

**Dorota Adamek-Hyska**

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach

# **POLITYKA RACHUNKOWOŚCI SAMORZĄDOWYCH ZAKŁADÓW BUDŻETOWYCH – WYBRANE PROBLEMY**

## **Wprowadzenie**

Samorządowe zakłady budżetowe zaliczane są do podmiotów sektora finansów publicznych, co przesądza o wielu kwestiach, a w szczególności podporządkowaniu zasadom jawności i przejrzystości gospodarowania środkami publicznymi w toku prowadzonej działalności<sup>1</sup>. Jednostki te podlegają także szczególnym zasadom rachunkowości, określonym w przepisach wykonawczych do ustawy o finansach publicznych.

W treści polityki rachunkowości samorządowych zakładów budżetowych obowiązkowo należy uwzględnić prawnie określony plan kont, szczególne zasady wyceny i ewidencji środków trwałych, sporządzania i obiegu sprawozdań finansowych i budżetowych, a także zasady rozliczania z budżetem jednostki samorządu terytorialnego. W praktyce rachunkowości samorządowych zakładów budżetowych powoduje to liczne problemy w zakresie samodzielności stanowienia polityki rachunkowości tych podmiotów.

Głównym celem artykułu jest analiza wybranych zakresów polityki rachunkowości samorządowych zakładów budżetowych z uwzględnieniem aktualnych przepisów prawa.

---

<sup>1</sup> Na koniec 2012 r. jednostki samorządu terytorialnego wykazały 796 zakładów budżetowych. Utworzono w formie zakładu budżetowego 32 nowe podmioty, zlikwidowano 11, a ich majątek został sprzedany lub wrócił bezpośrednio pod zarząd właściwej jednostki samorządu terytorialnego. Ponadto 8 zakładów budżetowych przekształcono w jednostki budżetowe, 34 zlikwidowano w celu utworzenia spółek prawa handlowego, a majątek ich, zgodnie z ustawą o gospodarce komunalnej, wniesiono na pokrycie kapitału do utworzonej spółki z ograniczoną odpowiedzialnością. Za: Informacja o przekształceniach i prywatyzacji mienia komunalnego za 2012 r. Opracowanie Departamentu Analiz Ministerstwa Skarbu Państwa, Warszawa 2013, s. 7.

Przyjęte w opracowaniu metody badawcze opierają się przede wszystkim na analizie aktów prawnych, studiach literaturowych, analizie opisowej oraz wnioskowaniu.

## 1. Samorządowy zakład budżetowy – istota działalności

Zgodnie z art. 14 ustawy o finansach publicznych z 2009 roku samorządowe zakłady budżetowe mogą wykonywać zadania własne jednostki samorządu terytorialnego w zakresie<sup>2</sup>:

- gospodarki mieszkaniowej i gospodarowania lokalami użytkowymi,
- dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego,
- wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz,
- lokalnego transportu zbiorowego,
- targowisk i hal targowych,
- zieleni gminnej i zadrzewień,
- kultury fizycznej i sportu, w tym utrzymywania terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych,
- utrzymywania różnych gatunków egzotycznych i krajowych zwierząt, w tym w szczególności prowadzenia hodowli zwierząt zagrożonych wyginięciem, w celu ich ochrony poza miejscem naturalnego występowania,
- cmentarzy.

Istotą samorządowego zakładu budżetowego jest to, że odpłatnie wykonuje zadania, pokrywając koszty swojej działalności przede wszystkim z przychodów własnych. Przy czym podmiot ten może otrzymywać z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacje przedmiotowe, dotacje celowe na zadania bieżące finansowane z udziałem środków europejskich oraz dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji przedsięwzięć inwestycyjnych<sup>3</sup>. W zakresie określonym w odrębnych ustawach samorządowy zakład budżetowy może otrzymywać dotację podmiotową, a nowo tworzonemu podmiotowi może być przyznana jednorazowa dotacja z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na pierwsze wyposażenie w środki obrotowe<sup>4</sup>. Ważną zasadą jest to, że środ-

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm., art. 14.

<sup>3</sup> Ibid., art. 15.

<sup>4</sup> Ibid.

ki z dotacji należy traktować wyłącznie jako dofinansowanie do zadań realizowanych przez samorządowy zakład budżetowy, a gdy nie są one wystarczające na pokrycie kosztów jego funkcjonowania, stanowi to przesłankę do przekształcenia samorządowego zakładu budżetowego w inną formę organizacyjno-prawną, np. w samorządową jednostkę budżetową.

Fakt prowadzenia działalności gospodarczej przez samorządowy zakład budżetowy nie oznacza, że podmiot ten nastawiony jest wyłącznie na maksymalizację zysku, jego celem podstawowym jest bowiem realizacja określonych zadań własnych jednostki samorządu terytorialnego, przede wszystkim w zakresie gospodarki komunalnej.

Podstawą gospodarki finansowej samorządowego zakładu budżetowego, podobnie jak samorządowej jednostki budżetowej, jest roczny plan finansowy. Zakres rocznego planu tego podmiotu obejmuje: plan przychodów, w tym dotacji z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, plan kosztów i innych obciążeń, planowany stan środków obrotowych, stan należności i zobowiązań na początek i koniec okresu oraz rozliczenia z budżetem jednostki samorządu terytorialnego<sup>5</sup>. Przychody i koszty ujmowane są w planie w pełnej szczegółowości klasyfikacji budżetowej, co oznacza, że należy wskazać źródła przychodów oraz przeznaczenie kosztów. Plan finansowy każdego samorządowego zakładu budżetowego ujmowany jest w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego w formie załącznika.

Samorządowy zakład budżetowy wpłaca do budżetu jednostki samorządu terytorialnego nadwyżkę środków obrotowych ustaloną na koniec okresu sprawozdawczego, chyba że organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego postanowi inaczej, np. całkowicie zwolni go z tego obowiązku.

Przepisy ustawy o finansach publicznych z 2009 roku szczegółowo regulują zasady tworzenia, łączenia oraz likwidacji samorządowych zakładów budżetowych. I tak<sup>6</sup>:

- organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego tworzy, łączy, przekształca w inną formę organizacyjno-prawną i likwiduje samorządowy zakład budżetowy,
- tworząc samorządowy zakład budżetowy, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa:
  - 1) nazwę i siedzibę zakładu,
  - 2) przedmiot jego działalności,

---

<sup>5</sup> Ibid.

<sup>6</sup> Ibid., art. 16.

- 3) źródła przychodów własnych zakładu,
  - 4) stan wyposażenia zakładu w środki obrotowe oraz składniki majątkowe przekazane zakładowi w użytkowanie lub trwałe zarząd,
  - 5) terminy i sposób ustalania zaliczkowych wpłat nadwyżki środków obrotowych dokonywanych przez zakład do budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz sposób i terminy rocznych rozliczeń i dokonywania wpłat do budżetu,
- likwidując lub łącząc samorządowy zakład budżetowy z innym, organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego określa przeznaczenie mienia znajdującego się w użytkowaniu tego zakładu,
  - przekształcenie samorządowego zakładu budżetowego w inną formę organizacyjno-prawną wymaga uprzednio jego likwidacji, przy czym należności i zobowiązania likwidowanego samorządowego zakładu budżetowego przejmuje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, a następnie utworzona nowa jednostka organizacyjna.

W obrocie prawnym samorządowe zakłady budżetowe, podobnie jak samorządowe jednostki budżetowe, nie mają własnej zdolności prawnej, lecz korzystają z osobowości prawnej jednostki samorządu terytorialnego. Są zatem szczególną formą sektora publicznego, wyodrębnioną w zakresie prawnym, organizacyjnym, majątkowym, finansowym i personalnym, łączącą w sobie cechy podmiotu gospodarczego i podmiotu publicznego realizującego wyodrębnione zadania publiczne.

## 2. Podstawowe założenia polityki rachunkowości samorządowego zakładu budżetowego

Polityka rachunkowości stanowi określone metody, reguły i praktyki przyjęte przez jednostkę gospodarczą przy sporządzaniu i prezentacji sprawozdań finansowych, dopuszczone przepisami ustawy o rachunkowości i zapewniające wymaganą jakość sprawozdań finansowych<sup>7</sup>.

Samorządowy zakład budżetowy, zgodnie z ustawą o rachunkowości, ma prawnie narzucony obowiązek posiadania dokumentacji opisującej w języku polskim przyjętą politykę rachunkowości, dotyczącą m.in. takich zagadnień jak<sup>8</sup>:

- określenia roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych,

<sup>7</sup> Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej, cz. A, Międzynarodowy Standard Rachunkowości nr 8, IFRS Foundation, London 2011, tłum. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2011, par. 5, s. 493 oraz Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. z 2013 r., poz. 330, art. 10, ust. 1.

<sup>8</sup> Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, op. cit., art. 10, ust. 1.

- ustalenia metod wyceny aktywów i pasywów oraz wyniku finansowego,
- wskazania sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym **zakładowego planu kont**<sup>9</sup>, **wykazu ksiąg rachunkowych**<sup>10</sup>, **opisu systemu przetwarzania danych**<sup>11</sup> i **systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów**<sup>12</sup>.

W przypadku tworzenia polityki rachunkowości w samorządowym zakładzie budżetowym, obok prawnie określonego w ustawie o rachunkowości jej zakresu, należy uwzględnić art. 40 ustawy o finansach publicznych oraz zasady określone w Rozporządzeniu Ministra Finansów z 5 lipca 2010 roku (tabela 1).

Informacje zawarte w tabeli 1 akcentują, że na politykę rachunkowości samorządowego zakładu budżetowego istotnie wpływają przepisy prawa finansów publicznych, a prawnie wprowadzony system kont księgowych w każdym przypadku wymaga opracowania i dostosowania do specyfiki i charakteru działalności tego podmiotu. Jeśli ustawa o finansach publicznych nie reguluje szczególnych zasad rachunkowości samorządowego zakładu budżetowego, zastosowanie mają przepisy ustawy o rachunkowości.

<sup>9</sup> **Zakładowy plan kont** stanowi wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej. Ibid.

<sup>10</sup> **Wykaz ksiąg rachunkowych** obejmuje zbiory zapisów księgowych, obrotów (sum zapisów) i sald tworzące dziennik, księgę główną, księgi pomocnicze, zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych, a także wykaz składników aktywów i pasywów (inwentarz). Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera opis systemu informatycznego zawiera wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji. Ibid., art. 10, ust. 1 oraz art. 13.

<sup>11</sup> **Opis systemu przetwarzania danych** zawiera podstawowe informacje (dotyczące funkcji i zadań) o systemie sieciowym, module systemu informatycznego do prowadzenia księgowości i wykonywania obowiązków sprawozdawczych, modułach szczegółowych (np. płacowych, służących ewidencji środków trwałych, operacji zakupów i sprzedaży towarów i usług). Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera opis systemu informatycznego zawiera wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji. Ibid., art. 10 ust. 1.

<sup>12</sup> **Opis systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów** dotyczy przede wszystkim takich zagadnień jak:

- wydawania uprawnień do wprowadzania danych do systemów informatycznych,
- obowiązków pracownika w zakresie wykorzystywania nadanego hasła i uprawnień,
- archiwizowania zbiorów danych i ich zabezpieczenia,
- przechowywania danych i ich ochrony (w formie papierowej i elektronicznej),
- procedur wykonywania przeglądów i konserwacji systemu,
- udostępniania danych z systemu osobom spoza jednostki.

Ibid. oraz P. Walentynowicz, *Zasady (polityka) rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych – metody opracowania*, „Poradnik Rachunkowości Budżetowej” 2011, nr 3, s. 132-133.

Tabela 1

## Przepisy prawa finansów publicznych w zakresie rachunkowości samorządowego zakładu budżetowego

Wyszczególnienie	Uwagi
Ustawa o finansach publicznych	<p>Zgodnie z art. 40 ustawy o finansach publicznych samorządowy zakład budżetowy prowadzi rachunkowość zgodnie z przepisami o rachunkowości, z uwzględnieniem następujących zasad:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– plany kont dla samorządowych zakładów budżetowych powinny uwzględniać zapisy:               <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ujmuje się wszystkie etapy rozliczeń poprzedzające płatność dochodów i wydatków, a w zakresie wydatków i kosztów – także zaangażowanie środków,</li> <li>2) odsetki od nieterminowych płatności nalicza się i ewidencjonuje nie później niż na koniec każdego kwartału,</li> <li>3) wyceny składników aktywów i pasywów wyrażonych w walutach obcych dokonuje się nie później niż na koniec kwartału.</li> </ol> </li> </ul> <p><b>Szczególne zasady rachunkowości tego podmiotu dotyczą:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ewidencji aktywów trwałych stanowiących własność jednostek samorządu terytorialnego,</li> <li>2) wyceny poszczególnych składników aktywów i pasywów,</li> <li>3) sporządzania sprawozdań finansowych oraz odbiorców tych sprawozdań.</li> </ol> <p>Minister Finansów określił w drodze rozporządzeń szczególne zasady rachunkowości oraz plany kont – uwzględniając potrzebę zapewnienia przejrzystości planów kont oraz charakter działalności prowadzonej przez ten podmiot.</p>
Rozporządzenie Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r.	<p>W przepisach wykonawczych do ustawy o finansach publicznych zawarto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– definicję środków trwałych,</li> <li>– zasady wyceny środków trwałych otrzymanych nieodpłatnie, a stanowiących własność jednostki samorządu terytorialnego,</li> <li>– zasady amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych) i umarzania pozostałych środków trwałych (oraz wartości niematerialnych i prawnych),</li> <li>– zasady aktualizacji wyceny środków trwałych,</li> <li>– zasady aktualizacji wartości należności,</li> <li>– zasady ustalania odsetek od należności i zobowiązań,</li> <li>– zasady wyceny aktywów jednostki postawionej w stan likwidacji,</li> <li>– zakres, wzorce, terminy sporządzania i odbiorców sprawozdań finansowych,</li> <li>– wykaz kont księgi głównej wraz z opisem zasad ujmowania na nich operacji księgowych, z uwzględnieniem następujących zasad:               <ol style="list-style-type: none"> <li>1) konta podane w planach kont należy traktować jako standardową liczbę kont, która może być ograniczona jedynie o konta służące do księgowania operacji gospodarczych niewystępujących w jednostce albo uzupełniona o konta zgodne co do treści ekonomicznej z odpowiednimi kontami planu kont,</li> <li>2) zakładowy plan kont powinien uwzględniać ustalenia zarządu jednostki samorządu terytorialnego dotyczące zasad grupowania operacji gospodarczych istotnych dla rodzaju działalności,</li> <li>3) zakładowy plan kont powinien zapewniać możliwość sporządzenia sprawozdań finansowych, sprawozdań budżetowych lub innych raportów.</li> </ol> </li> </ul>

Źródło: Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm. oraz Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r., Dz.U. z 2013 r., poz. 289.

### 3. Wybrane elementy polityki rachunkowości samorządowego zakładu budżetowego

Rozporządzenie Ministra Finansów z 5 lipca 2010 roku w sprawie m.in. szczególnych zasad rachunkowości zobowiązuje samorządowy zakład budżetowy do określenia w polityce rachunkowości szczególnych zasad dotyczących m.in. takich zagadnień jak:

- uwzględnienia we własnych środkach trwałych środków otrzymanych od jednostki samorządu terytorialnego w trwałe zarząd lub użytkowanie,
- ustalenia amortyzacji środków trwałych albo z uwzględnieniem regulacji zawartych w ustawie o rachunkowości, albo w przepisach podatkowych,
- ustalenia zasad ewidencji i rozliczania kosztów działalności podstawowej,
- ustalenia kwartalnej wyceny nieterminowych płatności,
- prowadzenia ewidencji pozabilansowej w zakresie zaangażowania środków, wydatków strukturalnych oraz wzajemnych rozliczeń między jednostkami (tj. z innymi samorządowymi jednostkami i zakładami budżetowymi).

W tabeli 2 krótko scharakteryzowano powyższe elementy rachunkowości samorządowego zakładu budżetowego.

Tabela 2

Wybrane elementy rachunkowości samorządowego zakładu budżetowego

Wyszczególnienie	Zapis w Rozporządzeniu	Uwagi
1	2	3
Definicja środków trwałych	Według par. 2 Rozporządzenia środkami trwałymi są środki, o których mowa w art. 3, ust. 1, pkt 15 ustawy o rachunkowości, w tym środki trwałe stanowiące własność Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego, otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby jednostki.	Włączenie do własnych środków trwałych składników majątkowych, które samorządowe zakłady budżetowe otrzymują w trwałe zarząd lub użytkowanie, a tym samym poddanie ich identycznym regułom amortyzowania, inwentaryzowania oraz prowadzenia ewidencji szczegółowych, które obowiązują dla środków trwałych pozyskanych np. w drodze zakupu lub nieodpłatnego otrzymania. Należy zaznaczyć, że w przypadku tych składników rzeczowych aktywów trwałych ich wycena może być dokonana według wartości określonej w decyzji administracyjnej.
Zasady amortyzowania środków trwałych	Według par. 6 Rozporządzenia odpisów umorzeniowych lub amortyzacyjnych dokonuje się według zasad przyjętych przez jednostkę, zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, tj. art. 32 tej ustawy. Ustalając zasady umorzenia lub amortyzacji, jednostka może jednak przyjąć stawki określone w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych albo stawki określone przez dysponenta części budżetowej lub zarząd jednostki samorządu terytorialnego.	Samorządowe zakłady budżetowe w zakresie amortyzowania środków trwałych mają następujące prawa wyboru: <ul style="list-style-type: none"> <li>– amortyzacja według zasad bilansowych,</li> <li>– amortyzacja według zasad podatkowych lub</li> <li>– amortyzacja według zasad określonych przez zarząd jednostki samorządu terytorialnego.</li> </ul> Należy także podkreślić, że równowartość odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych (oraz wartości niematerialnych i prawnych) otrzymanych nieodpłatnie przez samorządowy zakład budżetowy, a także od środków trwałych (oraz wartości niematerialnych i prawnych), na sfinansowanie których podmiot ten otrzymał środki pieniężne, stanowi także element pozostałych przychodów operacyjnych obciążających podstawowych fundusz jednostki.

cd. tabeli 2

1	2	3
Zasady ewidencji i rozliczania kosztów działalności podstawowej	Według par. 16 Rozporządzenia w zależności od potrzeb jednostki ponoszone koszty można ujmować: – tylko na kontach zespołu „4”, – na kontach zespołu „4” i „5”, – tylko na kontach zespołu „5”, pod warunkiem, że analityka do tych kont będzie prowadzona w układzie rodzajowym.	Samorządowe zakłady budżetowe zobowiązane są do sporządzania rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym. Zatem trudno sobie wyobrazić ujmowanie kosztów bieżącej działalności operacyjnej wyłącznie na kontach zespołu „5”.
Kwartalna wycena nieterminowych płatności	Według par. 6 Rozporządzenia odsetki od należności i zobowiązań ujmuje się w księgach rachunkowych w momencie ich zapłaty, lecz nie później niż pod datą ostatniego dnia kwartału w wysokości odsetek należnych na koniec tego kwartału.	Zasady wyceny kwartalnej związane są przede wszystkim z obowiązkiem sporządzania za każdy kwartał sprawozdania RB-30S z wykonania planów finansowych samorządowych zakładów budżetowych, w którym należy ująć m.in. kwotę odsetek od należności niezapłaconych w terminie (wiersz W022 sprawozdania).
Zasady ewidencji pozabilansowej w zakresie zaangażowania środków, wydatków strukturalnych oraz wzajemnych rozliczeń między jednostkami	W załączniku nr 3 do Rozporządzenia zawarto opisy kont pozabilansowych 975, 976 oraz 985.	Ewidencja zaangażowania środków samorządowego zakładu budżetowego jest przejawem ogólnej zasady ujmowania wszystkich etapów rozliczeń poprzedzających dokonanie płatności. Ewidencja wydatków strukturalnych prowadzona jest na potrzeby rocznego sprawozdania budżetowego Rb-Wsa. Zasadniczym celem prowadzenia ewidencji wzajemnych rozliczeń między jednostkami jest dostarczenie danych do jednostki samorządu terytorialnego, która zobowiązana jest sporządzić łączne sprawozdanie finansowe, skorygowane o wartość wzajemnych rozliczeń między jednostkami.

Źródło: Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r..., op. cit.

Wskazane i opisane w tabeli 2 wybrane zasady rachunkowości samorządowego zakładu budżetowego podyktowane są albo zasadami gospodarki finansowej sektora publicznego, albo wymogami sprawozdawczości budżetowej. Zasady te dotyczą także samorządowych jednostek budżetowych, co jest niezwykle istotne w kontekście sporządzania przez jednostkę samorządu terytorialnego łącznego sprawozdania finansowego (tj. łącznego bilansu, łącznego rachunku zysków i strat oraz łącznego zestawienia zmian w funduszu samorządowych jednostek i zakładów budżetowych). Traktowanie sektora finansów publicznych jako całościowego systemu wymaga odpowiedniej spójności systemu informacyjnego, której służy jednolitość przepisów i procedur, okresów sprawozdawczych oraz modeli i wzorów sprawozdawczych<sup>13</sup>.

<sup>13</sup> Por. W. Nowak, *Projekt europejskich standardów rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych (EPSAS)*, „Rachunkowość” 2014, nr 3, s. 4.



## Wnioski końcowe

Podsumowując, zgodzić się należy ze zdaniem W. Nowaka, który wskazał, że rachunkowość w sektorze publicznym, w tym w samorządowych zakładach budżetowych, ma swoiste uwarunkowania wynikające z natury samej rachunkowości, jak i procesów komunikowania i specyfiki sektora publicznego<sup>14</sup>. Należy także podkreślić, że obecnie rachunkowość polskich jednostek sektora finansów publicznych stoi przed wielkim wyzwaniem, bowiem władze Unii Europejskiej zamierzają wprowadzić zharmonizowane zasady sprawozdawczości finansowej sektora publicznego, co istotnie wpłynie w przyszłości na treść polityki rachunkowości podmiotów tego sektora.

## Literatura

- Informacja o przekształceniach i prywatyzacji mienia komunalnego za 2012 r. Opracowanie Departamentu Analiz Ministerstwa Skarbu Państwa, Warszawa 2013.
- Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej. Część A, Założenia koncepcyjne i wymogi, IFRS Foundation, London 2011, tłum. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Warszawa 2011.
- Nowak W., *Projekt europejskich standardów rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych (EPSAS)*. „Rachunkowość” 2014, nr 3.
- Nowak W.A., *Rachunkowość sektora publicznego*, WN PWN, Warszawa 1998.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. z 2013 r., poz. 330 z późn. zm.
- Rozporządzenie 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, Dz.U. z 2013 r., poz. 289.
- Walentyńowicz P., *Zasady (polityka) rachunkowości jednostek sektora finansów publicznych – metody opracowania*, „Poradnik Rachunkowości Budżetowej” 2011, nr 3.

---

<sup>14</sup> Por. W. Nowak, *Rachunkowość w sektorze publicznym*, WN PWN, Warszawa 1998, s. 196.

## **THE ACCOUNTING POLICY OF LOCAL BUDGETARY ENTERPRISES – THE SELECTED ASPECTS**

### **Summary**

The inconsistency of the public finance law and the accounting law which govern accounting carried out by local budgetary enterprises, in particular in terms of special principles for valuation and presentation of fixed assets, obligatory charts of accounts, rigid formulas and principles for issuing financial statements, leads to a situation when financial and accounting staff have to deal with a number of problems related to the creation and use of accounting policies.

The articles analyses the legal regulations regarding the selected aspects of accounting policies of local budgetary enterprises.