

## **METODY WYCENY AKTYWÓW I PASYWÓW ORAZ USTALENIE WYNIKU FINANSOWEGO**

Ustala się następujące metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego, w zakresie, w jakim ustawa pozostawia jednostce możliwość wyboru, do stosowania w sposób ciągły, nie rzadziej niż na koniec roku obrotowego i na każdy inny dzień bilansowy zakładając, że nie występuje zagrożenie możliwości dalszej kontynuacji działalności jednostki.

### **I. Wartości niematerialne i prawne**

- 1) Definicja wartości niematerialnych i prawnych określona w art. 3 ust. 1 pkt. 14 ustawy o rachunkowości dla potrzeb jednostki zostaje uściślona w sposób następujący, do wartości niematerialnych i prawnych zalicza się:
  - a) prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, w szczególności – licencje, koncesje, programy komputerowe, bez względu na wartość, w tym pomoce dydaktyczne – oprogramowanie edukacyjne.
- 2) Wycena wartości niematerialnych i prawnych następuje w oparciu o art. 28 ust. 1 pkt. 1 oraz art. 28 ust. 8 i art. 33 ust. 1 ustawy o rachunkowości – przy czym dla potrzeb jednostki zostaje uściślona w sposób następujący:
  - 2.1.) Wartość początkową wartości niematerialnych i prawnych określa się następująco:
    - a) wartości niematerialne i prawne pochodzące z zakupu wycenia się w cenie nabycia, tj. w rzeczywistej cenie zakupu powiększonej o koszty bezpośrednio związane z zakupem (w tym nie podlegający odliczeniu podatek VAT),
    - b) wartości niematerialne i prawne stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego otrzymane nieodpłatnie, na podstawie decyzji właściwego organu, wyceniane są w wartości określonej w tej decyzji,
    - c) wartości niematerialne i prawne otrzymane nieodpłatnie w drodze darowizny, wycenia się według wartości określonej w dowodzie dostawy lub w wartości rynkowej z dnia nabycia takiego samego lub podobnego tytułu.
  - 2.2.) Odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) dokonywane są w sposób następujący:
    - a) odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) wartości niematerialnych i prawnych o wartości jednostkowej od 1.000zł do 3.500zł, a także będących pomocami dydaktycznymi, o

wartości początkowej powyżej 1.000zł, dokonywane są jednorazowo w koszty bieżącej działalności operacyjnej w chwili wydania tytułu do użytkowania,

b) odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) wartości niematerialnych i prawnych o wartości jednostkowej przekraczającej wartość 3.500zł (poza pomocami dydaktycznymi), dokonywane są w czasie, metodą liniową, przy czym dla każdego tytułu wartości niematerialnych i prawnych określa się indywidualnie okres amortyzacji, lecz nie może on być krótszy niż:

- od licencji (sublicencji) na programy komputerowe oraz od praw autorskich – 24 miesiące,
- od pozostałych wartości niematerialnych i prawnych – 60 miesięcy.

Odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) dokonuje się począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym wartości niematerialne i prawne zostały przyjęte do używania, do końca tego miesiąca, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z ich wartością początkową lub w którym przeznaczone zostały do likwidacji, sprzedaży lub stwierdzono ich niedobór.

- 3) Ewidencja szczegółowa dla objętych ewidencją księgową wartości niematerialnych i prawnych umożliwia ustalenie umorzenia oddzielnie dla poszczególnych tytułów wartości niematerialnych i prawnych.
- 4) Wartości niematerialne i prawne nie podlegają ulepszeniu, co oznacza, że nie można zwiększać ich wartości początkowej. Wszelkie aktualizacje oprogramowania (licencji) będącego wartościami niematerialnymi i prawnymi podlegają odniesieniu bezpośrednio w koszty jednostki.
- 5) W sprawozdaniu finansowym wartości niematerialne i prawne wykazywane są w wartości netto tj. wartość początkowa pomniejszona o dotychczasowe umorzenie.

## **II. Środki trwałe**

- 1) Definicja środków trwałych określona w art. 3 ust. 1 pkt. 15 ustawy o rachunkowości dla potrzeb jednostki zostaje rozszerzona i uściślona w sposób następujący - do środków trwałych zalicza się rzeczowe aktywa trwałe o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłużej niż 1 rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki:
  - a) środki trwałe o wartości jednostkowej przekraczającej 1.000,- zł, w tym pomoce dydaktyczne,
  - b) książki i zbiory biblioteczne,

c) środki trwałe wyspecyfikowane w załączniku nr 6.

Nabyte aktywa rzeczowe o okresie użytkowania ponad rok, o wartości niższej niż 1.000,- zł, za wyjątkiem środków trwałych wyspecyfikowanych w załączniku nr 6 oraz książek i zbiorów bibliotecznych, odnosi się w miesiącu nabycia bezpośrednio w koszty bieżącej działalności operacyjnej jako wartość zużytych materiałów.

2) Wycena środków trwałych następuje w oparciu o art. 28 ust. 1 pkt. 1 oraz art. 28 ust. 8 i art. 32 – 33 ustawy o rachunkowości, przy czym dla potrzeb jednostki zostaje uściślona w sposób następujący:

2.1.) Wartość początkową środków trwałych określa się następująco:

- a) środki trwałe pochodzące z zakupu wycenia się w cenie nabycia, a więc w rzeczywistej cenie zakupu powiększonej o koszty bezpośrednio związane z zakupem (w tym nie podlegający odliczeniu VAT),
- b) środki trwałe stanowiące własność jednostki samorządu terytorialnego otrzymane nieodpłatnie, na podstawie decyzji właściwego organu, wyceniane są w wartości określonej w tej decyzji,
- c) środki trwałe otrzymane nieodpłatnie w drodze darowizny, wycenia się według wartości określonej w dowodzie dostawy lub w wartości rynkowej z dnia nabycia takiego samego lub podobnego środka trwałego, z uwzględnieniem ich stanu i stopnia zużycia,
- d) w przypadku ujawnienia w trakcie inwentaryzacji wg posiadanych dokumentów z uwzględnieniem zużycia, a przy ich braku wg wartości określonej przez komisję, na podstawie aktualnej ceny rynkowej,
- e) zwiększenie względnie zmniejszenie wartości środków trwałych może nastąpić na skutek urzędowej aktualizacji ich wartości zgodnie z ustalonymi i ogłoszonymi przez GUS wskaźnikami przeliczeniowymi.

2.2.) Odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) dokonywane są w sposób następujący:

- a) odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) środków trwałych o wartości jednostkowej od 1.000,- zł do 3.500,- zł, pomocy dydaktycznych o wartości początkowej powyżej 1.000,- zł, książek i zbiorów bibliotecznych oraz środki trwałe wymienione w załączniku nr 6 dokonywane są jednorazowo w koszty bieżącej działalności operacyjnej w chwili wydania tych środków do użytkowania,
- b) odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe) środków trwałych o wartości jednostkowej przekraczającej wartość 3.500,- zł (poza pomocami dydaktycznymi) dokonywane są w czasie:

- dla nowych środków trwałych metodą liniową z zastosowaniem stawek nie niższych niż określone w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, przy czym dla każdego środka trwałego określa się indywidualnie okres jego użytkowania i stawkę amortyzacji,
- dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji – metodą liniową, przy czym dla każdego środka trwałego określa się indywidualnie okres jego użytkowania (amortyzacji), stosując zasady określone w pkt. 3.

Odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) dokonuje się począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki trwałe zostały przyjęte do używania, do końca tego miesiąca, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z ich wartością początkową lub, w którym przeznaczone zostały do likwidacji, sprzedaży lub stwierdzono ich niedobór.

- 3) Przy określaniu okresu amortyzacji dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji, okres amortyzacji nie może być krótszy niż:
- a) dla środków trwałych zaliczanych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT);
    - 24 miesiące – gdy ich wartość początkowa nie przekracza 25.000,- zł,
    - 36 miesięcy – gdy ich wartość początkowa jest wyższa od 25.000,- zł i nie przekracza 50.000,- zł,
    - 60 miesięcy – w pozostałych przypadkach,
  - b) dla środków transportu – 30 miesięcy,
  - c) dla budynków i budowli – 10 lat.

Środki trwałe, o których mowa w pkt. a i b, uznaje się za:

- używane, jeżeli przed ich nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez okres 6 miesięcy,
- ulepszone, jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione na ich ulepszenie stanowiły co najmniej 20% wartości początkowej.

Środki trwałe, o których mowa w pkt. c, uznaje się za:

- używane, jeżeli przed ich nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez okres 60 miesięcy,
- ulepszone, jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione na ich ulepszenie stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.

- 4) Ewidencja szczegółowa dla objętych ewidencją księgową środków trwałych umożliwia ustalenie umorzenia oddzielnie dla poszczególnych środków trwałych.
- 5) W sprawozdaniu finansowym środki trwale wykazywane są w wartości netto tj. wartość początkowa pomniejszona o dotychczasowe umorzenie.

### **III. Środki trwałe w budowie**

- 1) Definicja środków trwałych w budowie określona w art. 3 ust.1 pkt 16 ustawy o rachunkowości dla potrzeb jednostki zostaje uściślona w sposób następujący - do środków trwałych w budowie zalicza się:
  - środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego,
  - nabyte gotowe obiekty, nie wymagające montażu.
- 2) Wartość środków trwałych w budowie obejmuje ogół kosztów poniesionych na nabycie (zakup), budowę we własnym zakresie środków trwałych oraz kosztów związanych z ulepszeniem już użytkowanych środków trwałych począwszy od rozpoczęcia przygotowań do budowy do czasu przekazania środka trwałego do używania.  
W przypadku zakupu gotowych obiektów, wartość środków trwałych w budowie obejmuje koszty zakupu tych obiektów powiększone o koszty bezpośrednio związane z zakupem, poniesione do chwili przekazania go do używania (w tym nie podlegający odliczeniu VAT).

### **IV. Zapasy**

- 1) Definicja rzeczowych aktywów obrotowych określona w art. 3 ust.1 pkt. 17 ustawy o rachunkowości dla potrzeb jednostki zostaje uściślona w sposób następujący - do rzeczowych aktywów obrotowych zalicza się:
  - a) materiały nabyte w celu zużycia na własne potrzeby, z obowiązkiem ustalenia zapasu na koniec roku obrotowego o ile zapas stanowi istotną wartość,
  - b) towary nabyte w celu odprzedaży w stanie nieprzetworzonym.
- 2) Wartość nabytych materiałów w celu zużycia na własne potrzeby odnosi się w miesiącu nabycia bezpośrednio w koszty bieżącej działalności operacyjnej z wyłączeniem artykułów żywnościowych.
- 3) Dla zakupionych artykułów żywnościowych prowadzi się ewidencję ilościowo – wartościową. Artykuły żywnościowe do magazynu przyjmuje się w cenach zakupu. Rozchód tych artykułów z magazynu wycenia się metodą FIFO, czyli - pierwsze przyszło

- pierwsze wyszło – według cen zakupu (kosztu) tych składników aktywów, które jednostka najwcześniej nabyła. Rozchód ustalany jest w oparciu o miesięczny raport zużytych artykułów żywnościowych przeznaczonych do przyrządzania posiłków.
- 4) Na koniec roku obrotowego zakupione materiały obciążające bieżące koszty operacyjne, a nie zużyte do dnia bilansowego, których stan stanowi istotną wartość dla jednostki (np. nośniki energii: węgiel, ropa, gaz itp. oraz inne materiały) ujmuje się jako zapas w oparciu o przeprowadzoną na dzień bilansowy inwentaryzację przy zastosowaniu wyceny według cen zakupu. Ustalony w ten sposób zapas koryguje koszty bieżącego okresu.
- 5) Wartość nabytych towarów (np. mapy, widokówki, bilety komunikacji miejskiej oraz inne towary) ujmuje się w ewidencji w cenie zakupu. Dla zakupionych towarów prowadzi się ewidencję ilościowo – wartościową. Rozchód towarów z magazynu wycenia się w drodze szczegółowej identyfikacji rzeczywistych cen tych towarów, które zostały sprzedane. Rozchód ustalany jest w oparciu o miesięczny raport sprzedanych towarów sporządzony w punkcie sprzedaży.

## **V. Należności i zobowiązania**

- 1) Należności i zobowiązania na dzień bilansowy wycenia się następująco:
- należności – w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem ostrożności wyceny (art. 28 ust. 1 pkt. 7 ustawy o rachunkowości),
  - zobowiązania – w kwocie wymagającej zapłaty, (art. 28 ust. 1 pkt. 8 ustawy o rachunkowości).
- 2) Należności i zobowiązania w walucie obcej wycenia się następująco:
- a) powstanie należności lub zobowiązania w trakcie roku według średniego kursu NBP z dnia poprzedzającego transakcję udokumentowaną otrzymaną fakturą, notą lub innym dokumentem finansowym,
- b) uregulowanie należności w trakcie roku:
- na rachunek prowadzony w walucie polskiej wycenia się po kursie kupna banku, z którego usług korzysta jednostka,
  - na rachunek prowadzony w walucie obcej wycena następuje według średniego kursu NBP z dnia poprzedzającego transakcję,
- c) uregulowanie zobowiązania w trakcie roku:
- z rachunku prowadzonego w walucie polskiej wycenia się po kursie sprzedaży banku z którego usług korzysta jednostka,

- z rachunku prowadzonego w walucie obcej wycena następuje według najstarszego kursu wpływu waluty na rachunek bankowy (metoda FIFO),
  - d) na dzień bilansowy wyrażone pierwotnie w walucie obcej należności i zobowiązania, które nie zostały rozliczone wycenia się po obowiązującym w tym dniu średnim kursie ustalonym dla danej waluty przez Prezesa NBP, powstałe różnice kursowe na dzień rozliczenia należności bądź zobowiązania odnosi się odpowiednio na przychody lub koszty finansowe.
- 3) Zasada ostrożności przy wycenie należności została określona w art. 35b ustawy o rachunkowości, który stanowi iż wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego.

Ustala się następujące zasady dokonywania odpisów aktualizujących należności:

- należności skierowane na drogę sądową - odpis w 100 % kwoty należności
- należności o przekroczonym terminie płatności powyżej 6 miesięcy - odpis w 100 % kwoty należności

Odpisy aktualizujące wartość należności tworzy się nie później niż na dzień bilansowy.

## **VI. Środki pieniężne**

- 1) Krajowe środki pieniężne znajdujące się w kasie i na rachunkach bankowych wycenia się w wartości nominalnej.
- 2) Środki pieniężne wyrażone w walucie obcej wycenia się następująco:
  - a) bieżąco wpływ i rozchód środków pieniężnych wyrażonych w walutach obcych na rachunku bankowym prowadzonym w walucie krajowej wycenia się po kursie kupna lub sprzedaży banku z którego usług korzysta jednostka,
  - b) wpływ walut obcych na walutowy rachunek bankowy w ciągu roku obrotowego wycenia się według średniego kursu NBP z dnia poprzedzającego dzień wpływu waluty,
  - c) rozchód walut obcych z walutowego rachunku bankowego wycenia się po kursie, po jakim waluty te wyceniono w momencie ich wpływu na walutowy rachunek bankowy, przyjmując metodę wyceny pierwsze przyszło – pierwsze wyszło (FIFO),
  - d) na dzień bilansowy wyrażone w walucie obcej środki pieniężne wycenia się po obowiązującym w tym dniu średnim kursie ustalonym dla danej waluty przez Prezesa NBP a powstałe różnice kursowe odnosi się odpowiednio na przychody lub koszty finansowe.

## **VII. Operacje gospodarcze wyrażone w walutach obcych**

Wyrażone w walutach obcych operacje gospodarcze ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich przeprowadzenia - o ile odrębne przepisy dotyczące środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej i innych krajów Europejskiego Obszaru Gospodarczego oraz środków niepodlegających zwrotowi, pochodzących ze źródeł zagranicznych nie stanowią inaczej - odpowiednio po kursie:

- a) faktycznie zastosowanym w tym dniu, wynikającym z charakteru operacji - w przypadku sprzedaży lub kupna walut oraz zapłaty należności lub zobowiązań;
- b) średnim ogłoszonym dla danej waluty przez Narodowy Bank Polski z dnia poprzedzającego ten dzień - w przypadku zapłaty należności lub zobowiązań, jeżeli nie jest zasadne zastosowanie kursu, o którym mowa w pkt a), a także w przypadku pozostałych operacji.

## **VIII. Ustalanie wyniku finansowego**

- 1) Wynik finansowy jednostki budżetowej ustalany jest zgodnie z wariantem porównawczym rachunku zysków i strat na koncie 860 - „Wynik finansowy”, określonym w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad 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.
- 2) Księgowania na koncie w ciągu roku obrotowego oraz w końcu roku przedstawiono przy opisie konta 860.  
Saldo konta 860 na koniec roku obrotowego wykazuje:
  - saldo Wn – to strata netto
  - saldo Ma – to zysk netto.
- 3) Saldo konta 860 przenoszone jest w roku następnym pod datą przyjęcia sprawozdania finansowego na konto 800 „Fundusz jednostki”.