

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 kilkadziesiątu 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 3 – „Materiały i towary” Zespół 6 – „Produkty” 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 omówione zostaną **aktualne zasady prowadzenia ewidencji księgowej** w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych. Ekspertki 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.

Czwarty z serii e-booków dotyczy ewidencji na kontach dwóch zespołów: 3 – „Materiały i towary” oraz 6 – „Produkty”. Zespoły te służą do ewidencji zapasów materiałów i towarów oraz rozliczania zakupu materiałów, towarów i usług, a także do ewidencji produktów wytworzonych przez jednostkę oraz rozliczenia związanych z tym kosztów. W publikacji przedstawiono zasady dokumentowania i ewidencjonowania operacji gospodarczych w zakresie materiałów, towarów i produktów, a także zasady prowadzenia gospodarki magazynowej. **Z tego opacowania można dowiedzieć się m.in.:**

- co to są materiały, towary i produkty,
- jakie obowiązują zasady wyceny tych aktywów na potrzeby ujęcia w księgach rachunkowych oraz sporządzenia sprawozdania finansowego,
- jak powinna wyglądać organizacja gospodarki magazynowej,
- na podstawie jakich dowodów księgowych ujmuje się operacje na kontach zespołów 3 i 6 (przedstawiono wzory tych dowodów i zasady ich wypełniania),
- jak tworzyć zakładowy plan kont dla zespołów 3 i 6,
- jak prawidłowo ujmować zdarzenia na poszczególnych kontach syntetycznych zespołów 3 i 6 (podano wzory typowych księgowani na stronie Wn i Ma, wskazano jednocześnie konta przeciwstawne),
- jak prowadzić ewidencję pomocniczą (analityczną i szczegółową) dla poszczególnych kont (podano opis urządzeń księgowych i zasady dokonywania w nich zapisów).

E-book 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 zespołów 3 i 6.

1. Konta zespołu 3 – „Materiały i towary” i zespołu 6 – „Produkty”

W jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych **konta zespołu 3 – „Materiały i towary”** służą do ewidencji:

- zapasów materiałów i towarów,
- rozliczenia zakupu materiałów, towarów i usług.

Na kontach zespołu 3 prowadzi się ewidencję zapasów materiałów i towarów znajdujących się w magazynach własnych i obcych jednostki. Ponadto na tych kontach ujmuje się wartość materiałów spisywanych w koszty bezpośrednio po zakupie, niezużytych na koniec roku obrotowego, w wielkości ustalonej w drodze spisu z natury.

Zespół 3 obejmuje następujące konta:

- **300** – „Rozliczenie zakupu”,
- **310** – „Materiały”,
- **330** – „Towary”,
- **340** – „Odchylenia od cen ewidencyjnych materiałów i towarów”.

Konta zespołu 6 – „Produkty” służą do ewidencji produktów wytworzonych przez jednostkę oraz kosztów rozliczanych w czasie. Ponadto na tych kontach ujmuje się wartość wyrobów spisywanych w koszty bezpośrednio po wytworzeniu, pozostających na stanie na koniec roku obrotowego, w wielkości ustalonej w drodze spisu z natury.

Zespół 6 obejmuje następujące konta:

- **600** – „Produkty gotowe i półfabrykaty”,
- **620** – „Odchylenia od cen ewidencyjnych produktów”,
- **640** – „Rozliczenia międzyokresowe kosztów”.

Wykaz tych kont i obowiązujące na nich zasady ewidencjonowania zdarzeń oraz zasady prowadzenia ewidencji pomocniczej do kont syntetycznych tych zespołów 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 3 dzieli się na konta:

- **rozliczeniowe dwusaldowe: 300, 340,**
- **jednosaldowe aktywne: 310, 330.**

Konta zespołu 6 dzieli się na konta:

- **rozliczeniowe dwusaldowe: 620, 640,**
- **jednosaldowe aktywne: 600.**

2. Rodzaje zasobów

Zapasy przechowywane w jednostkach zalicza się do kategorii rzeczowych aktywów obrotowych, czyli zasobów majątkowych o wiarygodnie określonej wartości, powstałych w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych, przeznaczonych 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 (art. 3 ust. 1 pkt 12 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości; dalej: uor). Do **rzeczowych aktywów obrotowych** zalicza się:

- 1) materiały nabyte do zużycia na własne potrzeby jednostki;
- 2) wytworzone lub przetworzone przez jednostkę produkty gotowe (wyroby i usługi):
 - zdatne do sprzedaży,
 - w toku produkcji;
- 3) półprodukty oraz towary nabyte w celu odsprzedaży w stanie nieprzetworzonym.

Definicje poszczególnych rzeczowych aktywów obrotowych przedstawia **tabela 1**.

Tabela 1. Definicje rodzajów rzeczowych aktywów obrotowych

Lp.	Rodzaj aktywów	Definicja aktywów
1.	Materiały	Są to rzeczy nabywane przez jednostkę od zewnętrznych dostawców w celu ich zużycia w prowadzonej działalności. Zużycie następuje zazwyczaj w jednym tzw. cyklu produkcyjnym (przetwórczym). Materiały dzieli się na: podstawowe – obejmują surowce i półfabrykaty nabyte na zewnątrz jednostki, które stanowią podstawową część wytwarzanych przez jednostkę wyrobów lub usług pomocnicze – nie wchodzi bezpośrednio w skład wytwarzanych wyrobów i usług, ale umożliwiają lub ułatwiają ich wytworzenie (np. środki konserwujące do różnych maszyn i urządzeń, środki czyszczące, materiały biurowe), opakowania – nie wchodzi w skład materiałów, produktów i towarów, ale służą do ich ochrony w trakcie transportu między jednostką a nabywcami (np. palety i skrzynie drewniane, folie, kartony, papier pakowy) paliwo – różnorodne rodzaje paliwa wykorzystywanego w celach technologicznych lub gospodarczych (np. węgiel, koks, gaz, benzyna, olej napędowy) części zamienne – części zapasowe do różnych maszyn i urządzeń, zaliczanych do środków trwałych, które muszą być okresowo wymieniane w toku bieżącej eksploatacji urządzeń podstawowych lub w czasie ich konserwacji albo remontów odpady użytkowe – resztki niewykorzystanych w toku produkcji materiałów, uszkodzone i niepełnowartościowe materiały i produkty, odzyski polikwidacyjne (różne części pozostałe po likwidacji środków trwałych i pozostałych środków trwałych), mające wartość użytkową, tzn. nadające się do dalszego wykorzystania lub odsprzedaży.
2.	Towary	Są to rzeczy nabywane przez jednostkę od zewnętrznych dostawców w celu ich dalszej odsprzedaży.