

działem na niedobory i nadwyżki dotyczące poszczególnych pól spisowych i osób odpowiedzialnych za powstałe różnice.

Konto 280 „Odpisy aktualizujące rozrachunki”

Służy do ewidencji odpisów aktualizujących wartość należności odpowiednio do stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty, jak i zwiększeń należności o np. zasądzone koszty sądowe. Konto ma charakter konta korygującego i zmniejsza wartość rozrachunków do bilansu.

Zgodnie z art. 35b ustawy o rachunkowości wartość należności aktualizuje się, uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego, w odniesieniu do:

- 1) należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości – do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności, zgłoszonej likwidatorowi lub sędziemu komisarzowi w postępowaniu upadłościowym;
- 2) należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego – w pełnej wysokości należności;
- 3) należności kwestionowanych przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega, a według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna – do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności;
- 4) należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego – w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania;
- 5) należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców – w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności. Odpisy aktualizujące wartość należności zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub do kosztów finansowych – zależnie od rodzaju należności, której dotyczy odpis aktualizacji.

Należności umorzone, przedawnione lub nieściągalne zmniejszają dokonane uprzednio odpisy aktualizujące ich wartość. Należności, od których nie dokonano odpisów aktualizujących ich wartość lub dokonano odpisów w niepełnej wysokości, zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych.

Wartość należności aktualizuje się do poziomu, w jakim istnieje prawdopodobieństwo uzyskania zapłaty.

Na stronie Wn konta 280 księguje się przede wszystkim odpisane należności wobec jej nieściągalności, umorzenia lub przedawnienia (konto przeciwstawne 200, 234, 238, 243, 249).

Na stronie Ma konta 280 księguje się odpisy aktualizujące wartość należności głównej oraz z tytułu odsetek, a także kosztów postępowania.

Ewidencja szczegółowa do konta 280 powinna zapewnić ustalenie odpisów aktualizujących wartość poszczególnych należności według tytułów i kontrahentów.

Konto 280 wykazuje saldo Ma.

Typowe zapisy strony Wn konta 280 „Odpisy aktualizujące rozrachunki”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Rozwiązanie odpisu aktualizacyjnego z tytułu zapłaty:	
	a) za niedobory i szkody	760
	b) przez kontrahentów należności głównej	760
	c) odsetek	750
2.	Odpisanie odpisu aktualizacyjnego w przypadku przegrania sprawy w sądzie	243
3.	Rozwiązanie odpisu aktualizacyjnego z tytułu umorzenia lub nieściągalności:	
	a) należności głównej	200, 243
	b) odsetek	200, 243

Typowe zapisy strony Ma konta 280 „Odpisy aktualizujące rozrachunki”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Utworzenie odpisu aktualizacyjnego na niedobory i szkody w kwocie roszczenia	761
2.	Utworzenie odpisu na zagrożone wierzytelności dochodzone od odbiorców	761
3.	Utworzenie odpisu na naliczone odsetki zwłoki	751

W bilansie saldo konta 280 koryguje z reguły te należności, których odpisy dotyczą.

Konto 300 „Rozliczenie zakupu”

Służy do ewidencji rozliczenia zakupu materiałów, towarów, środków trwałych w drodze w celu ustalenia materiałów w drodze oraz dostaw niefakturowanych.

W miarę potrzeby jednostka może prowadzić odrębne konta do rozliczenia zakupu:

- materiałów,
- usług,
- towarów,
- środków trwałych w budowie.

Na koncie 300 „Rozliczenie zakupu” księguje się na koniec okresu sprawozdawczego (miesiąca lub roku) tylko przyjęte dostawy materiałów i towarów, dla których nie otrzymano faktury, tzw. „dostawy niefakturowane”, lub odwrotnie – faktury dokumentujące dostawy materiałów lub towarów jeszcze nieprzyjęte przez instytucję, tzw. „materiały w drodze”.

Konto 300 może mieć na koniec roku saldo **końcowe Wn**, które oznacza wartość materiałów w drodze w rzeczywistych cenach zakupu – wykazuje się je w bilansie w aktywach w poz. **B.I.1. „Zapasy”**, lub **saldo Ma**, które oznacza dostawy niefakturowane (wg cen ewidencyjnych) – wykazywane w bilansie w pasywach w poz. **B.III.2d) „Zobowiązania z tytułu dostaw”**.

Zespół 4 „Koszty wg rodzaju i ich rozliczenie”

Jednostka sporządza porównawczy rachunek kosztów.

Konta zespołu 4 „Koszty według rodzajów i ich rozliczenia” są przeznaczone do:

- ewidencji kosztów w układzie rodzajowym (400–460);
- rozliczenia tych kosztów (konto przeciwstawne 860 „Wynik finansowy”).

Na kontach 400–460 ewidencjonuje się poniesione w danym okresie sprawozdawczym koszty działalności.

Konta kosztów rodzajowych 400–460 winny wykazywać w ciągu roku wyłącznie obroty Wn, stąd też jeśli istnieje konieczność zmniejszania kosztów zapisem po stronie Ma, takiemu zmniejszeniu towarzyszyć powinien czerwony zapis techniczny, eliminujący obroty po stronie Ma zespołu 4.

W instytucjach kultury niezbędne są następujące konta syntetyczne w ramach zespołu 4:

- 400 „Amortyzacja”;
- 411 „Zużycie materiałów”;
- 419 „Zużycie energii”;
- 420 „Usługi obce”;
- 430 „Wynagrodzenia”;
- 440 „Odpis na ZFŚS lub świadczenia urlopowe”;
- 441 „Inne świadczenia na rzecz pracowników”;
- 445 „Składki na ZUS i Fundusz Pracy”;
- 450 „Podatki i opłaty administracyjne obciążające koszty”;
- 460 „Pozostałe koszty”;

Powyższe konta pozwalają na prawidłowe sporządzenie rachunku zysków i strat oraz zapewniają podstawowe informacje umożliwiające analizę planu finansowego w przekroju rodzajowym.

Instytucja w miarę potrzeby może wprowadzić dodatkowe konta syntetyczne oraz rozbudować analitykę, dostosowując ją do swoich potrzeb.

Po stronie Wn kont 400–460 księguje się poniesione koszty, a **po stronie Ma** ich zmniejszenia (z tytułu: korekty obniżającej cenę zakupu, zwrotu materiałów do magazynu) – w korespondencji głównie z kontami aktywów trwałych (zespół 0), środków pieniężnych, rachunków bankowych oraz innych krótkoterminowych aktywów finansowych (zespół 1), rozrachunków i roszczeń (zespół 2), materiałów i towarów (zespół 3), funduszy specjalnych (zespół 8) oraz przeniesienie salda kosztów występującego na koniec roku.

Na tych kontach nie księguje się:

- kosztów związanych z wytworzeniem (budową) środków trwałych (ujmowane one są w ramach zespołu 0);
- kosztów operacji finansowych (w tym odsetek i prowizji bankowych – ujmowanych na kontach zespołu 7);
- pozostałych kosztów operacyjnych (ujmowanych na kontach zespołu 7);
- strat nadzwyczajnych (np. kosztów usuwania skutków zdarzeń losowych), które są ujmowane na kontach zespołu 7;
- kosztów działalności finansowej z wyodrębnionych funduszy (np. ZFŚS, który jest ujmowany na kontach zespołu 8);
- niezawinionych niedoborów składników majątkowych, jeżeli nie zostały spowodowane błędami pomiaru ich zużycia lub ubytkami naturalnymi mieszczącymi się w granicach norm (są one ujmowane na koncie zespołu 7).

Ewidencja analityczna zespołu 4, niezależnie od wymogów określonych w wyjaśnieniach do tych kont, powinna uwzględniać specyfikę gospodarki finansowej instytucji kultury,

potrzeby wynikające z planowania, analizy i sprawozdawczości oraz ustalania przychodów i kosztów uzyskania przychodów uwzględnianych przy ustalaniu wyniku podatkowego oraz podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Ewidencja analityczna na kontach zespołu 4 powinna umożliwić także ustalenie wysokości kosztów nieuznanych przez przepisy podatkowe za koszty uzyskania przychodów, zaliczanych natomiast do kosztów działalności operacyjnej przez przepisy ustawy o rachunkowości.

Ewidencję kosztów według rodzajów można uznać za kompletną, jeżeli na kontach zostały ujęte wszystkie operacje gospodarcze dotyczące okresu sprawozdawczego. W celu uzyskania kompletnych danych o faktycznych kosztach poniesionych w okresie sprawozdawczym na operacje gospodarcze, na które nie otrzymano jeszcze dokumentów od kontrahentów, wystawia się własne dowody wewnętrzne (np. na dostawy niefakturowane, na świadczenia okresowe za energię, czynsz i inne). Ewentualne różnice wartości, jakie mogą powstać po otrzymaniu dokumentów obcych, ujmuje się w ewidencji nie później niż w okresie sprawozdawczym, w którym dokumenty te otrzymano.

Pod datą 31 grudnia salda kont zespołu 4 przenosi się na konto 860 „Wynik finansowy”.

Konto 400 „Amortyzacja”

Służy do ewidencji kosztów amortyzacji:

- środków trwałych, ujmowanych w ewidencji na kontach 010 i 013,
- wartości niematerialnych i prawnych – konto 020,

Szczegółowo zasady amortyzowania majątku trwałego przedstawiono w wyjaśnieniach do umorzenia aktywów trwałych oraz umorzeniu wartości niematerialnych i prawnych.

Typowe zapisy strony Wn konta 400 „Amortyzacja”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Odpis amortyzacyjny środków trwałych:	
	a) objętych pełną ewidencją ilościowo-wartościową	070
	b) wartości niematerialnych i prawnych	071

Typowe zapisy strony Ma konta 400 „Amortyzacja”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów amortyzacji pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 400 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860.

W rachunku zysków i strat koszty amortyzacji wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. **B.I. „Amortyzacja”**.

Konto 411 „Zużycie materiałów”

Konto 412 „Zużycie materiałów – imprezy RCK”

Przeznaczone jest do ewidencji kosztów zużycia materiałów, pomniejszonych o wartość odpadów użytkowych powstałych w toku działalności lub likwidacji. W instytucji kultury do materiałów zalicza się w szczególności:

- materiały konserwacyjne,
- materiały biurowe,
- środki czystości,
- wyposażenie niezaliczone do środków trwałych i objęte ewidencją ilościową,
- paliwo i części do samochodów,
- środki inscenizacji,
- materiały do imprez,
- materiały zużyte na cele reklamy,
- zakup książek i czasopism przeznaczonych do użytku pracowników, jako materiały pomocniczo-instruktażowe, np.: katalogi, instrukcje, wydawnictwa urzędowe i inne niewchodzące w skład księgozbioru bibliotecznego, np. broszury,
- prenumeratę prasy, dzienników urzędowych, zakup kalendarzy itp.,
- zakup opału,
- zakup środków żywności (np. na potrzeby sekretariatu lub do imprez),
- zakup leków i materiałów opatrunkowych (wyposażenie apteczek w instytucjach, na imprezy oraz do samochodów),
- wartości niematerialne i prawne objęte ewidencją ilościową,
- zakupione nagrody rzeczowe dla uczestników konkursów.

Prowadzona do konta 411 i 412 analityka winna uwzględniać potrzeby analizy kosztów zużycia materiałów w jednostce oraz umożliwić opracowanie budżetów imprez w oparciu o dane księgowe.

Zużycie materiałów wykazuje się w cenach brutto, jeśli instytucja dokonuje zakupu do działalności zwolnionej, a jeśli do sprzedaży wyłącznie opodatkowanej – to w cenach netto, jeśli do sprzedaży mieszanej to w wartości netto powiększonej o VAT niepodlegający odliczeniu. Natomiast VAT podlegający odliczeniu w całości lub części (odliczany planowaną proporcją) jest księgowany na koncie 221 – VAT naliczony i rozliczany zgodnie z przepisami VAT z US.

Instytucjach kultury stosuje uproszczoną ewidencję, polegającą na odpisywaniu zakupów bezpośrednio w koszty. W tym przypadku nie prowadzi się magazynu, a materiały zakupuje się na potrzeby bieżące i oddaje się do zużycia – bezpośrednio po zakupieniu.

Po stronie Wn konta 411 i 412 księguje się przede wszystkim wartość materiałów zakupionych (zespoły 1, 2 i 3).

Po stronie Ma konta 411 i 412 ewidencjonuje się w szczególności:

- przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą 31 grudnia na konto 860 „Wynik finansowy”.

Typowe zapisy strony Wn konta 411 „Zużycie materiałów”
412 „Zużycie materiałów – imprezy RCK”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	<p>Wartość zakupionych materiałów przekazanych do zużycia, takich jak:</p> <ul style="list-style-type: none"> – materiały konserwacyjne, – materiały biurowe, – środki czystości, – wyposażenie niezaliczone do środków trwałych i objęte ewidencją ilościową, – paliwo i części do samochodów, – środki inscenizacji, – materiały do imprez, – środki żywności, – leki i środki opatrunkowe, – materiały zużyte na cele reklamy, – zakup książek i czasopism przeznaczonych do użytku pracowników jako materiały pomocniczo-instruktażowe, np.: katalogi, instrukcje, wydawnictwa urzędowe i inne niewchodzące w skład księgozbioru bibliotecznego, np. broszury, – prenumerata prasy, dzienników urzędowych, zakup kalendarzy itp., – zakup opału, – wartości niematerialne i prawne objęte ewidencją ilościową, – nagrody rzeczowe zakupione dla uczestników konkursów 	201 lub 100

Typowe zapisy strony Ma konta 411 „Zużycie materiałów”
412 „Zużycie materiałów – imprezy RCK”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 411 i 412 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860.

W rachunku zysków i strat koszty materiałów wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. **B.II. „Zużycie materiałów i energii”**.

Konto 419 „Zużycie energii”

Przeznaczone jest do ewidencji rzeczywistych zafakturowanych kosztów:

- zużycia energii elektrycznej,
- centralnego ogrzewania i ciepłej wody,
- gazu przewodowego,
- wody, ścieków itp. kosztów poniesionych na potrzeby jednostki.

Zużycie energii wykazuje się w cenach brutto, jeśli instytucja dokonuje zakupu do

działalności zwolnionej, a jeśli do sprzedaży wyłącznie opodatkowanej – to w cenach netto, jeśli do sprzedaży mieszanej to w wartości netto powiększonej o VAT niepodlegający odliczeniu. VAT podlegający odliczeniu w całości lub części (odliczany planowaną proporcją) jest księgowany na koncie 221 – VAT naliczony i rozliczany zgodnie z przepisami VAT z US.

Na stronie Wn konta 419 księguje się wartość zafakturowanej energii (konto przeciwstawne 201), a po stronie Ma konta 419 księguje się ewentualne zmniejszenia uprzednio naliczonych kosztów (konto przeciwstawne 201), np. z tytułu zmniejszających faktur korygujących, oraz przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą 31 grudnia na konto 860 „Wynik finansowy”.

Typowe zapisy strony Wn konta 419 „Zużycie energii”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Koszty zakupu: a) energii elektrycznej, b) gazu, c) centralnego ogrzewania, d) wody i odprowadzania ścieków	201

Typowe zapisy strony Ma konta 419 „Zużycie energii”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 419 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860.

W rachunku zysków i strat koszty energii wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. **B.II. Zużycie materiałów i energii**”.

Konto 420 „Usługi obce”

421 „Usługi obce – imprezy RCK”

Służy do ewidencji rzeczywistych kosztów zakupionych obcych usług:

- remontowych, napraw, konserwacji środków trwałych, przeglądów środków trwałych,
- kulturalnych,
- transportowych, spedycji, załadunku i wyładunku,
- telekomunikacyjnych i pocztowych, opłaty radio i TV, opłaty za paczki, zakup znaczków,
- informatycznych, dostępu do Internetu,
- biurowych – np. za kserowanie, tłumaczenia, archiwizowanie,
- prawnych i w zakresie rachunkowości, badanie bilansu,
- czynsze i najem nieruchomości, leasing,
- dozoru mienia, monitoringu,
- wydawniczych, drukarskich,

- specjalistycznych związanych z utrzymaniem czystości pomieszczeń użytkowanych przez instytucję kultury (np. sprzątanie pomieszczeń, mycie okien, pranie zasłon i firan, wywóz śmieci, wywóz nieczystości płynnych),
- projektowych, kosztów dokumentacji konstrukcyjnej i technicznej dotyczących działalności bieżącej,
- krawieckich, szewskich, pralniczych itp.,
- ogłoszeń w radio, telewizji, prasie (w tym nekrologi) z wyjątkiem zaliczonych do reklamy lub reprezentacji,
- pozostałych usług obcych.

Instytucja prowadzi analitykę do konta 420 i 421 grupującą występujące u niej koszty istotne do planowania (budżetowania) imprez, zadań.

Usługi obce wykazuje się w cenach brutto, jeśli instytucja dokonuje zakupu do działalności zwolnionej, a jeśli do sprzedaży wyłącznie opodatkowanej – to w cenach netto, jeśli do sprzedaży mieszanej to w wartości netto powiększonej o VAT niepodlegający odliczeniu. Natomiast VAT podlegający odliczeniu w całości lub części (odliczany planowaną proporcją) jest księgowany na koncie 221 – VAT naliczony i rozliczany zgodnie z przepisami VAT z US.

Na stronie Wn konta 420 i 421 księguje się koszty dotyczące wykonanych usług, które wynikają z faktur wykonawców (konto przeciwstawne 100, 201), a w przypadku ich braku na dzień bilansowy z własnej wyceny na podstawie dowodów wewnętrznych.

Na stronie Ma konta 420 i 421 ujmuje się zmniejszenia uprzednio naliczonych kosztów (konto przeciwstawne 202) równoległe z czerwonym zapisem technicznym usuwającym obroty ze strony Ma oraz przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą 31 grudnia na konto 860 „Wynik finansowy”.

*Typowe zapisy strony Wn konta 420 „Usługi obce”
421 „Usługi obce – imprezy RCK”*

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Koszty zakupu usług: <ul style="list-style-type: none"> - remontowych, napraw, konserwacji środków trwałych, przeglądów środków trwałych, - kulturalnych, - transportowych, spedycji, załadunku i wyładunku, - telekomunikacyjnych i pocztowych, opłaty radio i TV, opłaty za paczki, zakup znaczków, - informatycznych i dostępu do Internetu, - biurowych – kserowanie, tłumaczenia, archiwizowanie, - prawnych i w zakresie rachunkowości, badanie bilansu, - czynsze i najem nieruchomości, leasing, - dozoru mienia, monitoringu, - wydawniczych, drukarskich, - specjalistycznych związanych z utrzymaniem czystości pomieszczeń użytkowanych przez instytucję kultury (np. sprzątanie pomieszczeń, mycie okien, pranie zasłon i firan, wywóz śmieci, wywóz nieczystości płynnych), - projektowych, kosztów dokumentacji konstrukcyjnej i technicznej dotyczącej działalności bieżącej, - krawieckich, szewskich, pralniczych, itp., - ogłoszenia w radio, telewizji, prasie (w tym nekrologi) z wyjątkiem zaliczonych do reklamy lub reprezentacji, - reklamowe, pozostałe usługi obce 	201

Typowe zapisy strony Ma konta 420 „Usługi obce”
421 „Usługi obce – imprezy RCK”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Faktury korygujące zmniejszające koszty usług obcych Równoległy: zapis techniczny czerwony: Wn 420 / Ma 420	100, 202
2.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 420 i 421 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860.

W rachunku zysków i strat koszty usług obcych wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. **B.III.** „Usługi obce”.

Konto 430 „Wynagrodzenia pracownicze”

431 „Wynagrodzenia bezosobowe – imprezy RCK”

Służy do ewidencji wynagrodzeń pieniężnych oraz wartości świadczeń w naturze (np. deputatów) bądź ich ekwiwalentów zaliczanych – zgodnie z przepisami – do wynagrodzeń (osobowych, bezosobowych, agencyjno-prowizyjnych, honorariów), wypłaconych pracownikom i innym osobom fizycznym. Na koncie tym w szczególności ujmuje się:

- 1) wynagrodzenia osobowe wypłacone pracownikom instytucji kultury z tytułu stosunku o pracę, w tym:
 - wynagrodzenia zasadnicze, premie, dodatki służbowe, funkcyjne, za staż pracy i inne,
 - honoraria, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe i wynagrodzenia ponadnormowe,
 - nagrody jubileuszowe i odprawy emerytalno-rentowe,
 - ekwiwalent za niewykorzystany urlop wypoczynkowy,
 - nagrody uznaniowe,
 - wynagrodzenia za czas choroby pokrywane ze środków zakładu pracy,
 - nagrody wynikające z regulaminu,

2) wynagrodzenia bezosobowe wypłacone na podstawie umowy o dzieło lub zlecenia.

Na koncie 430 nie ujmuje się wypłat ze środków funduszy specjalnych, np. ZFŚS, oraz wypłat i świadczeń niezaliczonych według przepisów do wynagrodzeń obciążających konto 441 lub 460.

Koszty wynagrodzeń księguje się na podstawie list wynagrodzeń, dodatkowych wypłat w miesiącu, którego dotyczą, bez względu na to, kiedy wynagrodzenia te są naliczone i wypłacone.

Po stronie Wn konta 430 i 431 księguje się należne wynagrodzenia (konto przeciwstawne 230), a po stronie Ma konta 430 i 431 ujmuje się wartość nienależnych wynagrodzeń przypisanych do zwrotu (konto przeciwstawne 234), równoległy czerwony zapis techniczny oraz przeniesienie w końcu roku salda wynagrodzeń na wynik finansowy (konto przeciwstawne 860).

Do konta 430 prowadzi się ewidencję analityczną według tytułów wynagrodzeń pracowniczych (np. wynagrodzenia osobowe, fundusz nagród, jubileuszówki). Na koncie 431 prowadzi się analitykę grupującą występujące w instytucji koszty wynagrodzeń bezosobowych istotne do planowania (budżetowania) imprez, zadań.

Typowe zapisy strony Wn konta 430 „Wynagrodzenia”
431 „Wynagrodzenia bezosobowe – imprezy RCK „

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Naliczenie wynagrodzeń wynikających ze stosunku pracy na podstawie obowiązujących zasad wynagradzania określonych w regulaminie lub UZP (układzie zbiorowym pracy) – podstawa: lista płac brutto	230
2.	Naliczenie wynagrodzeń bezosobowych z tytułu zawartych umów zleceń lub umów o dzieło	230
3.	Naliczenie innych wynagrodzeń (np. nagród itp.) na podstawie list płac	230

Typowe zapisy strony Ma konta 430 „Wynagrodzenia”
431 „Wynagrodzenia bezosobowe – imprezy RCK”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Korekta zmniejszająca wynagrodzenia z tytułu nadpłaty Równoległy: zapis techniczny czerwony: Wn 430 / Ma 430	230
2.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 430 i 431 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860.

W rachunku zysków i strat koszty wynagrodzeń wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. B.V. „Wynagrodzenia”.

Konto 440 „Odpisy na zaktadowy fundusz świadczeń socjalnych”

Służy do ewidencji naliczonych w ciężar kosztów odpisów na zakładowy fundusz świadczeń socjalnych (ZFŚS) przeznaczonych na świadczenia dla pracowników instytucji kultury.

Zasady przeznaczania środków ZFŚS na poszczególne cele i rodzaje działalności socjalnej oraz zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z Funduszu określa dyrektor instytucji kultury w regulaminie.

Po stronie Wn konta 440 księguje się naliczone odpisy na ZFŚS (konto przeciwstawne 850 lub 640), a po stronie Ma konta 440 księguje się ewentualne korekty tych naliczeń oraz przeniesienie sumy naliczonych odpisów na wynik finansowy na koniec roku (konto przeciwstawne 860).

Typowe zapisy strony Wn konta 440 „Odpisy na ZFŚS”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Naliczenie planowanego odpisu rocznego na ZFŚS na podstawie planowanego zatrudnienia	850
2.	Korekta zwiększająca naliczenie odpisu na ZFŚS na podstawie zwiększenia przeciętnego zatrudnienia w stosunku do planu	850

Typowe zapisy strony Ma konta 440 „Odpisy na ZFŚS”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Korekta zmniejszająca odpis na ZFŚS z tytułu wykonania mniejszego zatrudnienia w stosunku do planu Równoległy: zapis techniczny czerwony: Wn 440 / Ma 440	850
2.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W rachunku zysków i strat koszty odpisu na ZFŚS wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. **B.VI** „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia”.

Konto 441 „Inne świadczenia na rzecz pracowników”

Służy do ewidencji:

1) wypłat pieniężnych oraz wartości świadczeń w naturze lub ich ekwiwalentów niezaliczonych według przepisów do wynagrodzeń. Na koncie tym ujmuje się należności przysługujące pracownikom instytucji kultury niezaliczone do wynagrodzeń, a w szczególności:

- wartość świadczeń rzeczowych, wynikających z przepisów dotyczących bezpieczeństwa i higieny pracy (np. posiłki profilaktyczne i regeneracyjno-wzmacniające, wydawane środki odżywcze, np. mleko, kawa, herbata, środki czystości, np. mydło, proszek, ręczniki),
- wypłacone ekwiwalenty za pranie i środki czystości,
- odzież ochronną i roboczą.

Wydanie pracownikom w naturze za pokwitowaniem na liście środków czystości lub artykułów spożywczych, które instytucja winna zapewnić w ramach obowiązujących ją przepisów bhp w miejscu pracy, skutkuje naliczeniem składek ZUS oraz podatku dochodowego od osób fizycznych od tych świadczeń – jako realizacja nieodpłatnego świadczenia rzeczowego. Nie dotyczy to wydanej odzieży roboczej lub ochronnej.

Natomiast zapewnienie pracownikom środków czystości, napojów do zużycia w instytucji bez wydawania ich imiennie w ramach obowiązujących ją przepisów BHP nie skutkuje składkami ZUS i podatkiem dochodowym od osób fizycznych;

- 2) kosztów obowiązkowego szkolenia pracowników (np. w zakresie bhp, ppoż, itp.);
- 3) kosztów podnoszenia kwalifikacji zawodowych w części pokrywanej przez instytucję;
- 5) kosztów kursów i szkoleń;
- 6) wydatków w zakresie ochrony zdrowia – obowiązkowe oraz dobrowolne, z tym że te ostatnie skutkują składkami ZUS i pdof;
- 7) odpraw pośmiertnych po zmarłych pracownikach;
- 8) dopłat do biletów pracowniczych itp.

Zakupione świadczenia na rzecz pracowników księguje się na koncie 441 w cenach brutto, jeśli zakup służy działalności zwolnionej, jeśli natomiast zakup służy działalności opodatkowanej lub mieszanej – zakupy księguje się wg wartości netto bądź wartości netto powiększonej o kwotę VAT niepodlegającego odliczeniu.

Po stronie Wn konta 441 księguje się wszystkie naliczone koszty (konto przeciwstawne 100, 131, 201, 234), a **po stronie Ma konta 441** przeniesienie sumy kosztów pozostałych świadczeń na rzecz pracowników instytucji kultury niezaliczonych do wynagrodzeń na

wynik finansowy na koniec roku (konto przeciwstawne 860).

Typowe zapisy strony Wn konta 441 „Inne świadczenia na rzecz pracowników”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Faktury zakupu za usługi lub materiały zakupione na rzecz pracowników zgodnie z przepisami bhp lub	201
2.	Ekwiwalenty za użytkowanie własnej odzieży roboczej, ekwiwalenty za pranie lub środki higieny osobistej itp.	234
3.	Dopłaty do biletów pracowniczych	234
4.	Koszty szkoleń, udziału w konferencjach itp.	201
5.	Odprawy pośmiertne	234
6.	Wydatki na obowiązkowe badania pracowników wg faktur/rachunków	201
7.	Wydatki na leczenie pracowników, szczepienia – niewynikające z przepisów – oskładkowane ZUS i pdof	201

Typowe zapisy strony Ma konta 441 „Inne świadczenia na rzecz pracowników”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Faktury/rachunki korygujące zmniejszające koszty zakupu świadczeń na rzecz pracowników Równoległy zapis techniczny czerwony: Wn 441 / Ma 441	201, 234
2.	Częściowy zwrot kosztów z tytułu szkoleń oraz innych świadczeń Równoległy zapis techniczny czerwony: Wn 441 / Ma 441	234
3.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 441 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860 „Wynik finansowy”.

W rachunku zysków i strat koszty innych świadczeń na rzecz pracowników wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. B.VI. „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia”.

Konto 445 „Składki na ZUS i Fundusz Pracy”

Służy do ewidencji składek z tytułu ubezpieczenia społecznego i Funduszu Pracy naliczonych od wynagrodzeń pracowników. Podstawę wymiaru składek stanowi dochód otrzymywany przez pracowników instytucji kultury z tytułu wykonywanej pracy na podstawie umowy o pracę z wyłączeniem wypłat określonych rozporządzeniem Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 z późn. zm.). Koszty te oblicza się od wynagrodzeń i innych świadczeń stanowiących podstawę naliczenia składek. Naliczone składki księguje się w miesiącu, za który przysługują naliczone wynagrodzenia.

Po stronie Wn konta 445 księguje się naliczone koszty z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne, odpisów na Fundusz Pracy (w korespondencji z kontem 229), a po stronie Ma konta 445 księguje się ewentualne korekty tych naliczeń oraz przeniesienie

sumy naliczonych składek na US, FP na wynik finansowy na koniec roku (konto przeciwstawne 860).

Do konta 445 instytucja prowadzi ewidencję analityczną z podziałem na tytuły składek ubezpieczenia społecznego i Funduszu Pracy.

Instytucja nie nalicza składek na Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, gdyż należy do sektora finansów publicznych i na podstawie art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 13 lipca 2006 r. o ochronie roszczeń pracowniczych w razie niewypłacalności pracodawcy (Dz.U. Nr 158, poz. 1121 z późn. zm., ostatnia zmiana Dz.U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1241) nie są zobligowane do naliczania składek na FGŚP. Ustawa ta ma zastosowanie do przedsiębiorców jako podmiotów, w stosunku do których może być ogłoszona upadłość. Instytucje kultury nie mają zdolności do upadłości.

Typowe zapisy strony Wn konta 445 „Składki na ZUS i Fundusz Pracy”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Naliczenie składek obciążających koszty płatnika z tytułu ubezpieczeń: a) emerytalnych i rentowych, b) wypadkowych, c) na Fundusz Pracy	229

Typowe zapisy strony Ma konta 445 „Składki na ZUS i Fundusz Pracy”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Korekta zmniejszająca koszty z tytułu np. nadpłaty składki emerytalno-rentowej dotycząca roku bieżącego Równoległy zapis techniczny czerwony: Wn 445 / Ma 445	229
2.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 445 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860 „Wynik finansowy”.

W rachunku zysków i strat koszty wynagrodzeń wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. B.VI „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia”.

Konto 450 „Podatki i opłaty”

Służy do ewidencji wszelkich podatków i opłat administracyjnych obciążających koszty działalności instytucji kultury. Na koncie tym w szczególności ujmuje się:

- podatek od nieruchomości (tj. od budynków, budowli i gruntów);
- podatek należny przy zakupie usług z importu oraz obciążający towary wydane na potrzeby reprezentacji lub reklamy – na podstawie faktury wewnętrznej;
- opłaty lokalne (terenowe);
- opłaty za wieczyste użytkowanie gruntów;
- opłaty skarbowe, podatek od czynności cywilnoprawnych oraz urzędowe opłaty administracyjne i manipulacyjne z wyjątkiem opłat i PCC zwiększających cenę nabycia składników majątku trwałego, które ujmowane są na kontach **Zespołu 0**;
- opłaty licencyjne uprawniające do prowadzenia określonej działalności w okresie nieprzekraczającym jednego roku, natomiast gdy przekracza jeden rok – ujmuje się na koncie „Wartości niematerialne i prawne”;
- opłaty za ochronę środowiska;

- podatek od środków transportowych z tytułu posiadania samochodów ciężarowych;
- naliczone zobowiązania z tytułu opłat PFRON (nie stanowią one kosztu uzyskania przychodu dla updog).

Nie księguje się na koncie 450 podatków i opłat o charakterze sankcyjnym (konto 761 lub w przypadku odsetek konto 751), opłat sądowych z tytułu dochodzenia spornych należności (konto 761) lub z tytułu zakupu aktywów trwałych (Wn Zespół 0).

Po stronie Wn konta 450 księguje się zarachowane oraz zapłacone podatki i opłaty (konto przeciwstawne 220), a po stronie Ma konta 450 ujmuje się ewentualne korekty tych naliczeń (konto przeciwstawne 220) oraz przeniesienie sumy naliczonych podatków i opłat na wynik finansowy na koniec roku (konto przeciwstawne 860).

Do konta 450 prowadzi się ewidencję analityczną według tytułów podatków i opłat.

Typowe zapisy strony Wn konta 450 „Podatki i opłaty”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Podatek od nieruchomości, od środków transportu, opłaty lokalne, za użytkowanie gruntu	131, 220
2.	Opłaty sądowe, notarialne, skarbowe	100, 131, 220
3.	Podatek VAT naliczony przy zakupach w części niepodlegającej odliczeniu	221
4.	Podatek należny od importu usług i od towarów przekazanych na potrzeby reprezentacji lub reklamy	222
5.	Opłaty na PFRON	220
6.	Podatek od czynności cywilnoprawnych (PCC) z wyjątkiem dotyczącego zakupu aktywów trwałych	220

Typowe zapisy strony Ma konta 450 „Podatki i opłaty”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Korekta zmniejszająca kosztów z tytułu np. nadpłaty podatków, opłat obciążających koszty Równoległy zapis techniczny czerwony: Wn 450 / Ma 450	220
2.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 450 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860 „Wynik finansowy”.

W rachunku zysków i strat koszty podatków i opłat wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. B.IV. „Podatki i opłaty”.

Konto 460 „Pozostałe koszty”

Służy do ewidencji wszystkich pozostałych kosztów nieujmowanych na kontach 400–450.

Na koncie tym w szczególności ujmuje się:

- usługi bankowe,
- podróże służbowe,
- koszty reprezentacji,
- ubezpieczenia OC, AC i majątkowe (środków trwałych, sprzętu itp.).

- koszty racjonalizacji i wynalazczości,
- składki na rzecz organizacji, do których przynależność jest obowiązkowa,
- koszty doradztwa, opinii, ekspertyz,
- nagrody pieniężne za wygrane w konkursach,
- pozostałe koszty.

Do usług bankowych księgowanych na **koncie 460** zalicza się opłaty manipulacyjne, np. za książeczki czekowe, karty bankowe, przelew, potwierdzenie salda, prowadzenie rachunku bankowego. Nie księguje się natomiast prowizji, odsetek i różnic kursowych od kredytów obrotowych oraz inwestycyjnych w okresie spłaty oraz odsetek podwyższonych z tytułu zadłużenia przeterminowanego, które księguje się na koncie 751 „Koszty finansowe”.

Odsetki, prowizje i różnice kursowe w okresie realizacji inwestycji są odnoszone na konto 080 „Środki trwałe w budowie”.

Do kosztów podróży służbowych księgowanych na koncie 460 zalicza się:

- diety;
- koszty noclegów lub odpowiadające im ryczałty dobowe;
- koszty przejazdów, w tym zwroty kosztów użycia prywatnych pojazdów samochodowych do celów podróży służbowej;
- ryczałt za używanie do celów służbowych prywatnych samochodów;
- opłaty paszportowe;
- zakup biletów komunikacji miejskiej;
- koszty przechowywania i przewozu bagażu związanego z podróżą służbową;
- opłaty za parkowanie samochodów używanych w podróżach służbowych;
- koszty podróży zagranicznych.

Na koncie 460 nie ujmuje się kosztów podróży służbowych dotyczących realizowanych zadań związanych z wytworzeniem (budową) środków trwałych (obciążają one konto zespołu 0).

Ujęte w ramach delegacji służbowych koszty usług obcych na pokrycie kosztów hoteli i usług gastronomicznych księguje się w kwocie brutto wobec braku prawa do odliczania podatku VAT, natomiast pozostałe wydatki udokumentowane fakturą VAT w wysokości netto, jeśli służą działalności opodatkowanej lub mieszanej (opodatkowanej i zwolnionej).

Do kosztów reprezentacji księgowanych na koncie 460 zalicza się w szczególności:

1) wydatki mające związek z wystawnością, okazałością oraz kosztami reprezentowania na zewnątrz przez osoby, np.:

- koszty związane z przyjmowaniem i utrzymaniem delegacji lub kontrahentów oraz koszty uczestnictwa podatnika w przyjęciach i imprezach organizowanych na rzecz tych delegacji lub kontrahentów; w szczególności mogą to być koszty hoteli, zakwaterowania, przejazdów, wycieczek, imprez kulturalnych, przyjęcia w lokalach, restauracjach czy kawiarniach albo klubach, kieszonkowe dla gości;

2) wydatki na usługi gastronomiczne albo cateringowe związane z poczęstunkiem uczestników konferencji, przyjęć i posiedzeń organizowanych z okazji świąt branżowych państwowych i firmowych;

3) wydatki na upominki dla kontrahentów;

4) prezenty rzeczowe służące reprezentacji;

5) koszty ekskluzywnego wystroju wewnątrz;

6) kwiaty wręczane kontrahentom – na zewnątrz z różnych okazji;

7) wieńce i kwiaty składane z okazji świąt państwowych, branżowych itp.

Do pozostałych kosztów na koncie 460 zalicza się m.in.:

- ubezpieczenia rzeczowe (samochodowe OC, AC i majątkowe),

- koszty racjonalizacji i wynalazczości,
- inne koszty proste.

Typowe zapisy strony Wn konta 460 „Pozostałe koszty”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Oplaty bankowe manipulacyjne	131
2.	Rozliczone zaliczki lub koszty zapłacone przez pracownika na koszty delegacji krajowych i zagranicznych	234, 100
3.	Koszty usług obcych i materiałów zakupionych na potrzeby reprezentacji lub reklamy	100, 201
4.	Zużycie materiałów na potrzeby reprezentacji lub reklamy: a) z zakupu VAT należny od przekazania: Wn 460 / Ma 222 w przypadku odliczenia VAT-u naliczonego przy zakupie lub wytworzeniu Towary przekazane na cele reprezentacji i reklamy	201
5.	a) zakupione VAT należny od przekazania: Wn 460 / Ma 222 w przypadku odliczenia VAT-u naliczonego przy zakupie lub wytworzeniu	100, 201
6.	Ubezpieczenie majątkowe	249

Typowe zapisy strony Ma konta 460 „Pozostałe koszty”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przeniesienie rocznej sumy kosztów pod datą zamknięcia ksiąg rachunkowych na wynik finansowy	860

W ciągu roku konto 460 wykazuje saldo Wn, które z końcem roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860 „Wynik finansowy”.

W rachunku zysków i strat pozostałe koszty wykazywane są w wariantcie porównawczym w poz. B.VII. „Pozostałe koszty rodzajowe”.

Konto 640 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów – czynne”

Jest przeznaczone do ewidencji kosztów zaliczanych do kosztów działalności w innych okresach niż okres, w którym zostały poniesione. Zgodnie z art. 39 ust. 1 ustawy o rachunkowości jednostki dokonują czynnych rozliczeń międzyokresowych kosztów, jeżeli koszty dotyczą przyszłych okresów sprawozdawczych.

Na koncie 640 rozlicza się przede wszystkim:

- podatek od nieruchomości;
- koszty większych remontów;
- prenumeraty (np. gazet i czasopism oraz Dzienników Ustaw i Monitorów Polskich);
- składki na rzecz instytucji ubezpieczeniowych (np. ubezpieczenia majątkowe środków trwałych, zbiorów bibliotecznych, dzieł sztuki i muzealiów) w części dotyczącej przyszłego roku (okresu);
- czynsze i dzierżawy płacone z góry;
- koszty energii opłaconej z góry;

Przy rozliczaniu kosztów w czasie instytucje kultury zobowiązane są uwzględnić dwie

nadrzędne zasady rachunkowości, tj. zasadę istotności i zasadę ostrożności.

Do konta 640 winna być prowadzona analityka wg tytułów kosztów podlegających rozliczaniu w czasie.

Typowe zapisy strony Wn konta 640 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów – czynne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Koszty proste do rozliczenia w czasie	201, 220

Typowe zapisy strony Makonta 640 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów – czynne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Raty kosztów rozliczanych w czasie obciążające bieżący okres sprawozdawczy (miesiąc lub rok)	Zespół 4

Konto 640 wykazuje na koniec roku **saldo Wn**, które oznacza wielkość kwot do rozliczenia w przyszłych okresach. W bilansie wykazuje się saldo konta 640 w aktywach w poz. **B.IV**. „Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe”.

Zespół 7 „Przychody i koszty ich osiągnięcia”

Konta zespołu 7 służą do ewidencji:

- 1) przychodów i kosztów ich osiągnięcia z tytułu sprzedaży:
 - usług i produktów (konta 700–702),
 - środków trwałych (konta 760 i 761);
- 2) dotacji podmiotowej od organizatora na działalność bieżącą oraz dotacji celowych na zadania bieżące (konta 703);
- 3) kosztów i przychodów z operacji finansowych (konta 750, 751);
- 4) pozostałych kosztów i przychodów operacyjnych (konta 760 i 761);
- 5) zysków i strat nadzwyczajnych (konta 770 i 771);

Konto 700 „Sprzedaż usług statutowych”

701 „Sprzedaż – warsztaty, sekcje, zespoły”

702 „Sprzedaż – imprezy RCK”

Służą do ewidencji przychodów ze sprzedaży usług działalności statutowej, do której w instytucji kultury należą przede wszystkim:

- opłaty za bilety na koncerty, spektakle, imprezy kulturalne w teatrach, filharmoniach, operach, domach kultury,
- wpisowe i opłaty za warsztaty za kółka zainteresowań,
- akredytacje za organizowane festiwale, przeglądy, konkursy itp.,
- opłaty za pozostałą działalność kulturalną i usługową realizowaną przez pracowników instytucji kultury.

Analityka do konta winna umożliwić ustalenie wielkości przychodów uzyskiwanych z

poszczególnych zadań dla potrzeb sporządzania planu zadaniowego, a także dla celów sprawozdawczych i podatkowych, czyli uwzględniać np. obowiązujące jednostkę stawki VAT.

Przychody z tytułu sprzedaży usług ujmują się:

- w wartości netto po stronie Ma konta 700,
- podatek należny VAT – Ma 222,
- zaś w wartości brutto Wn 200 „Należności od odbiorców” lub Wn zespół 1 (konto 100 lub 131).

W przypadku przedpłaty na poczet usługi przewidzianej do realizacji w następnych okresach (np. abonamenty, karnety itp.) udokumentowanej fakturą VAT lub zarejestrowanej w kasie fiskalnej albo wpłaconej do banku księgowanie przebiega następująco:

- wartość netto Ma 845 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”,
- VAT należny Ma 222,
- wartość brutto – Wn 201 „Należności od odbiorców” lub Wn 100 lub 131.

Przebieganie przedpłat na konto sprzedaży z konta 845 następuje w miesiącu wykonania usługi.

Instytucja jest obowiązana prowadzić rejestry sprzedaży ze szczegółowością umożliwiającą prawidłowe sporządzenie deklaracji VAT.

Instytucje stosuje kasy fiskalne i księguje raporty fiskalne, które są załączone do dekadowych raportów kasowych ujmujący kwoty zainkasowanych wpływów.

Typowe zapisy strony Wn konta 700 „Sprzedaż usług statutowych”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Faktury korygujące VAT zmniejszające kwotę należności w cenie netto Równoległy zapis techniczny czerwony: Wn 700 / Ma 700	200 lub 234
2.	Przeniesienie przychodów na koniec roku na wynik finansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 700 „Sprzedaż usług statutowych”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Faktury VAT, faktury korygujące podwyższające kwotę należności w cenie netto	200 lub 234
2.	Przychody rozliczane w czasie dotyczące bieżącego okresu	845
3.	Sprzedaż udokumentowana raportem w kasie fiskalnej netto	100 lub 201
4.	Wpływ do kas na podstawie zestawień dowodów Kp netto	100

W ciągu roku konto 700 wykazuje saldo Ma oznaczające wartość przychodu ze sprzedaży. Na koniec roku jest zamykane w korespondencji z kontem 860 „Wynik finansowy”.

Konto 703 „Dotacje podmiotowe”

Przeznaczone jest do ewidencji dotacji podmiotowych otrzymanych od organizatora na działalność kulturalną.

Dotacje podmiotowe są przyznawane instytucji kultury przez organizatora na podstawie art. 28 ust. 3 ustawy o działalności kulturalnej na sfinansowanie działalności bieżącej w zakresie realizowanych zadań statutowych, w tym na utrzymanie i remonty obiektów.

Na stronie Wn konta 703 księguje się korekty zmniejszające uprzednio otrzymaną dotację (konto przeciwstawne 225) oraz przeniesienie na koniec roku obrotowego salda na konto 860 „Wynik finansowy”.

Na stronie Ma konta 703 księguje się otrzymaną dotację (konto przeciwstawne 131).

Typowe zapisy strony Wn konta 703 „Dotacje podmiotowe”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Zwrot z tytułu rozliczenia niewykorzystanej dotacji podmiotowej	225
2.	Przeniesienie na koniec roku salda konta 703 na wynik finansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 703 „Dotacje podmiotowe”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Wpływ dotacji podmiotowych finansujących działalność bieżącą na rachunek bankowy	131

W ciągu roku obrotowego konto 703 wykazuje saldo Ma, na koniec roku jest ono przenoszone na konto 860 „Wynik finansowy”.

W rachunku zysków i strat saldo konta 703 wykazuje się w pozycji D.II. „Pozostałe przychody operacyjne – Dotacje”.

Konto 704 „Dotacje budżetowe celowe na zadania bieżące”

Przeznaczone jest do ewidencji dotacji celowych otrzymanych od organizatora lub z budżetu na określone zadania lub programy bieżące (art. 28 ust. 3 pkt 3 ustawy o działalności kulturalnej).

Jednostka jest obowiązana do prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej środków przyznanych z dotacji oraz wydatków dokonywanych z tych środków, a także do jej rozliczenia (art. 152 ufp).

Wskazane jest zatem prowadzenie analityki do konta 704 umożliwiającej ewidencję wykorzystania dotacji celowej na poszczególne realizowane przez instytucje zadania.

Na stronie Wn konta 704 księguje się korekty zmniejszające uprzednio otrzymaną dotację (konto przeciwstawne 225) oraz przeniesienie na koniec roku obrotowego salda na konto 860 „Wynik finansowy”.

Na stronie Ma konta 704 księguje się otrzymaną dotację (konto przeciwstawne 133).

Do konta 704 prowadzi się ewidencję analityczną według realizowanych zadań.

Typowe zapisy strony Wn konta 704 „Dotacje budżetowe celowe na zadania bieżące”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Zwrot z tytułu rozliczenia niewykorzystanej dotacji celowej	225
2.	Przeniesienie na koniec roku salda konta 704 na wynik finansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 704 „Dotacje budżetowe celowe na zadania bieżące”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Wpływ dotacji celowej finansującej działalność bieżącą na rachunek bankowy	133

W ciągu roku obrotowego konto 704 wykazuje saldo Ma, na koniec roku jest ono przenoszone na konto 860 „Wynik finansowy”.

Konto 750 „Przychody finansowe”

Przeznaczone jest do ewidencji przychodów zrealizowanych i należnych z operacji finansowych oraz przeksięgowania tych przychodów na ostatni dzień roku obrotowego na konto 860 „Wynik finansowy”.

Do przychodów z operacji finansowych zalicza się:

- odsetki od lokat i rachunków bankowych z wyjątkiem odsetek od lokat pochodzących z dotacji budżetowych oraz unijnych, które podlegają zwrotowi na podstawie art. 48 ufp,
- odsetki za zwłokę w zapłacie należności od odbiorców,
- naliczone lub zrealizowane dodatnie różnice kursowe z wyjątkiem dotyczących nakładów inwestycyjnych w okresie realizacji lub zakupów aktywów trwałych do czasu ich odbioru, które zmniejszają ich wartość,
- rozwiązane odpisy aktualizacyjne na odsetki z tytułu zapłaty.

Nie zalicza się do przychodów z operacji finansowych i nie księguje się na koncie

750 przychodów z operacji finansowych dotyczących działalności socjalnej, np. otrzymanych odsetek od pożyczek z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych oraz otrzymanych odsetek od środków zgromadzonych na wyodrębnionym rachunku bankowym zakładowego funduszu świadczeń socjalnych. Przychody te zwiększają bezpośrednio środki tego funduszu (konto 850).

Po stronie Ma konta 750 księguje się wszystkie przychody dotyczące danego okresu (konto przeciwstawne 100, 131, 200, 201, 249), a **po stronie Wn konta 750** księguje się wszelkie korekty zmniejszające przychody (konto przeciwstawne 131, 249 oraz równoległy zapis techniczny: czerwony Wn 750 / Ma 750). W końcu roku po stronie Wn konta 750 księgujemy przeniesienie salda tego konta na konto 860 „Wynik finansowy”.

Do konta 750 prowadzi się ewidencję analityczną według tytułów uzyskania przychodów, ze szczegółowością niezbędną do sporządzenia rachunku zysków i strat i ustalenia przychodów wolnych od podatku dochodowego od osób prawnych.

Typowe zapisy strony Wn konta 750 „Przychody finansowe”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Korekty zmniejszające przychody finansowe Zapis techniczny czerwony: Wn 750 / Ma 750	131, 200
2.	Przeniesienie na koniec roku salda konta 750 na wynik finansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 750 „Przychody finansowe”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Odsetki od środków zgromadzonych na rachunkach bankowych z wyjątkiem ZFŚS	Zespół 1
2.	Odsetki od lokat z wyjątkiem odsetek od lokat pochodzących z dotacji budżetowych lub unijnych	Zespół 1
3.	Otrzymane odsetki zwłoki, o ile wcześniej nie były naliczone	Zespół 1
4.	Naliczone odsetki zwłoki od należności zapłaconych z opóźnieniem	200
5.	Rozwiązane odpisy aktualizacyjne na odsetki z tytułu zapłaty	280
6.	Zasądzone przez sąd odsetki karne	243
7.	Odpisanie nieściągalnych, umorzonych lub przedawnionych zobowiązań z tytułu odsetek zwłoki na rzecz dostawców	201, 208
8.	Dodatnie różnice kursowe od rozrachunków naliczone lub zrealizowane	200, 201
9.	Dodatnie różnice kursowe wynikające z wyceny walut obcych na rachunkach lub rozrachunków na dzień bilansowy po średnim kursie NBP	131, 200, 201

W ciągu roku **konto 750** może wykazywać saldo Ma oznaczające wartość uzyskanych przychodów finansowych, które na koniec roku obrotowego przenosi się na kon- to **860 „Wynik finansowy”**.

W rachunku zysków i strat **konto 750 „Przychody finansowe”** wykazuje się:

- z tytułu uzyskanych i naliczonych odsetek w pozycji **G.II. „Odsetki”**,
- nadwyżkę dodatnich różnic kursowych nad ujemnymi oraz pozostałe przychody w poz. **G.V. „Inne”**.

Dla potrzeb rachunku zysków i strat dodatnie różnice kursowe salduje się z ujemnymi i jeśli wartość dodatnich różnic zgromadzonych na koncie 750 jest wyższa od wartości ujemnych różnic kursowych księgowanych na koncie 751 „Koszty finansowe” to różnicę wykazuje się w poz. „Inne – przychody finansowe”, w przeciwnym razie w poz. **H.IV. „Inne koszty finansowe”**.

Konto 751 „Koszty finansowe”

Służy do ewidencji kosztów finansowych jednostki, do których zalicza się:

- odsetki zwłoki z różnych tytułów, zarówno naliczone, jak i zapłacone,
- prowizje i odsetki od kredytów obrotowych,
- odsetki od kredytów inwestycyjnych po zakończeniu inwestycji,
- ujemne różnice kursowe, zarówno zrealizowane, jak i niezrealizowane,
- odpisy z tytułu aktualizacji naliczonych odsetek zwłoki,
- odpisane należności z tytułu odsetek z powodu nieściągalności, umorzenia lub przedawnienia, o ile wcześniej nie były objęte odpisem aktualizacyjnym.

Typowe zapisy strony Wn konta 751 „Koszty finansowe”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
-----	----------------	----------------------

1.	Odsetki i prowizje od kredytów (z wyjątkiem obciążających zespół 0)	Zespół 1 i 2
2.	Naliczone lub zapłacone przez dostawców odsetki zwłoki	201, 131
3.	Odsetki zwłoki od zobowiązań publicznoprawnych naliczone lub zapłacone	220, 131
4.	Odpisy aktualizacyjne na należności z tytułu odsetek	280
5.	Ujemne różnice kursowe z wyceny rozrachunków na dzień bilansowy oraz zrealizowane w ciągu roku	200, 201, 208

Typowe zapisy strony Ma konta 751 „Koszty finansowe”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Zmniejszenie naliczonych odsetek Zapis techniczny czerwony: Wn 751 / Ma 751	Zespół 2
2.	Przeniesienie na koniec roku salda konta 751 na wynik finansowy	860

Konto 751 w ciągu roku wykazuje **saldo Wn**, które oznacza sumę poniesionych kosztów finansowych i podlega przeniesieniu na **konto 860 „Wynik finansowy”**.

W rachunku zysków i strat **konto 751 „Koszty finansowe”** wykazuje się:

- z tytułu zapłaconych i naliczonych odsetek w pozycji **H.I. „Odsetki”**,
- nadwyżkę ujemnych nad dodatnimi różnicami kursowymi oraz pozostałe koszty finansowe w poz. **H.IV. „Inne”**.

Dla potrzeb rachunku zysków i strat dodatnie różnice kursowe salduje się z ujemnymi i jeśli wartość ujemnych różnic zgromadzonych na **koncie 751** jest wyższa od wartości dodatnich różnic kursowych księgowanych na **koncie 750 „Przychody finansowe”** to różnicę wykazuje się w poz. **H.IV. „Inne – koszty finansowe”**.

Konto 760 „Pozostałe przychody operacyjne”

Służy do ewidencji pozostałych przychodów operacyjnych, niezwiązanych bezpośrednio ze zwykłą działalnością instytucji kultury.

Po stronie Wn konta 760 ujmuje się w szczególności zmniejszenia pozostałych przychodów operacyjnych (konto przeciwstawne 200, 234, 249) oraz ich przeniesienia na dzień bilansowy na wynik finansowy (konto przeciwstawne 860).

Po stronie Ma konta 760 ujmuje się w szczególności następujące przychody:

- ze sprzedaży i likwidacji środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz środków trwałych w budowie (konto przeciwstawne 200);
- otrzymane darowizny łącznie z ewentualnym podatkiem VAT (konto przeciwstawne – konta zespołu 1, 2 i 3);
- otrzymane odszkodowania i kary umowne (konto przeciwstawne – zespół 2) z wyłączeniem spowodowanych zdarzeniami losowymi;
- odpisanie przedawnionych zobowiązań (konto przeciwstawne – konta zespołu 2);
- rozliczenie nadwyżek inwentaryzacyjnych (konto przeciwstawne 260);
- odpisy z tytułu równoległego do amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, zaliczania dotacji, subwencji i dopłat na inwestycje, nabycie środków trwałych (konto przeciwstawne 846 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów majątku trwałego”).

Typowe zapisy strony Wn konta 760 „Pozostałe przychody operacyjne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Korekty zmniejszające przychody finansowe Zapis techniczny czerwony: Wn 760 / Ma 760	Zespół 2
2.	Przeniesienie na koniec roku salda konta 760 na wynik finansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 760 „Pozostałe przychody operacyjne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przychody ze sprzedaży aktywów trwałych	200
2.	Nadwyżki inwentaryzacyjne aktywów trwałych	260
3.	Rozwiązane odpisy aktualizacyjne na należności z tytułu zapłaty	280
4.	Zasądzone należności na koszty postępowania przed sądem	243
5.	Odpisanie nieściągalnych, umorzonych lub przedawnionych zobowiązań z tytułu należności od dostawców lub innych roszczeń	201, 234, 243
	Otrzymane nieodpłatnie darowizny:	
	a) środków pieniężnych,	131
	e) usług	420
6.	Roczna korekta VAT z tytułu środków trwałych i pozostałych nabyć z tytułu zmiany proporcji	223
7.	Podwyższenie roszczenia z tytułu niedoboru	243
8.	Księgowanie równoległe do odpisu amortyzacji naliczonej od majątku trwałego w części sfinansowanej dotacją lub otrzymane nieodpłatnie	846

Saldo konta 760 w końcu roku przebiega się na 860 „Wynik finansowy”.

Do konta 760 prowadzi się ewidencję analityczną według tytułów pozyskania pozostałych przychodów operacyjnych, ze szczególnością nie mniejszą niż jest niezbędna do sporządzenia deklaracji podatkowych oraz do celów sprawozdawczych, kontroli i analizy.

W rachunku zysków i strat konto 760 „Pozostałe przychody operacyjne” wykazuje się:

- z tytułu nadwyżki przychodów ze zbycia aktywów trwałych nad kosztami (kosz- ty te to np. nieumorzona wartość sprzedanych środków trwałych oraz koszty sprzedaży) w poz. D.I. „Zysk ze bycia niefinansowych aktywów trwałych”,
- pozostałe przychody w poz. D.III. „Inne przychody operacyjne”.

Konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne”

Służy do ewidencji kosztów niezwiązanych bezpośrednio ze zwykłą działalnością instytucji kultury. Do kosztów tych zalicza się w szczególności:

- wartość netto sprzedanych składników rzeczowego majątku trwałego oraz wartość nieumorzona likwidowanych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (z wyjątkiem związanych ze zdarzeniami losowymi – nadzwyczajnymi);
- koszty likwidacji i sprzedaży aktywów trwałych (jeśli nie są związane ze zdarzeniami losowymi);
- odpisane należności przedawnione, umorzone, nieściągalne;

- niezawinione niedobory składników majątku;
- naliczone lub zapłacone przez instytucję kary, grzywny i odszkodowania;
- koszty postępowania spornego (o ile nie obciążają strat nadzwyczajnych);
- wartość netto przekazanych nieodpłatnie towarów, wyrobów łącznie z naliczonym VAT;
- wartość netto niezawinionych niedoborów;
- wartość odpisanych środków trwałych w budowie, które nie dały zamierzonego efektu gospodarczego;
- odpisy aktualizacyjne tworzone na należności;
- odpisy aktualizacyjne tworzone na zapasy materiałów, towarów lub produktów z tytułu obniżenia wartości wskutek uszkodzenia, zepsucia, przestarzałości, zmiany cen rynkowych lub posiadania zapasów zbędnych lub nadmiernych, tj. przekraczających potrzeby jednostki;
- rezerwy tworzone na pewne i prawdopodobne straty (z wyjątkiem dotyczących operacji finansowych).

Na stronie Wn konta 761 księguje się wyżej wymienione pozostałe koszty operacyjne (konto przeciwstawne – konta zespołu 0, 1, 2 i 3), a na stronie Ma konta 761 ujmuje się ich zmniejszenie (konto przeciwstawne – konta zespołu 0, 1, 2 i 3) oraz przeniesienie w końcu roku obrotowego salda tego konta na konto 860 „Wynik finansowy”.

Typowe zapisy strony Wn konta 761 „Pozostałe koszty operacyjne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Sprzedaż środków trwałych wg wartości netto	010
2.	Koszty związane ze sprzedażą	201
3.	Likwidacja aktywów trwałych wg wartości netto	010, 020
4.	Koszty związane z likwidacją	201
5.	Niezawinione niedobory aktywów trwałych lub obrotowych	260
6.	Odpisy aktualizujące wartość należności	280
7.	Przekazane darowizny majątku obrotowego netto	Zespół 6 222
	VAT należny	
	Ewentualny zapis uszczelniający do z. 6: Wn 490 / Ma 790	
8.	Odpisanie należności przedawnionych, umorzonych lub nieściągalnych nieobjętych uprzednio odpisem aktualizacyjnym	Zespół 2
9.	Kary, odszkodowania oraz koszty postępowania sądowego	
	a) naliczone	Zespół 2
	b) zapłacone	131
10.	Odpisanie zaniechanych inwestycji	080
11.	Odpisanie sumy podwyższającej niedobór do kwoty roszczenia – sprawa przegrana przez instytucję	Zespół 2
12.	Roczna korekta VAT z tytułu zmiany proporcji od środków trwałych i pozostałych nabyć	223

Typowe zapisy strony Ma konta 761 „Pozostałe koszty operacyjne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
-----	----------------	----------------------

1.	Korekta pozostałych kosztów operacyjnych (zapis techniczny czerwony: Wn 761 / Ma 761)	Zespół 1, 2, 080
2.	Przeniesienie na koniec roku salda konta 761 na wynik finansowy	860

Konto 761 w ciągu roku wykazuje **saldo Wn**, które oznacza sumę poniesionych pozostałych kosztów operacyjnych i podlega przeniesieniu **na konto 860 „Wynik finansowy”**.

W rachunku zysków i strat **konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne”** wykazuje się:

- z tytułu **nadwyżki kosztów sprzedaży** nad przychodami ze sprzedaży środków trwałych, likwidacji oraz nieumorzonych wartości aktywów trwałych oraz nadwyżki kosztów nad uzyskami po likwidacji w poz. **E.I. „Strata ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych”**, gdy sytuacja jest odwrotna, nadwyżkę wykazuje się w poz. **D.I. „Zysk ze zbycia niefinansowych aktywów trwałych”** – vide wyjaśnienia do konta 760;
- odpisy aktualizacyjne utworzone na należności oraz zapasy w poz. **E.II. „Aktualizacja wartości aktywów niefinansowych”**;
- pozostałe koszty operacyjne w poz. **E.III. „Inne koszty operacyjne”**.

Konto 770 „Zyski nadzwyczajne”

Służy do ewidencji zysków nadzwyczajnych spowodowanych skutkami zdarzeń powstających niepowtarzalnie, poza zwykłą działalnością instytucji kultury, niezaliczonych do pozostałych przychodów operacyjnych. Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 33 ustawy o rachunkowości przez straty i zyski nadzwyczajne rozumie się straty i zyski powstające na skutek zdarzeń trudnych do przewidzenia, poza działalnością operacyjną jednostki i niezwiązane z ogólnym ryzykiem jej prowadzenia. Są to m.in.:

- odszkodowania za straty będące skutkiem zdarzeń losowych (np. powodzi, kra- dzieży z włamaniem, pożaru, huraganu, zalanania, gradobicia itp.);
- równowartość nadających się do dalszego wykorzystania rzeczowych aktywów majątkowych objętych skutkami zdarzeń losowych.

Zyski te księguje się **po stronie Ma konta 770** (konto przeciwstawne 131, zespół 2), a **po stronie Wn konta 770** ujmuje się przeniesienie na koniec roku obrotowego na **wy- nik finansowy** (konto przeciwstawne 860).

Do konta 770 prowadzi się analitykę umożliwiającą ustalenie tytułu zysku **nadzwyczajnego**.

Typowe zapisy strony Wn konta 770 „Zyski nadzwyczajne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przeniesienie na koniec roku salda konta 770 na wynik finansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 770 „Zyski nadzwyczajne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przyznane odszkodowanie za straty spowodowane przyczynami losowymi	249

Saldo Ma konta 770 oznacza wartość zysków nadzwyczajnych i podlega przenie- sieniu na koniec roku **na konto 860 „Wynik finansowy”**.

W rachunku zysków i strat konto 770 wykazuje się w poz. J.I. „Zyski nadzwyczajne”.

Konto 771 „Straty nadzwyczajne”

Służy do ewidencji strat nadzwyczajnych, a w szczególności:

- 1) poniesionych kosztów usunięcia skutków zdarzeń losowych;
- 2) skutków zdarzeń losowych dotyczących, m.in.:
 - wartości niematerialnych i prawnych,
 - środków trwałych,
 - materiałów, towarów, wyrobów, środków pieniężnych.

w wyniku pożaru, powodzi, zalania, gradobicia, kradzieży z włamaniem.

Straty te ewidencjonuje się **po stronie Wn konta 771** (konta przeciwstawne – zespół 0, 1, 2), a **po stronie Ma konta 771** ujmuje się przeniesienie kwoty strat na koniec roku na wynik finansowy (konto przeciwstawne 860).

Do konta 771 prowadzi się ewidencję analityczną dostosowaną do zakresu występowania strat nadzwyczajnych i w miarę potrzeb uwzględniającą ich podział na rodzaje.

Typowe zapisy strony Wn konta 771 „Straty nadzwyczajne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Niedobory i szkody w majątku z przyczyn losowych	260
2.	Usługi obce związane z usuwaniem szkód	201
3.	Zużycie materiałów związane z usuwaniem szkód a) zakupionych	201
4.	Likwidacja środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych wg wartości netto (nieumorzonych)	010, 020

Typowe zapisy strony Ma konta 771 „Zyski nadzwyczajne”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przeniesienie na koniec roku salda konta 771 na wynik finansowy	860

Saldo Wn konta 771 oznacza sumę strat nadzwyczajnych i powinno być przeniesione na koniec roku **na konto 860 „Wynik finansowy”**.

W rachunku zysków i strat konto 770 wykazuje się w poz. J.II. „Straty nadzwyczajne”.

Zespół 8 „Fundusze, rezerwy i wynik finansowy”

Konta zespołu 8 przeznaczone są do:

- ewidencji funduszu instytucji kultury;
- ewidencji funduszy specjalnych (zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, funduszu załogi);
- ewidencji rezerw;
- ewidencji rozliczenia dotacji podmiotowej;
- ewidencji rozliczeń międzyokresowych przychodów majątku trwałego sfinansowanego dotacjami lub otrzymanego nieodpłatnie;

- rozliczenia przychodów w czasie;
- ustalania i rozliczania wyniku finansowego;
- ewidencji obowiązkowych obciążeń wyniku finansowego.

Konto 800 „Fundusz instytucji kultury”

Służy do ewidencji stanu oraz wszelkich zwiększeń i zmniejszeń funduszu instytucji kultury, tworzonego na podstawie art. 29 ustawy o działalności kulturalnej. Fundusz instytucji odpowiada wartości mienia wydzielonego instytucji.

Fundusz zwiększa się jedynie o zysk netto bądź jest przeznaczany na pokrycie straty z roku ubiegłego.

Dotacje inwestycyjne oraz otrzymany nieodpłatnie majątek trwały są księgowane na podstawie art. 41 ustawy o rachunkowości na rozliczenia międzyokresowe przychodów. Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty będą rozliczane sukcesywnie w korespondencji z pozostałymi przychodami operacyjnymi równoległe do dokonywanych odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych sfinansowanych z tych środków.

Do konta 800 prowadzi się w ciągu roku ewidencję analityczną według tytułów zwiększeń i zmniejszeń funduszu instytucji kultury.

Typowe zapisy strony Wn konta 800 „Fundusz instytucji kultury”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Pokrycie straty z roku ubiegłego lub strat z lat ubiegłych z tytułu błędu	860
2.	Odniesienie skutków z aktualizacji wyceny w przypadku sprzedaży, nieodpłatnego przekazania albo likwidacji majątku trwałego objętego urzędową aktualizacją środków trwałych	800
3.	Nieodpłatne przekazanie majątku trwałego na podstawie decyzji organizatora innej instytucji w wyniku podziału albo połączenia wg wartości netto	010, 016, 020 minus 070, 071 lub 072

* Na podstawie postanowień statutu po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego przez organizatora.

Typowe zapisy strony Ma konta 800 „Fundusz instytucji kultury”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Zysk bilansowy z roku ubiegłego i zysków z lat ubiegłych z tytułu błędu	860
2.	Odniesienie skutków z aktualizacji wyceny w przypadku sprzedaży, nieodpłatnego przekazania albo likwidacji majątku trwałego objętego urzędową aktualizacją środków trwałych	801

Na koniec roku fundusz zamyka się saldem Ma, które wykazuje się w pasywach bilansu w poz. A.I. „Fundusz podstawowy”.

Konto 845 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”

Służy do ewidencji rozliczeń międzyokresowych przychodów, do których zgodnie z postanowieniami art. 41 ustawy o rachunkowości – z uwzględnieniem zasady ostrożności

– w instytucjach kultury w szczególności zalicza się:

– równowartość otrzymanych lub należnych od kontrahentów środków z tytułu świadczeń, których wykonanie nastąpi w następnych okresach sprawozdawczych.

Nie zalicza się do rozliczeń międzyokresowych przychodów:

– nadwyżki dodatnich różnic kursowych nad ujemnymi, ustalonej przy wycenie na dzień bilansowy innych niż środki pieniężne i krótkoterminowe papiery wartościowe (przeznaczone do obrotu) aktywów i pasywów wyrażonych w walutach obcych. W związku z nowelizacją ustawy o rachunkowości, począwszy od

1 stycznia 2002 r., tego typu różnice kursowe odnosi się bezpośrednio na przychody lub koszty finansowe;

– kwoty podwyższających należności lub roszczenia – na które uprzednio utworzono rezerwę – do czasu ich otrzymania (zapłaty) lub odpisania.

Po stronie Wn konta 845 ujmuje się rozliczenie (przeniesienie na odpowiednie konto)

– zarachowanych w poprzednich okresach sprawozdawczych – rozliczeń międzyokresowych przychodów, w odpowiedniej części odnoszącej się do danego okresu sprawozdawczego lub zmniejszenia – rozliczeń międzyokresowych przychodów. **Po stronie Ma konta 845** ujmuje się natomiast powstałe w bieżącym okresie sprawozdawczym przychody odnoszące się do przyszłych okresów sprawozdawczych.

Saldo Ma konta 845 wyraża wartość przychodów ustalonych i zarachowanych, lecz jeszcze nierozliczonych do końca okresu sprawozdawczego, tj. rozliczanych w czasie.

Do konta 845 prowadzi się ewidencję analityczną według tytułu przychodów rozliczanych w czasie.

Typowe zapisy strony Wn konta 845 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Podatek VAT ujęty w wystawionej fakturze dokumentującej otrzymanie przedpłaty, zaliczki	222
2.	Pk – zarachowanie przychodów rozliczanych w czasie po wykonaniu usługi i poniesieniu kosztów	700

Typowe zapisy strony Ma konta 845 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Faktura VAT wystawiona w związku z otrzymaniem przedpłaty od kontrahenta w wysokości netto	200
2.	Zarachowanie należności traktowanych jako przychody rozliczane w czasie	200

W bilansie saldo **Ma konta 845** jest prezentowane w pasywach w poz. **B.IV.2. „Inne rozliczenia międzyokresowe”** z podziałem na długo- i krótkoterminowe.

Konto 846 „Rozliczenia międzyokresowe przychodów majątku trwałego”

Służy do ewidencji rozliczeń międzyokresowych przychodów, do których zgodnie z postanowieniami art. 41 ustawy o rachunkowości, zalicza się:

1) środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, w tym także środków trwałych w budowie,

2) otrzymanych nieodpłatnie, w tym także w drodze darowizny aktywów trwałych. Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty będą rozliczane sukcesywnie w korespondencji z pozostałymi przychodami operacyjnymi równoległe do dokonywanych odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych sfinansowanych z tych środków.

Po stronie Wn konta 846 ujmuje się rozliczenie odebranych i amortyzowanych aktywów trwałych – równoległe do odpisów amortyzacyjnych proporcjonalnie do udziału w wartości początkowej otrzymanych środków w korespondencji z kontem 760 „Pozostałe przychody operacyjne”.

Po stronie Ma konta 846 ujmuje się natomiast otrzymane w bieżącym okresie sprawozdawczym środki pieniężne (dotacje celowe budżetowe lub unijne) oraz nieodpłatnie otrzymane aktywa trwałe, także w drodze darowizny.

Saldo Ma konta 846 wyraża wartość przychodów ustalonych i zarachowanych, lecz jeszcze nierozliczonych do końca okresu sprawozdawczego, tj. rozliczanych w czasie.

Do konta 846 prowadzi się ewidencję analityczną według tytułu przychodów rozliczanych w czasie oraz w podziale na długo- i krótkoterminowe.

Typowe zapisy strony Wn konta 846

„Rozliczenia międzyokresowe przychodów majątku trwałego”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Pk – zarachowanie odpisu amortyzacji dotyczącej aktywów trwałych sfinansowanych z dotacji lub otrzymanych nieodpłatnie	760

Typowe zapisy strony Ma konta 846

„Rozliczenia międzyokresowe przychodów majątku trwałego”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Wpływ dotacji celowej na zakup aktywów trwałych na rachunek bankowy	133
2.	Wpływ innych środków pieniężnych na zakup aktywów trwałych	13,
3.	PT otrzymanie nieodpłatnie aktywów trwałych	010, 020, 080
4.	Protokół darowizny aktywów trwałych	010, 020, 080

W bilansie saldo **Ma konta 846** jest prezentowane w pasywach w poz. **B.IV.2. „Inne rozliczenia międzyokresowe”** z podziałem na długo- i krótkoterminowe.

Konto 850 „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”

Służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, który tworzy się dla pracowników instytucji kultury z odpisów dokonywanych w ciężar kosztów działalności operacyjnej (ustawa z 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych – t.j. Dz.U. z 1996 r. Nr 70, poz. 335 z późn. zm., ostatnia zmiana z 2011 r. Nr 45, poz. 235).

Na stronie Wn konta 850 księguje się przede wszystkim:

- równowartość zakupionych skierowań wczasowych, sanatoryjnych, kolonijnych itp. (konto przeciwstawne 201);
- wartość udzielonej pomocy materialnej – rzeczowej lub finansowej (konto przeciwstawne 101, 133);

- umorzenie uprzednio udzielonych pożyczek (konto przeciwstawne 237);
- korektę zmniejszającą odpisu rocznego (konto przeciwstawne 440).
- przychody z opłat pobieranych od osób i jednostek organizacyjnych korzystających ze świadczeń socjalnych (konto przeciwstawne 101, 201, 234 lub 132);
- darowizny oraz zapisy osób fizycznych i prawnych (konto przeciwstawne 101, 133);
- odsetki od środków na rachunku bankowym tego funduszu (konto przeciwstawne 133);
- odsetki naliczone od pożyczek udzielonych na cele mieszkaniowe (konto przeciwstawne 237).

Do konta 850 prowadzi się ewidencję analityczną według tytułów zwiększeń i zmniejszeń tego funduszu.

Odpisy na ZFŚS powinny być dokonywane równoległe z planowanym odpisem rocznym na wydzielony rachunek bankowy – w wysokości 75% w terminie do 31 maja i 25% w terminie do 30 września.

Na koniec roku instytucja winna skorygować odpis na podstawie wykonanego przeciętnego zatrudnienia za ten rok oraz wyrównać odpis odpowiednim przelewem środków pieniężnych.

Typowe zapisy strony Wn konta 850 „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Wypłata zapomogi losowej	101
2.	Lista zapomóg dla pracowników lub emerytów:	
	a) brutto	234
	b) wypłata netto Wn 234 / Ma 101, 132	
	b) naliczenie podatku Wn 234 / Ma 220 i równoległa refundacja środków Wn 131 / Ma 132 w przypadku przelewu całego podatku za dany miesiąc z konta bieżącego	
3.	Umorzenie pożyczki z ZFŚS	237
	Ewentualny podatek Wn 234 / Ma 220	
4.	Wydatki na zakup paczek, upominków itp	101, 133
5.	Dofinansowanie wczasów, dopłaty do kolonii, obozów, wczasów pod gruszą itp. świadczeń zgodnie z regulaminem ZFŚS	101, 133
	Naliczenie podatku Wn 234 / Ma 220	

Typowe zapisy strony Ma konta 850 „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Odpis na ZFŚS i zwiększający odpis korygujący (korekta ujemna storno czerwone)	440
2.	Sprzedaż usług socjalnych dla pracowników Naliczenie podatku VAT Wn 234 / Ma 222	234
3.	Odsetki:	
	a) od pożyczek ZFŚS	237
	b) od rachunku bankowego	133
4.	Otrzymane darowizny pieniężne	133

W bilansie saldo Ma konta 850 jest prezentowane w pasywach w poz. **B.III.3. „Fundusze specjalne”**.

Konto 860 „Wynik finansowy”

Służy do ustalenia w końcu roku wyniku finansowego netto (zysku lub straty na działalności instytucji).

Na stronie **Wn** konta 860 księguje się pod datą 31 grudnia danego roku:

- sumę kosztów poniesionych w okresie z układu rodzajowego (konta przeciwstawne 400 do 460);
- straty nadzwyczajne (konto przeciwstawne 771);
- koszty finansowe (saldo konta 751);
- pozostałe koszty operacyjne (saldo Wn konta 761);

Natomiast pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego następuje przeksięgowanie na 800 zysku bilansowego z roku poprzedniego.

Na stronie **Ma** konta 860 księguje się pod datą 31 grudnia danego roku:

- sumę przychodów ze sprzedaży produktów i usług (konto przeciwstawne – salda kont od 700 do 702);
- dotacje budżetowe i unijne otrzymane na cele bieżące (konta przeciwstawne –703 do 704);
- przychody finansowe (konto przeciwstawne – saldo konta 750);
- pozostałe przychody operacyjne (konto przeciwstawne – saldo Ma konta 760);
- oraz pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego przeksięgowanie straty bilansowej roku ubiegłego na konto 800.

Saldo konta 860 na koniec roku wykazuje wynik finansowy netto (zysk lub strata) z działalności operacyjnej.

Typowe zapisy strony Wn konta 860 „Wynik finansowy”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
1.	Przeksięgowanie kosztów wg rodzaju Przeksięgowanie ujemnej	400–460
2.	Przeksięgowanie pozostałych kosztów operacyjnych	761
3.	Przeksięgowanie kosztów finansowych	751
4.	Przeksięgowanie strat nadzwyczajnych	771
5.	Przeniesienie zysku bilansowego z roku ubiegłego pod datą zatwierdzeniu sprawozdania	800

Typowe zapisy strony Ma konta 860 „Wynik finansowy”

Lp.	Treść operacji	Konto korespondujące
-----	----------------	----------------------

1.	Przebieganie przychodów ze sprzedaży usług, wyrobów	700–702
2	Przeniesienie otrzymanych dotacji budżetowych podmiotowych, celowych i unijnych na działalność bieżącą	703,704
3	Przebieganie pozostałych przychodów operacyjnych	760
4	Przebieganie przychodów finansowych	750
5	Przebieganie zysków nadzwyczajnych	770
6	Przeniesienie straty netto z roku ubiegłego pod datą zatwierdzenia sprawozdania finansowego	800

W bilansie zamknięcia **saldo konta 860** wykazuje się w pasywach w pozycji **A.VIII**.

„Zysk (strata) netto” – Zysk ze znakiem plus a stratę ze znakiem minus. Jest to ostatnia pozycja rachunku zysków i strat.

W dodatkowych informacjach i objaśnieniach należy ująć propozycje co do podziału zysku lub pokrycia straty.

KONTA POZABILANSOWE

Konto 975 „Wydatki strukturalne”

Dokonyje się rejestracji kosztów ponoszonych na cele strukturalne w oparciu o nadaną kwalifikację na koncie pozabilansowym 975 „Wydatki strukturalne”, które winno mieć rozbudowę analityczną umożliwiającą ustalenie obszaru i kodu (kategorii) wydatku strukturalnego:

975- 58 „Ochrona i zachowanie dziedzictwa kulturowego”.

975- 59 Rozwój infrastruktury kultury

975- 60 inne wsparcie dla poprawy kultury

Na koniec roku należy wykسیęgować zarejestrowane koszty (faktury) nieopłacone do końca roku i ująć je w ewidencji w roku następnym (okresie zapłaty).

Konta pozabilansowe 975 nie jest ujmowane w bilansie, ma jedynie charakter pomocniczy ułatwiający sprawozdawczość jednostki.

Konto 980 „Rozliczenie dotacji podmiotowej”

Przeznaczone jest do ewidencji dotacji podmiotowych otrzymanych od organizatora na działalność kulturalną.

Na stronie Wn konta 980 księguje się poniesione wydatki na poszczególne koszty rodzajowe oraz zwrot niewykorzystanej dotacji. Natomiast na stronie Ma konta 980 księguje się wpływ dotacji podmiotowej na rachunek jednostki.

Typowe zapisy strony Wn konta 980
„Rozliczenie dotacji podmiotowej”

Lp.	Treść operacji	
1.	Zarachowanie faktur od kontrahentów.	
2.	PK naliczenie zwrotu niewykorzystanej dotacji podmiotowej	


Typowe zapisy strony Ma konta 980
„Rozliczenie dotacji podmiotowej”

Lp.	Treść operacji	
1.	Wpływ dotacji podmiotowej na rachunek bankowy	0

Na koniec roku należy wyksięgować zarejestrowane koszty (faktury) nieopłacone do końca roku i ująć je w ewidencji w roku następnym (okresie zapłaty).

Konta pozabilansowe 980 nie jest ujmowane w bilansie, ma jedynie charakter pomocniczy ułatwiający rozliczenie otrzymanej dotacji od organizatora.

DYREKTOR


Stanisław Dąbek