których mowa w pkt 1 i 2;

- 6) oddziałów i przedstawicielstw przedsiębiorców zagranicznych w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o zasadach uczestnictwa przedsiębiorców zagranicznych i innych osób zagranicznych w obrocie gospodarczym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 2022 r. poz. 470);
 - 7) jednostek niewymienionych w pkt 1–6, jeżeli otrzymują one na realizację zadań zleconych dotacje lub subwencje z budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego lub funduszy celowych – od początku roku obrotowego, w którym dotacje lub subwencje zostały im przyznane.
2. Osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki cywilne osób fizycznych i przedsiębiorstwa w spadku, spółki jawne osób fizycznych, spółki partnerskie oraz przedsiębiorstwa w spadku działające zgodnie z ustawą z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw mogą stosować zasady rachunkowości określone ustawą również od początku następnego roku obrotowego, jeżeli ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy są niższe niż równowartość w walucie polskiej 2 000 000 euro. W tym przypadku osoby te lub wspólnicy przed rozpoczęciem roku obrotowego są obowiązani, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej, do zawiadomienia o tym urzędu skarbowego, właściwego w sprawach opodatkowania podatkiem dochodowym. Osoby fizyczne lub wspólnicy spółek cywilnych osób fizycznych mogą złożyć zawiadomienie na podstawie ustawy z dnia 6 marca 2018 r. o Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Punkcie Informacji dla Przedsiębiorcy (Dz.U. z 2022 r. poz. 541).
- 2a. Do spółek jawnych osób fizycznych oraz spółek partnerskich, których przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy wyniosły mniej niż równowartość w walucie polskiej 2 000 000 euro i które nie stosują zasad rachunkowości określonych ustawą na podstawie ust. 2, stosuje się art. 70a.
- 2b. Przepisy ustawy stosuje się również, bez względu na wielkość przychodów, do alternatywnych spółek inwestycyjnych w rozumieniu przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, w tym uprawnionych do posługiwania się nazwą „EuVECA” albo „EuSEF”.
3. Jednostki sporządzające sprawozdania finansowe zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Rachunkowości, Międzynarodowymi Standardami Sprawozdawczości Finansowej oraz związanymi z nimi interpretacjami ogłoszonymi w formie rozporządzeń Komisji Europejskiej, zwanymi dalej „MSR”, stosują przepisy ustawy oraz przepisy wykonawcze wydane na jej podstawie, w zakresie nieuregulowanym przez MSR.
4. Kościelne osoby prawne nieprowadzące działalności gospodarczej prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami wewnętrznymi tych osób.
5. Jednostki, o których mowa w art. 10a ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z 2022 r. poz. 1327,

1265 i 1812), mogą prowadzić uproszczoną ewidencję przychodów i kosztów na zasadach i warunkach określonych w tej ustawie.

6. Koła gospodyń wiejskich działające na podstawie ustawy z dnia 9 listopada 2018 r. o kołach gospodyń wiejskich (Dz.U. z 2021 r. poz. 2256) mogą prowadzić uproszczoną ewidencję przychodów i kosztów na zasadach i warunkach określonych w tej ustawie.

Powiązania z innymi przepisami:

- art. 3 ust. 1 pkt 1, art. 3 ust. 1a–1e, art. 10 ust. 3 RachunkU,
- art. 9, 40 ust. 2, art. 54 ust. 8, art. 113 ust. 1, art. 114 ust. 1 i 4 FinPubU,
- § 1 RachBudżR.

I. Międzynarodowe Standardy Rachunkowości i Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej

1. Artykuł 2 RachunkU określa zakres podmiotowy ustawy oraz typ przywoływanych w jej treści Międzynarodowych Standardów Rachunkowości i Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej, w skrócie łącznie zwanych „MSR”.

2. Przy stosowaniu przez jednostkę przepisów RachunkU przez MSR rozumie się: Międzynarodowe Standardy Rachunkowości, Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej oraz związane z nimi interpretacje, ogłoszone w formie rozporządzeń KE (art. 2 ust. 3 RachunkU). Rozporządzenia KE ogłaszane są w Dz.Urz. UE i publikowane na jej stronach internetowych, a w Polsce także na stronie internetowej Ministerstwa Finansów, <https://www.gov.pl/web/finanse/miedzynarodowe-standardy-rachunkowosci> (dostęp: 27.9.2023 r.). Zatem JSFP, wykorzystując MSR przy ustalaniu polityki rachunkowości, nie mogą wprost odwoływać się do oryginału MSR/MSSF, ogłaszanego w Londynie po angielsku przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB), ani też do tłumaczenia tego oryginału na jakikolwiek inny język. Przy stanowieniu i badaniu/rewizji polityki rachunkowości oznacza to także niemożność odwoływania się wprost do tłumaczenia na język polski MSR/MSSF publikowanego przez Stowarzyszenie Księgowych w Polsce.

II. Zakres podmiotowy ustawy

3. Co do podmiotów objętych RachunkU, można stwierdzić, że są to podmioty ekonomiczne (jednostki), dysponujące mieniem i mające czynną zdolność prawną z mocy ustawy bądź przedstawicielstwa, czyli zdolność do czynności prawnych, i podzielić je – w ślad za KC (księga Pierwsza, Tytuł II. Osoby) – na trzy kategorie: osoby fizyczne, osoby prawne i jednostki organizacyjne niebędące osobami prawnymi, ale uposażone w zdolność prawną (czynną) przez odpowiednią ustawę. Osoby fizyczne, ich spółki

fizyczne i jawne oraz spółki partnerskie nie są podmiotami sektora finansów publicznych. Pozostają więc osoby prawne i uposażone w czynną zdolność prawną jednostki organizacyjne (podmioty ekonomiczne) niebędące osobami prawnymi. Z osób prawnych objętych RachunkU wykluczone są Skarb Państwa oraz NBP (art. 2 ust. 1 pkt 1 RachunkU).

Ponadto RachunkU uwzględnia wielkość jednostek, wyróżniając jednostki mikro (art. 3 ust. 1a, 1b) oraz jednostki małe (art. 3 ust. 1c, 1d). Nie odnosi się to jednak do JSFP (art. 3 ust. 1e pkt 7), wskutek czego jednostki te nie mogą korzystać z uproszczeń przewidzianych w RachunkU dla jednostek mikro i małych.

4. Artykuł 9 FinPubU stanowi, że sektor finansów publicznych tworzą następujące podmioty:

- 1) organy władzy publicznej, w tym organy administracji rządowej, organy kontroli państwowej i ochrony prawa oraz sądy i trybunały;
- 2) JST oraz ich związki;
- 3) związki metropolitalne;
- 4) jednostki budżetowe;
- 5) samorządowe zakłady budżetowe;
- 6) agencje wykonawcze;
- 7) instytucje gospodarki budżetowej;
- 8) państwowe fundusze celowe;
- 9) ZUS i zarządzane przez niego fundusze oraz KRUS i fundusze zarządzane przez Prezesa KRUS;
- 10) NFZ;
- 11) SPZOZ;
- 12) uczelnie publiczne;
- 13) PAN i tworzone przez nią jednostki organizacyjne;
- 14) państwowe i samorządowe instytucje kultury;
- 15) inne państwowe lub samorządowe osoby prawne utworzone na podstawie odrębnych ustaw w celu wykonywania zadań publicznych, z wyłączeniem przedsiębiorstw, instytutów badawczych, instytutów działających w ramach Sieci Badawczej Łukasiewicz, banków oraz spółek prawa handlowego;
- 16) Bankowy Fundusz Gwarancyjny.

Poza podmiotami wymienionymi w pkt 1 i 8 wszystkie pozostałe są podmiotami ekonomicznymi mającymi osobowość prawną bądź obiektami wchodzącymi w skład (komponentami) podmiotów mających taką osobowość, bądź też – ewentualnie, FinPubU tego nie wyklucza – podmiotami ekonomicznymi mającymi zdolność prawną bez osobowości prawnej. Znaczącymi komponentami osób prawnych są jednostki budżetowe (państwowe i samorządowe) i samorządowe zakłady budżetowe. Państwowe jednostki budżetowe wchodzą w skład (są komponentami) będącego osobą prawną Skarbu Państwa, natomiast samorządowe jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe wchodzą w skład (są komponentami) będących osobami prawnymi JST, to jest odpowiednio gminy, powiatu albo województwa. Państwowe i samorządowe jednostki budżetowe

oraz samorządowe zakłady budżetowe nie mają samoistnej zdolności prawnej, a czynności prawne wykonują jedynie na mocy przedstawicielstwa odpowiednio Skarbu Państwa (państwowe jednostki budżetowe) albo gminy, powiatu bądź województwa (samorządowe jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe).

5. Szczególnym przypadkiem są organy władzy publicznej i państwowe fundusze celowe, które wyodrębnia się jako obiekty uposażone w możliwość kształtowania (wspólnej) kiesy państwa bądź (wspólnej) kiesy JST, to jest w możliwość sterowania gromadzeniem i rozdysponowywaniem pieniądza na swoje funkcjonowanie oraz zadania państwowe bądź samorządowe. W przypadku państwowych organów władzy publicznej mamy zbiorczo do czynienia z budżetem państwa jako rocznym zasobem pieniądza (kiesą państwa) i planem jego gromadzenia i rozdysponowywania oraz z wieloletnim planem finansowym państwa, natomiast w przypadku państwowych funduszy celowych – z rachunkiem bankowym jako zasobem pieniądza na wieloletnie (wypełniające horyzont istnienia funduszu) zadanie państwowe (cel) i rocznym planem gromadzenia i rozdysponowywania tego pieniądza (plan finansowy). Organy JST znajdują się w położeniu analogicznym do położenia państwowych organów państwowej władzy publicznej, to jest, występuje tu budżet JST jako roczny zasób pieniądza (wspólna kiesa JST) i plan jego gromadzenia i rozdysponowywania oraz WPF. Można więc powiedzieć, że pojęcia „organy władzy publicznej” i „państwowy fundusz celowy” występują w art. 9 FinPubU jako równoważniki podmiotów ekonomicznych swoiście zorientowanych na jeden rodzaj zasobu, którym tutaj jest pieniądz. W tym sensie budżet państwa (z częściami budżetowymi jako komponentami), budżet JST i państwowy fundusz celowy są podmiotami ekonomicznymi uposażonymi w mienie, pochodnymi względem osób prawnych (odpowiednio Skarb Państwa i JST). Budżet państwa, części budżetu państwa oraz budżet JST mają głównego księgowego – art. 54 ust. 8 FinPubU, co w połączeniu z art. 113 FinPubU jest potwierdzeniem dualności budżetu (zasób i plan) na gruncie prawa. Jako podmioty ekonomiczne, obiekty te można wiązać z innymi podmiotami ekonomicznymi, a także odwzorowywać stan i dynamikę ich pozycji finansowej indywidualnie (bilans, rachunek nadwyżki, rachunek zmian w zasobie netto, rachunek przepływów pieniądza) i zbiorczo (konsolidacja). W aspekcie czynnościowym organy władzy publicznej i państwowe fundusze celowe obsługiwane są przez odpowiednio upoważnione jednostki budżetowe bądź – w przypadku niektórych państwowych funduszy celowych – przez specjalnie do tego powołane organizacje.

6. W świetle powyższego w ramach sektora finansów publicznych RachunkU podlegają podmioty mające charakter określony w art. 2 ust. 1:

- 1) pkt 1 – osoby prawne, bez Skarbu Państwa jako całości i bez NBP;
- 2) pkt 4 – JST – są osobami prawnymi; komponenty ich oraz Skarbu Państwa – nie są osobami prawnymi, ale mają przedstawicielską zdolność prawną; państwowe fundusze celowe – nie są osobami prawnymi, ale bazują na zdolności prawnej obsługujących je czynnościowo jednostek budżetowych;
- 3) pkt 5 – jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, ale mające ustawową zdolność prawną – o ile takowe w sektorze finansów publicznych zaistnieją.

7. Podkreślmy, że RachunkU dotyczy podmiotów mających siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium RP (art. 2 ust. 1 RachunkU). Jednakże stosownie do art. 40 ust. 1 i 2 FinPubU, państwowe jednostki budżetowe mające siedzibę poza granicami RP mają stosować przepisy o rachunkowości obowiązujące w kraju (z uwzględnieniem zasad określonych w FinPubU i przepisach wykonawczych do niej). Oznacza to obowiązywanie RachunkU w sytuacjach prawem określonych, także w zagranicznych enklawach RP.

Art. 3. [Słowniczek]

1. Ilekroć w ustawie jest mowa o:

- 1) jednostce – rozumie się przez to podmioty i osoby określone w art. 2 ust. 1;
- 2) banku – rozumie się przez to jednostkę działającą na podstawie przepisów Prawa bankowego;
- 3) zakładzie ubezpieczeń – rozumie się przez to jednostkę prowadzącą działalność ubezpieczeniową na podstawie przepisów o działalności ubezpieczeniowej;
- 3a) przepisach o obrocie papierami wartościowymi – rozumie się przez to przepisy ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, ustawy o nadzorze nad rynkiem kapitałowym, ustawy o ofercie publicznej i warunkach wprowadzania instrumentów finansowych do zorganizowanego systemu obrotu oraz o spółkach publicznych;
- 3b) zakładzie reasekuracji – rozumie się przez to jednostkę prowadzącą działalność reasekuracyjną na podstawie przepisów o działalności reasekuracyjnej;
- 3c) rozporządzeniu Komisji (UE) 2019/815 – rozumie się przez to rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2019/815 z dnia 17 grudnia 2018 r. uzupełniające dyrektywę 2004/109/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do regulacyjnych standardów technicznych dotyczących specyfikacji jednolitego elektronicznego formatu raportowania (Dz.Urz. UE L 143 z 29.05.2019, str. 1, z późn. zm.);
- 3d) formacie przeszukiwalnym – rozumie się przez to format danych, przy użyciu którego dokument elektroniczny jest zapisany w taki sposób, że możliwe jest posłużenie się ogólnie dostępnym oprogramowaniem, przeznaczonym do odczytu lub edycji dokumentów zapisanych w tym formacie, w celu skutecznego przeszukania oraz skopiowania ciągu znaków alfanumerycznych zawartych w treści tego dokumentu;
- 4) udziałach lub udziałowcach – rozumie się przez to również odpowiednio akcje lub akcjonariuszy;
- 5) krajowych środkach płatniczych, walutach obcych i dewizach – rozumie się przez to krajowe środki płatnicze, waluty obce i dewizy, o których mowa w przepisach Prawa dewizowego;
- 5a) członku organu jednostki – rozumie się przez to osobę fizyczną, pełniącą funkcję członka zarządu lub innego organu zarządzającego, członka rady

- nadzorczej lub innego organu nadzorującego, jak również innego organu administrującego jednostki, powołaną do pełnienia tej funkcji zgodnie z postanowieniami umowy spółki, statutu lub innymi obowiązującymi jednostkę przepisami prawa;
- 6) kierownikowi jednostki – rozumie się przez to członka zarządu lub innego organu zarządzającego, a jeżeli organ jest wieloosobowy – członków tego organu, z wyłączeniem pełnomocników ustanowionych przez jednostkę. W przypadku spółki jawnej i spółki cywilnej za kierownika jednostki uważa się współników prowadzących sprawę spółki, w przypadku spółki partnerskiej – współników prowadzących sprawę spółki albo zarząd, a w odniesieniu do spółki komandytowej i spółki komandytowo-akcyjnej – komplementariuszy prowadzących sprawę spółki. W przypadku osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą za kierownika jednostki uważa się tę osobę; do osób wykonujących wolne zawody przepis ten stosuje się odpowiednio. Za kierownika jednostki uważa się również likwidatora, a także syndyka lub zarządcę ustanowionego w postępowaniu restrukturyzacyjnym oraz zarządcę sukcesyjnego, o którym mowa w ustawie z dnia 5 lipca 2018 r. o zarządzie sukcesyjnym przedsiębiorstwem osoby fizycznej i innych ułatwieniach związanych z sukcesją przedsiębiorstw, albo osobę, o której mowa w art. 14 tej ustawy, która dokonała zgłoszenia, o którym mowa w art. 12 ust. 1c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz.U. z 2022 r. poz. 166, 1301 i 1933);
 - 7) organie zatwierdzającym – rozumie się przez to organ, który zgodnie z obowiązującymi jednostkę przepisami prawa, statutem, umową lub na mocy prawa własności jest uprawniony do zatwierdzania sprawozdania finansowego jednostki. W przypadku spółki osobowej, z wyjątkiem spółki komandytowo-akcyjnej, oraz spółki cywilnej przez organ zatwierdzający rozumie się jej współników;
 - 8) okresie sprawozdawczym – rozumie się przez to okres, za który sporządza się sprawozdanie finansowe w trybie przewidzianym ustawą lub inne sprawozdania sporządzone na podstawie ksiąg rachunkowych;
 - 9) roku obrotowym – rozumie się przez to rok kalendarzowy lub inny okres trwający 12 kolejnych pełnych miesięcy kalendarzowych, stosowany również do celów podatkowych. Rok obrotowy lub jego zmiany określa statut lub umowa, na podstawie której utworzono jednostkę. Jeżeli jednostka rozpoczęła działalność w drugiej połowie przyjętego roku obrotowego, to można księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres połączyć z księgami rachunkowymi i sprawozdaniem finansowym za rok następny. W przypadku zmiany roku obrotowego pierwszy po zmianie rok obrotowy powinien być dłuższy niż 12 kolejnych miesięcy;
 - 10) dniu bilansowym – rozumie się przez to dzień, na który jednostka sporządza sprawozdanie finansowe;
 - 11) przyjętych zasadach (polityce) rachunkowości – rozumie się przez to wybrane i stosowane przez jednostkę rozwiązania dopuszczone ustawą, w tym

także określone w MSR, zapewniające wymaganą jakość sprawozdań finansowych;

- 12) aktywach – rozumie się przez to kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych;
- 13) aktywach trwałych – rozumie się przez to aktywa jednostki, które nie są zaliczane do aktywów obrotowych, o których mowa w pkt 18;
- 14) wartościach niematerialnych i prawnych – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17, 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 wartości niematerialnych i prawnych oddanych do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu, wartości niematerialne i prawne zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy, zgodnie z warunkami określonymi w ust. 4. Do wartości niematerialnych i prawnych zalicza się również nabytą wartość firmy oraz koszty zakończonych prac rozwojowych;

- 15) środkach trwałych – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17, 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:
 - a) 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,
 - b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,
 - c) ulepszenia w obcych środkach trwałych,
 - d) inwentarz żywy.

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 ust. 4;

- 16) środkach trwałych w budowie – rozumie się przez to zaliczane do aktywów trwałych środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego;
- 17) inwestycjach – rozumie się przez 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 wartości niematerialne i prawne, które nie są użytkowane przez jednostkę, lecz są posiadane przez nią w celu osiągnięcia tych korzyści. W przypadku zakładów ubezpieczeń i zakładów reasekuracji przez inwestycje rozumie się lokaty;
- 18) aktywach obrotowych – rozumie się przez to tę część aktywów jednostki, które w przypadku:
- a) aktywów rzeczowych, o których mowa w pkt 19 – 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,
 - b) aktywów finansowych, o których mowa w pkt 24 – są płatne i wymagalne lub przeznaczone do zbycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego lub od daty ich założenia, wystawienia lub nabycia, albo stanowią aktywa pieniężne,
 - c) należności krótkoterminowych – obejmują ogół należności z tytułu dostaw i usług oraz całość lub część należności z innych tytułów niezaliczonych do aktywów finansowych, a które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego,
 - d) rozliczeń międzyokresowych – trwają nie dłużej niż 12 miesięcy od dnia bilansowego;
- 19) rzeczowych aktywach obrotowych – rozumie się przez to materiały nabyte w celu zużycia na własne potrzeby, wytworzone lub przetworzone przez jednostkę produkty gotowe (wyroby i usługi) zdadne do sprzedaży lub w toku produkcji, półprodukty oraz towary nabyte w celu odprzedaży w stanie nieprzetworzonym;
- 20) zobowiązaniach – rozumie się przez to wynikający z przeszłych zdarzeń obowiązek wykonania świadczeń o wiarygodnie określonej wartości, które spowodują wykorzystanie już posiadanych lub przyszłych aktywów jednostki;
- 21) rezerwach – rozumie się przez to zobowiązania, których termin wymagalności lub kwota nie są pewne;
- 21a) rezerwach techniczno-ubezpieczeniowych – rozumie się przez to rezerwy techniczno-ubezpieczeniowe dla celów rachunkowości tworzone przez zakład ubezpieczeń lub zakład reasekuracji;
- 22) zobowiązaniach krótkoterminowych – rozumie się przez to ogół zobowiązań z tytułu dostaw i usług, a także całość lub tę część pozostałych zobowiązań, które stają się wymagalne w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego;
- 23) instrumentach finansowych – rozumie się przez to kontrakt, który powoduje powstanie aktywów finansowych u jednej ze stron i zobowiązania finansowego albo instrumentu kapitałowego u drugiej ze stron pod warunkiem, że z kontraktu zawartego między dwiema lub więcej stronami jednoznacznie wynikają skutki gospodarcze, bez względu na to, czy wykonanie praw lub

Przejdź do księgarni →



ksiegarnia.beck.pl