

Wstęp

Jednostki oświatowe należące do sektora finansów publicznych zobowiązane są do prowadzenia rachunkowości na zasadach określonych w ustawie z 29 września 1994 r. o rachunkowości, z uwzględnieniem szczególnych uregulowań wynikających z ich przynależności do sektora finansów publicznych, zawartych w ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych i wydanych na jej podstawie aktów wykonawczych.

Przepisy te zobowiązują jednostki oświatowe do posiadania właściwej dokumentacji regulującej gospodarkę finansową jednostki, opisującej zasady rachunkowości obowiązujące w jednostce, w tym zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Podstawowym aktem wykonawczym, który determinuje zasady ewidencji księgowej w jednostkach oświatowych, jest rozporządzenie Ministra Finansów z 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej. Przedmiotowe rozporządzenie nakłada na jednostki oświatowe obowiązek stosowania zakładowego planu kont stanowiącego załącznik nr 3 do rozporządzenia, ze szczególnym uwzględnieniem specyfiki tych jednostek.

W publikacji przedstawiono pewien zakres spraw związanych z działalnością szkół i placówek, w tym kwestie dotyczące:

- gospodarki finansowej jednostek oświatowych, m.in. planu finansowego, wydzielonego rachunku dochodów,
- rachunkowości – w tym szczególne zasady rachunkowości dla tych jednostek,
- zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- ewidencji typowych zdarzeń gospodarczych w księgach rachunkowych.

Całość dopełnia szczegółowa analiza sprawozdania finansowego, zawierająca opis podstawowych zasad jego sporządzania, a także tabelaryczne zestawienia obrazujące:

- przeksięgowanie przychodów i kosztów na dzień 31 grudnia (zarówno dla jednostek prowadzących ewidencję tylko w Zespole 4, jak i w Zespołach 4 i 5),

- powiązanie pozycji rachunku zysków i strat z kontami ewidencji księgowej,
- powiązanie kont kosztowych z paragrafami klasyfikacji budżetowej dla szkoły lub placówki oświatowej,
- powiązanie niektórych pozycji zestawienia zmian w funduszu szkoły lub placówki oświatowej z kontami księgowymi,
- powiązanie poszczególnych pozycji bilansu szkoły lub placówki oświatowej z saldami kont księgowych.

„Rachunkowość w oświacie” to publikacja przeznaczona dla służb finansowo-księgowych szkół, przedszkoli, a także centrów usług wspólnych zajmujących się obsługą księgową jednostek oświatowych. Na jej łamach szczegółowo omówiono zasady gospodarowania majątkiem szkoły oraz ewidencji księgowej najczęściej występujących w oświacie zdarzeń gospodarczych. W publikacji znaleźć można liczne wzory dokumentów, m.in:

- uchwałę w sprawie utworzenia wydzielonego rachunku dochodów,
- kartę zgłoszenia dziecka na obiady,
- regulamin korzystania ze stołówki szkolnej,
- zasady ewidencji księgowej w zakresie VAT w jednostkach budżetowych.

Ponadto w publikacji poruszono problematykę najmu powierzchni oraz opłat za posiłki. Przystępnie wyjaśniono nowe regulacje w zakresie zorganizowania posiłku w szkole, jego rozliczania oraz pobierania opłat od rodziców. Szeroko omówiona została kwestia zasad naliczania podatku od towarów i usług w przypadku sprzedaży posiłków nauczycielom oraz pracownikom niepedagogicznym.

Całość uzupełniona została ponad 160 przykładami ewidencji księgowej typowych operacji gospodarczych występujących w jednostce oraz licznymi wzorami dokumentów.

Rozdział IV

Ewidencja księgową typowych operacji gospodarczych

1. Zasady ogólne

Każda jednostka oświatowa, w tym szkoła i placówka oświatowa, powinna posiadać dokumentację opisującą przyjęte w jednostce zasady (politykę) rachunkowości. Obowiązek posiadania takiej polityki wynika z art. 10 u.rach.

Dokumentacja polityki rachunkowości powinna być opracowana w języku polskim i określać w szczególności:

- rok obrotowy i wchodzące w jego skład okresy sprawozdawcze,
- metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalenie wyniku finansowego,
- sposób prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym między innymi zakładowego planu kont.

Zakładowy plan kont powinien zawierać co najmniej następujące elementy:

- wykaz kont księgi głównej,
- przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń,
- zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej.

Wykaz kont księgi głównej to wykaz kont syntetycznych, które dana jednostka stosuje. Ramowy wykaz księgi głównej dla budżetu jednostek sektora finansów publicznych, w tym dla jednostek oświatowych, zawiera załącznik nr 3 do rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont.

Nie wszystkie konta ujęte w ramowym planie kont będą musiały być stosowane przez daną jednostkę oświatową. W planie kont jednostka ujmuje tylko te konta, które będą wykorzystywane w jej ewidencji księgowej.

Ramowy plan kont syntetycznych podzielony jest na zespoły:

- Zespół 0 „Aktywa trwałe”,
- Zespół 1 „Środki pieniężne i rachunki bankowe”,
- Zespół 2 „Rozrachunki i rozliczenia”,
- Zespół 3 „Materiały i towary”,
- Zespół 4 „Koszty według rodzajów i ich rozliczenie”,
- Zespół 5 „Koszty według typów działalności i ich rozliczenie”,
- Zespół 6 „Produkty”,
- Zespół 7 „Przychody, dochody i koszty”,
- Zespół 8 „Fundusze, rezerwy i wynik finansowy”,
- konta pozabilansowe.

Tworząc zakładowy plan kont jednostki oświatowej, należy zapoznać się i pokierować kilkoma zasadami określonymi w § 20 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont (patrz: ramka).

Zasady tworzenia zakładowego planu kont według rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont:

1. Konta wskazane w planach kont traktuje się jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce lub placówce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej, w tym również przy wykorzystaniu symboli kont, które nie mają zastosowania w jednostce.
2. Plan kont dla budżetu jednostki samorządu terytorialnego może być uzupełniony, w miarę potrzeby, o właściwe konta planu kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych.
3. Konta wskazane w planach kont ujętych w załącznikach do rozporządzenia mogą być dzielone na dwa lub więcej kont syntetycznych.
4. Zakładowy plan kont powinien uwzględniać ustalenia dysponenta części budżetowej lub zarządu jednostki samorządu terytorialnego dotyczące zasad grupowania operacji gospodarczych istotnych dla rodzaju działalności.
5. Zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych sprawozdań określonych w odrębnych przepisach.
6. Zakładowy plan kont szkoły lub placówki oświatowej zawiera określone zasady klasyfikacji zdarzeń gospodarczych, które powinny być przyjęte przez jednostkę oświatową.

WAŻNE! Zasady klasyfikacji zdarzeń gospodarczych to nic innego jak opis zasad księgowania pojedynczych zdarzeń gospodarczych mających miejsce w danej jednostce oświatowej.

2. Ewidencja księgową kont Zespołu 0 „Aktywa trwałe”

Konta Zespołu 0 „Aktywa trwałe” służą ogólnie do ewidencji:

- rzeczowych aktywów trwałych,
- wartości niematerialnych i prawnych,
- długoterminowych aktywów finansowych,
- umorzenia składników aktywów trwałych.

Kategorie środków trwałych, które w jednostce oświatowej będą umarzane jednorazowo, muszą być wyraźnie wskazane w polityce rachunkowości. Dyrektor szkoły lub placówki oświatowej powinien określić, które ze składników niskocennych będą wyłączone z ewidencji ilościowo-wartościowej poprzez wskazanie wartości początkowej środka trwałego – na przykład do kwoty 150 zł.

Ponadto środki trwałe jednostek oświatowych można podzielić zgodnie z § 7 rozporządzenia w sprawie rachunkowości oraz planów kont na:

1. Podstawowe środki trwałe, w tym obejmujące środki trwałe własne, otrzymane:
 - od Skarbu Państwa (państwowe jednostki oświatowe),
 - od jednostki samorządu terytorialnego (samorządowej jednostki oświatowej),
 - w zarząd lub użytkowanie w celu prowadzenia działalności podstawowej.
2. Pozostałe środki trwałe o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne mogą być dokonywane w 100% ich wartości w momencie oddania do użytkowania, tj. do kwoty 10 000 zł.
3. Pozostałe środki trwałe bez względu na ich wartość, tj.:
 - książki i inne zbiory biblioteczne,
 - środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach i placówkach oświatowych,
 - odzież i umundurowanie,
 - meble i dywany,
 - inwentarz żywy.

Podstawę ewidencji środków trwałych w księgach rachunkowych jednostki stanowią dowody:

- OT – przyjęcie środka trwałego,
- LT – likwidacja środka trwałego,
- PT – protokół zdawczo-odbiorczy środka trwałego,
- MT – zmiana miejsca użytkowania środka trwałego.

Dowody te wystawiane są na podstawie dokumentów księgowych, faktur, rachunków, protokołów, decyzji.

OT (przyjęcie środka trwałego do używania)

Dowód OT to dokument księgowy, na podstawie którego wprowadza się środek trwały do ewidencji środków trwałych.

Dokument OT powinien zawierać następujące elementy:

- rodzaj dowodu wraz z nadanym numerem;
- dane wystawcy dokumentu (nazwy, adresy): dostawcy lub wykonawcy oraz jednostki organizacyjnej, która będzie używać przedmiotu;
- nazwę, wartość początkową środka trwałego oraz jego charakterystykę (numer fabryczny, opis techniczny, symbol klasyfikacji rodzajowej – KŚT, numer inwentarzowy);
- datę wystawienia dowodu oraz datę przyjęcia środka trwałego do użytkowania;
- podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki majątku – jeżeli firma nie wyznaczyła osób odpowiedzialnych za majątek trwały: podpis właściciela;
- polecenie księgowania potwierdzone podpisem osoby upoważnionej – w przypadku podatników prowadzących uproszczoną księgowość nie jest to konieczne.

Dokument OT powinien być wystawiony każdorazowo, niezależnie od tego, czy jednostka dysponuje fakturą VAT, czy też nie. Można spotkać się ze stanowiskiem, że faktura VAT i dokument OT zawierają te same dane, a więc nie ma potrzeby dublowania tych dokumentów. Taki pogląd nie jest prawidłowy, dane zawarte w obu tych dokumentach pozornie mogą wydawać się tożsame, jednak po głębszej analizie można dojść do wniosku iż dokument O zawiera bardziej szczegółowy opis środka trwałego. Dlatego wskazane jest posiadanie obu tych dokumentów.

PT (Przekazanie środka trwałego)

Dokument PT (przekazanie środka trwałego) jest dokumentem potwierdzającym nieodpłatne wprowadzenie środka trwałego do ewidencji i na stan majątku trwałego jednostki.

Typowy formularz dowodu PT składa się z 2 części:

- część 1 ogólna – właściwy dowód PT,
- część 2 – PK – „Polecenie księgowania”.

Obowiązek wystawienia PT spoczywa na jednostce przekazującej. Wystawca sporządza co najmniej 2 egzemplarze PT (jeden dla siebie, a drugi dla odbiorcy).

Wystawca wypełnia w egzemplarzu PT, który:

- zatrzymuje dla siebie – część 1 i 2 (polecenie księgowania rozchodu środka trwałego),
- przekazuje odbiorcy – część 1.

Odbiorca w egzemplarzu PT, który otrzymał:

- nie może wprowadzać żadnych zmian (uzupełnień, korekt) – w części 1,
- wypełnia część 2 (polecenie księgowania przychodu środka trwałego).