

# **Vademecum głównego księgowego jednostki finansów publicznych + wzory do pobrania**

Wydanie 3.

Przejdź do produktu na [ksiegarnia.beck.pl](https://ksiegarnia.beck.pl)

# Wstęp

Gospodarowanie środkami publicznymi i majątkiem publicznym wiąże się ze szczególną odpowiedzialnością osób zatrudnionych w tych podmiotach. Wśród pracowników sektora publicznego ustawodawca wyróżnił, poprzez wymogi kwalifikacyjne i zakres obowiązków, głównych księgowych JSFP. Główny księgowy prowadzi rachunkowość jednostki, wykonuje dyspozycje środkami publicznymi oraz dokonuje wstępnej kontroli operacji finansowych i gospodarczych. Szczególny status głównego księgowego jest wyraźnie widoczny w unormowaniach wyznaczających obowiązki w zakresie kontroli wewnętrznej, które – poza oceną zabezpieczenia środków w planie finansowym – odnoszą się do merytorycznej prawidłowości operacji gospodarczej (finansowej), jej zgodności z prawem oraz formalno-rachunkowej rzetelności i prawidłowości dokumentów dotyczących tej operacji. Szeroki zakres odpowiedzialności głównego księgowego determinuje bezpośrednio potrzebę wszechstronnej znajomości reguł określających gospodarkę finansową sektora publicznego.

Gromadzenie i rozdysponowywanie środków publicznych, ewidencja operacji finansowych i gospodarczych, jak również sprawozdawczość w tym zakresie wiążą się z rozbudowaną reglamentacją normatywną, czasem niezwykle szczegółowo określającą powinności jednostek omawianego sektora.

Prawidłowe wypełnianie zadań głównego księgowego JSFP zakłada konieczność poznania przepisów z zakresu finansów publicznych i bieżącego monitorowania zachodzących zmian. Te regulacje określają ogólne zasady funkcjonowania podmiotów tworzących sektor publiczny, w tym także zasady opisujące reguły tworzenia, zatwierdzania i wykonywania planów finansowych (także budżetu) oraz dokonywania ich zmiany. Najważniejsze znaczenie mają zasady: jawności, przejrzystości, planowego charakteru gospodarki finansowej, limitowania zaciąganych zobowiązań i dokonywanych wydatków oraz dokonywania wydatków w sposób oszczędny, celowy i gospodarny. Węższy zakres zastosowania mają zasady formułujące podstawowe wymogi konstruowania budżetu, czyli zasady: roczności, kasowości, jedności formalnej i materialnej budżetu, równowagi i zupełności.

Budżet państwa i JST, będąc najbardziej znanymi planami finansowymi, nie są jedynymi dokumentami planistycznymi, a plany JSFP (np. jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, wydzielonych rachunków dochodów samorządowych jednostek prawa oświatowego, agencji wykonawczych, samorządowych i państwowych osób prawnych itd.) cechują istotne odrębności determinowane statusem tych jednostek i sposobem powiązania z budżetem (netto lub brutto). Planowanie budżetowe uzupełnia prognozowanie podstawowych parametrów finansowych w perspektywie dłuższej niż rok budżetowy, w postaci wieloletnich prognoz finansowych JST zawierających wykaz przedsięwzięć wieloletnich. Prognozowanie wieloletnie w samorządzie terytorialnym niesie za sobą znaczące dylematy dotyczące relacji między uchwałą budżetową i WPF oraz zakresu zgodności między tymi dokumentami.

Należy również podkreślić istotną specyfikę pojęć właściwych do identyfikowania operacji gospodarczych mających miejsce w sektorze publicznym, takich jak przychody, rozchody, wydatki, budżet – jako organ, czy też urząd JST – jako jednostka budżetowa.

Szerokie spectrum aktywności głównego księgowego oznacza jego zaangażowanie w wiele zróżnicowanych procedur i mechanizmów związanych z realizacją powinności podmiotów tworzących sektor publiczny, dotyczących m.in. przygotowania projektów planów finansowych, propozycji zmian w tych planach, udzielania zamówień publicznych, zaciągania zobowiązań (w tym wieloletnich), inwentaryzowania majątku, ubiegania się o środki europejskie oraz tworzenia dokumentacji kontroli zarządczej (w tym finansowej).

Pierwsze rozdziały książki pomagają zrozumieć ogólne kwestie decydujące o specyfice sektora publicznego i funkcjonujących w nim podmiotów. Ta specyfika będzie się jeszcze wielokrotnie przejawiać w rozważaniach odnoszących się do polityki rachunkowości, organizacji służb finansowo-księgowych, ewidencji operacji gospodarczych, obowiązujących standardów sprawozdawczych, jak również statusu głównego księgowego jako pracownika. Te zagadnienia są uwzględnione w szczególności w opracowaniach prezentujących podstawowe pojęcia stosowane do opisu realizowanych w tym sektorze operacji finansowych, a następnie rozwijane w tekstach odnoszących się do: reguł tworzenia planów finansowych, prognoz finansowych, znaczenia klasyfikacji budżetowej, zasad funkcjonowania rachunków bankowych i zasad zaciągania zobowiązań. Zakres obowiązków głównego księgowego w JSFP koncentruje się na kilku obszarach. Zatem jego odpowiedzialność również należy rozpatrywać na gruncie różnych przepisów: ustawy o rachunkowości, ustawy o finansach publicznych, przepisów podatkowych, prawa cywilnego czy karnego.

Wspomnianą wyżej wszechstronność głównych księgowych, jak również zaangażowanie w większość sfer aktywności JSFP przedstawiają artykuły dotyczące kompetencji księgowych w zakresie np.: audytu wewnętrznego, windykacji należności jednostek sektora publicznego, inwentaryzacji majątku, realizacji standardów kontroli zarządczej.

Kolejne części publikacji odnoszą się do zasad rachunkowości budżetowej oraz jej organizacji w JSFP. Te zasady mają charakter norm ogólnych, wynikających z prawa bilansowego oraz norm szczególnych w stosunku do przepisów ustawy o rachunkowości. Zasady szczególne zawiera ustawa o finansach publicznych oraz wydane na jej podstawie rozporządzenia. W ustawie o finansach publicznych oraz w rozporządzeniach znajduje się wiele zasad i obowiązków mających istotne znaczenie dla głównych księgowych – zarówno przy konstruowaniu systemu rachunkowości w danej jednostce, jak i prowadzeniu prawidłowej ewidencji księgowej. Dodatkowo z tych aktów prawnych wynikają kompetencje i uprawnienia organów nadrzędnych odnoszące się w sposób bezpośredni bądź pośredni do organizacji systemu rachunkowości w jednostkach im podległych. Tworząc system rachunkowości, JSFP mogą również wykorzystywać standardy i stanowiska wydawane przez Komitet Standardów Rachunkowości.

Między rachunkowością budżetową a rachunkowością podmiotów gospodarczych, mimo ich stopniowego upodabniania się, zachodzą różnice, m.in. na płaszczyźnie ewidencji księgowej czy sprawozdawczości. Podmioty tworzące system budżetowy są odmiennie ustrojowo. To powoduje wewnętrzne zróżnicowanie rachunkowości budżetowej. W celu ukazania tego zróżnicowania określono kształt struktury księgowej budżetu i jego jednostek organizacyjnych, kryteria jej podziału oraz wskazano typowe zasady ewidencji księgowej i występujące między nimi różnice, w szczególności wynikające z odmienności podmiotowo-przedmiotowej oraz ze stosowania w tych jednostkach zasad kasowości i memoriału, jak również zasady szczególnej, którą jest ujmowanie zaangażowania wydatków. Z kolei przejawem realizacji przez JSFP zasady istotności jest możliwość stosowania uproszczeń, co zostało zaprezentowane w jednym z artykułów, z uwzględnieniem zapisów KSR 16. Szczególną uwagę zwrócono na rachunkowość majątku trwałego, poświęcając wiele miej-

sca środkom trwałym (w tym ujęcia ich jako obiektów inwentarzowych) oraz WNIIP, ich wycenie, ewidencji, zasadom gospodarowania i stosowania przepisów szczególnych w zakresie amortyzacji.

Istotną kwestią w JSFP jest prawidłowa organizacja rachunkowości budżetowej. Dlatego szczegółowo opisano zasady tworzenia i elementy składające się na zasady (politykę) rachunkowości danej jednostki. Wskazano wytyczne do tworzenia zakładowych planów kont wraz z praktycznym opisem kont. Ponadto wyjaśniono sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych z wykorzystaniem technologii cyfrowej oraz znaczenie dowodów księgowych w systemie rachunkowości i kluczowe zasady ich obiegu. W obszarze organizacji rachunkowości nie należy również zapominać o prawidłowym uregulowaniu i przeprowadzaniu inwentaryzacji. Stanowi ona jedną z podstawowych form kontroli majątku publicznego. W ramach planowania, ewidencji oraz sprawozdawczości budżetowej JSFP posługują się klasyfikacją budżetową. Stanowi ona instrument opisywania i grupowania środków publicznych. W związku z obowiązkiem posługiwania się podziałkami klasyfikacji budżetowej przez JSFP opisano jej zakres, funkcje i zasady praktycznego zastosowania.

Wskazane powyżej obszary, pokazujące specyfikę rachunkowości JSFP, uzupełniono o omówienie i zaprezentowanie księgowani w zakresie wybranych zagadnień, takich jak środki europejskie, środki z KPO czy faktury prosumenckie. Ponadto, odrębne miejsce w publikacji uzyskał VAT. Przedstawiono zasady jego ewidencji i rozliczania w JST, uwzględniając stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości w tej sprawie oraz szeroko omówiono problematykę KSeF, zwracając uwagę na wiele specyficznych aspektów wiążących się z wdrożeniem KSeF w JST.

Przyjęte zasady (polityka) rachunkowości, w tym zakładowy plan kont oraz zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych, powinny być podporządkowane potrzebom informacyjnym wynikającym z konieczności sporządzania określonych sprawozdań finansowych. Ich celem jest rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji finansowej, majątkowej oraz wyniku finansowego jednostki. Analiza sprawozdań finansowych powinna odbywać się łącznie z analizą danych zawartych w sprawozdaniach budżetowych. Te sprawozdania stanowią zestawienia liczbowe odzwierciedlające procesy gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych. Przedstawiają informacje o przebiegu i wykonaniu planów finansowych JSFP, w tym budżetu, jak również stan i strukturę majątku, należności i zobowiązań.

Prezentacja zagadnień z zakresu rachunkowości budżetowej i sprawozdawczości ukazuje nowości, jakie wystąpiły w tym zakresie w związku ze zmianami w stanie prawnym (nowe regulacje obowiązujące od 2025 r.). Dotyczą one sprawozdawczości (nowe rozporządzenie w sprawie sprawozdawczości budżetowej), nowelizacji klasyfikacji budżetowej, rachunkowości – szczególnie zmiana w ustawie o rachunkowości z 6.12.2024 r.) i zmiana rozporządzenia w sprawie zasad rachunkowości i planów kont (...) z 17.3.2025 r. W tym zakresie nastąpiły istotne zmiany dotyczące m.in. uznania JSFP za jednostkę mikro lub małą, czy też przekwalifikowania przychodów ze sprzedaży materiałów z podstawowej działalności operacyjnej do pozostałej działalności operacyjnej (pozostałych przychodów operacyjnych), a w konsekwencji przypisania wartości sprzedanych materiałów do pozostałych kosztów operacyjnych. Ponadto znaczące miejsce w publikacji uzyskały również inne nowe regulacje normatywne, mające znaczenie dla jednostek publicznych i głównych księgowych prowadzących ich rachunkowość. Dotyczą one w szczególności: VAT – wprowadzenie ogólnopolskiego systemu służącego do wystawiania, przesyłania, odbierania i przechowywania faktur ustrukturyzowanych (KSeF) oraz wydanie nowego stanowiska przez Komitet Standardów Rachunkowości (z 18.3.2025 r.) przedstawiającego wskazówki ujęcia VAT w księgach rachunkowych i prezentacji w sprawozdaniu finansowym oraz uproszczeń – KSR 16 „Uproszczenia dopuszczone ustawą o rachunkowości”.

Pozycja głównego księgowego JSFP ma także wpływ na stosunek pracy i przebieg zatrudnienia pracowników zajmujących tak wysoką pozycję w hierarchii urzędniczej. Dlatego w niniejszym opracowaniu ważne miejsce zajmują też kwestie odnoszące się do zatrudniania i wynagradzania

głównych księgowych. Podlegają oni – tak samo jak inni urzędnicy – naborowi konkursowemu. Kandydaci na to stanowisko muszą wypełniać wymogi kwalifikacyjne określone w ustawach pragmatycznych i tabelach zaszeregowan zawartych w rozporządzeniach wykonawczych. Dodatkowe wymogi stawiają także przepisy o finansach publicznych. Dlatego tak istotne są rozdziały dotyczące naboru i procedur konkursowych, jakie muszą przejść wszyscy kandydaci na stanowiska głównych księgowych.

Główny księgowy, mając ważne zadania z zakresu rachunkowości i finansów, powinien także orientować się w kwestiach związanych z zatrudnieniem. W rozdziałach dotyczących elementów stosunku pracy głównego księgowego oraz umów o pracę zawarto szczegółowe omówienie zasad zatrudniania i wykonywania obowiązków pracowniczych, wyjaśniając również wiele kontrowersyjnych kwestii, takich jak np. godziny nadliczbowe czy zatrudnianie głównych księgowych na niepełny etat.

Odrębnie potraktowano sprawy dotyczące ograniczeń w prowadzeniu działalności gospodarczej – istotne z punktu widzenia głównych księgowych jako pracowników. Główny księgowy nie może przede wszystkim wykonywać działalności zarobkowej kolidującej z jego obowiązkami służbowymi. Nie wolno mu też – w sytuacjach wskazanych ustawowo – prowadzić działalności gospodarczej i korzystać z uprawnień udziałowców lub akcjonariuszy spółek.

Ponadto główny księgowy może funkcjonować jako kierownik komórki organizacyjnej. Dlatego w rozdziale dotyczącym awansu zawodowego opisano przesłanki i sposób awansowania pracowników, ze szczególnym uwzględnieniem podnoszenia kwalifikacji, do którego są zobowiązani pracownicy JSFP zajmujący stanowiska urzędnicze. Sposobem na prowadzenie właściwej polityki kadrowej w komórkach podległych głównemu księgowemu jest też sterowanie ruchem kadr – tak aby uzyskać optymalną obsadę stanowisk w księgowości i finansach. Temu służą nie tylko awanse zawodowe, ale także odpowiednie stosowanie przepisów o przeniesieniach służbowych, dzięki którym, bez konieczności rozpoczynania czasochłonnych procedur naboru, można pozyskać ze swojej jednostki lub innych JSFP wykwalifikowanych pracowników.

Istotnym uzupełnieniem treści artykułów są wzory dokumentów, które można ściągnąć ze strony [repozytorium.beck.pl](http://repozytorium.beck.pl) (wpisując kod zamieszczony na zdrapce na 2 stronie okładki), ułatwiające zrozumienie opisywanych zagadnień oraz mające duże walory praktyczne.

Od II wydania książki minęło już kilka lat, a dynamika zmian w przepisach określających sposób funkcjonowania jednostek sektora publicznego jest duża, zatem otrzymują Państwo zupełnie nową jakościowo publikację, pozwalającą na bezpieczne poruszanie się w coraz bardziej skomplikowanym świecie głównego księgowego sektora publicznego.

*Redaktorzy merytoryczni*

[Przejdź do księgarni →](#)

[ksiegarnia.beck.pl](https://ksiegarnia.beck.pl)