

Izabela Motowilczuk

magister administracji, były wieloletni inspektor kontroli gospodarki finansowej w regionalnej izbie obrachunkowej, autor licznych publikacji z zakresu finansów i rachunkowości jednostek sektora publicznego, ze szczególnym uwzględnieniem samorządowych jednostek organizacyjnych

Jan Charytoniuk

autor kilkadziesiąt publikacji z zakresu rachunkowości budżetowej, w tym ok. 20 opracowań do „PORADNIKA Rachunkowości Budżetowej”, opartych na praktycznych doświadczeniach wyniesionych z pracy w instytucjach kontrolnych (aktualnie w RIO) i na stanowisku głównego księgowego

Zespół 2 – „Rozrachunki i rozliczenia” po zmianach

Wstęp

Od 1 stycznia 2018 r. obowiązuje nowe rozporządzenie Ministra Rozwoju i 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 (Dz.U. z 2017 r. poz. 1911). To ważny akt prawny dla księgowych. Dlatego w 2018 r. ukaże się **seria e-booków**, w których zostaną omówione **aktualne zasady prowadzenia ewidencji księgowej** w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych. Eksperti podadzą **zastosowanie w praktyce zmienionych przepisów** tego rozporządzenia oraz zmian wynikających z innych aktów prawnych, regulujących prowadzenie gospodarki finansowej ww. jednostek organizacyjnych. E-booki będą napisane w formie **komentarza do poszczególnych zespołów kont** wymienionych w załączniku nr 3 do ww. rozporządzenia – **od zespołu 0 aż po zespół 8**. Cykl zakończy się dwoma dodatkowymi e-bookami, w których zostaną przedstawione zasady:

- prowadzenia ewidencji pozabilansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- sporządzania sprawozdań finansowych.

Trzeci z serii e-booków dotyczy ewidencji na kontach zespołu 2 – „Rozrachunki i rozliczenia”. Zespół ten służy do ewidencji krajowych i zagranicznych rozrachunków z tytułu należności i zobowiązań oraz rozliczeń środków budżetowych, środków europejskich i innych środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi, wynagrodzeń, rozliczeń niedoborów, szkód i nadwyżek oraz wszelkich innych rozliczeń związanych z rozrachunkami i roszczeniami spornymi. W publikacji przedstawiono zasady dokumentowania i ewidencjonowania operacji gospodarczych dotyczących powstawania i wygasania należności oraz zobowiązań (w tym podatkowych), a także zasady ewidencjonowania rozliczeń. **Z tego opracowania można dowiedzieć się m.in.:**

- co to są należności i zobowiązania jednostek,
- jakie obowiązują zasady wyceny tych aktywów i pasywów na potrzeby ujęcia w księgach rachunkowych oraz sporządzenia sprawozdania finansowego,
- na podstawie jakich dowodów księgowych ujmuje się operacje na kontach zespołu 2 (przedstawiono wzory tych dowodów i zasady ich wypełniania),
- jak tworzyć zakładowy plan kont dla zespołu 2,
- jak prawidłowo ujmować zdarzenia na poszczególnych kontach syntetycznych zespołu 2 z uwzględnieniem zasady dwusaldowości tych kont (podano wzory typowych księgowania na stronie Wn i Ma, wskazano jednocześnie konta przeciwstawne),
- jak prowadzić ewidencję pomocniczą (analityczną i szczegółową) dla poszczególnych kont zespołu 2 (podano opis urządzeń księgowych i zasady dokonywania w nich zapisów).

Publikacja z założenia ma służyć bieżącą pomocą służbom księgowym jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych w tworzeniu zakładowych planów kont, ustalaniu prawidłowego przebiegu ewidencji różnych operacji gospodarczych, typowych dla tych jednostek organizacyjnych, a także w zakładaniu i prowadzeniu ewidencji pomocniczej dla kont zespołu 2.

1. Konta zespołu 2 – „Rozrachunki i rozliczenia”

W jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych konta zespołu 2 – „Rozrachunki i rozliczenia” służą do ewidencji krajowych i zagranicznych rozrachunków oraz rozliczeń. Konta te służą także do ewidencji i rozliczeń środków budżetowych, środków europejskich i innych środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, niepodlegających zwrotowi, wynagrodzeń, rozliczeń niedoborów, szkód i nadwyżek oraz wszelkich innych rozliczeń związanych z rozrachunkami i roszczeniami spornymi.

Rozrachunki, roszczenia i rozliczenia podlegają ewidencji księgowej ze względu na konieczność usystematyzowanego ujęcia różnorodnych rozliczeń dokonywanych przez jednostki sektora finansów publicznych z różnymi grupami podmiotów, w zakresie powstających na skutek ich działalności należności i zobowiązań, których powstanie i likwidacja są rozłożone w czasie (może obejmować od jednego do kilku, kilkunastu, a nawet – jak w przypadku należności i zobowiązań długoterminowych – kilkudziesięciu okresów sprawozdawczych). Definicje rozrachunków, roszczeń i rozliczeń przedstawia **tabela 1**.

Tabela 1. Definicje rozrachunków, roszczeń i rozliczeń podlegających ewidencji na kontach zespołu 2

Nazwa	Definicja przyjęta na potrzeby ewidencji księgowej
Rozrachunki	Rozrachunki obejmują należności i zobowiązania jednostki, co do istnienia których zarówno dłużnik (podmiot zobowiązany do spełnienia świadczenia), jak i wierzyciel (podmiot uprawniony do żądania spełnienia świadczenia przez dłużnika) są zgodni. Rozrachunki dokonywane przez jednostki sektora finansów publicznych obejmują należności (zobowiązania) tych jednostek od (wobec): • budżetu państwa i budżetów jednostek samorządu terytorialnego z tytułu podatków i innych należności o charakterze publicznoprawnym, • kontrahentów (dostawców i odbiorców) z tytułu należności i zobowiązań cywilnoprawnych, powstających w związku ze świadczeniem usług, dostaw i robót budowlanych, • pracowników jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych z tytułu należności ze stosunku pracy, udzielonych zaliczek i pożyczek, zawinionych niedoborów i szkód w mieniu jednostek itp.
Roszczenia	Roszczenia obejmują należności i zobowiązania jednostki, których istnienie, zakres (np. wysokość) lub termin spełnienia są kwestionowane przez dłużnika lub wierzyciela. Ustalenie istnienia, faktycznej wysokości i/lub terminu wymagalności roszczenia wymaga przeprowadzenia postępowania przed odpowiednim organem (np. sądem cywilnym, sądem pracy, komisją arbitrażową).
Roszczenia sporne	Są to roszczenia od chwili wszczęcia postępowania o ustalenie ostatecznej wielkości należności (zobowiązania) aż do jego zakończenia prawomocną decyzją odpowiedniego organu.
Rozliczenia	Do tej kategorii zalicza się m.in. rozliczenia: • jednostek budżetowych z budżetem w zakresie realizacji i odprowadzania do budżetu dochodów budżetowych oraz w zakresie środków otrzymanych z budżetu na wydatki, • z tytułu stwierdzonych w wyniku inwentaryzacji mienia jednostki niedoborów, szkód i nadwyżek.

Zespół 2 obejmuje następujące konta:

- **201** – „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami”,
- **221** – „Należności z tytułu dochodów budżetowych”,
- **222** – „Rozliczenie dochodów budżetowych”,
- **223** – „Rozliczenie wydatków budżetowych”,
- **224** – „Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich”,
- **225** – „Rozrachunki z budżetami”,
- **226** – „Długoterminowe należności budżetowe”,
- **227** – „Rozliczenie wydatków z budżetu środków europejskich”,
- **228** – „Rozliczenie środków pochodzących ze źródeł zagranicznych niepodlegających zwrotowi”,
- **229** – „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”,
- **230** – „Rozliczenia z budżetem środków europejskich”,
- **231** – „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń”,
- **234** – „Pozostałe rozrachunki z pracownikami”,
- **235** – „Rozliczenia dochodów budżetowych z tytułu podatków”,
- **240** – „Pozostałe rozrachunki”,
- **245** – „Wpływy do wyjaśnienia”,
- **290** – „Odpisy aktualizujące należności”.

Wykaz tych kont i obowiązujące na nich zasady ewidencjonowania zdarzeń oraz zasady prowadzenia ewidencji pomocniczej do kont syntetycznych tego zespołu zostały w sposób ogólnie obowiązujący określone w załączniku nr 3 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i 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 (dalej: rozporządzenie w sprawie rachunkowości oraz planów kont). Zasady te dotyczą państwowych i samorządowych jednostek budżetowych oraz samorządowych zakładów budżetowych, a także ewidencji w państwowych jednostkach budżetowych operacji dotyczących państwowych funduszy celowych.

Konta zespołu 2 dzielą się na:

- **dwusaldowe konta rozrachunkowe o symbolach:** 201, 221, 225, 229, 231, 234, 240,
- **konta jednosaldowe o symbolach:** 222, 223, 224, 226, 227, 228, 230, 235, 245,
- **konto korygujące** służące do aktualizacji wartości należności o symbolu 290.

Dla zespołu 2 charakterystyczne są tzw. konta dwusaldowe, aktywno-pasywne.

W odróżnieniu od kont jednosaldowych:

- **aktywnych** – służących do rejestracji aktywów jednostki,
- **pasywnych** – służących do ewidencji pasywów,

dwusaldowe konta rozrachunkowe służą rejestracji zarówno należności (aktywów), jak i zobowiązań (pasywów) i mogą wykazywać dwa salda, ukazujące na koniec okresu sprawozdawczego stan należności i roszczeń oraz stan zobowiązań jednostki.

Ogólne zasady funkcjonowania kont rozrachunkowych zostały przedstawione w **tabeli 2**.