

**Zarządzenie Nr 23/17**  
Wójta Gminy Orońsko  
z dnia 29 marca 2017 r. r.

w sprawie: zakładowego planu kont w Urzędzie Gminy w Orońsku


Na podstawie art. 10 ust. 1 i 2 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j.: Dz. U. z 2013 r. poz.330 z późn. zm.) oraz rozporządzenia Ministra Finansów z 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 (t.j. Dz. U. z 2013 r. poz. 289 z późn. zm.), - rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 25 października 2010 roku w sprawie zasad rachunkowości oraz planów kont dla organów podatkowych jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. Nr 208 poz. 1375), zarządza się, co następuje:

**§ 1**

1. Zmienia się zapisy w załączniku nr 2- plan kont dla budżetu gminy Orońsko do zarządzenia nr 54/12 Wójta Gminy Orońsko z dnia 14 sierpnia 2012 r. dodając zapisy zgodnie z załącznikiem nr 1 do niniejszego zarządzenia i stanowią jego integralną część.
2. Zmienia się zapisy w załączniku nr 3- przyjęte zasady księgowania operacji gospodarczych na kontach księgi głównej jednostki do zarządzenia nr 54/12 Wójta Gminy Orońsko z dnia 14 sierpnia 2012 r. i otrzymuje on brzmienie zgodnie z załącznikiem nr 2 do niniejszego zarządzenia.
3. Zmiany wprowadzone zarządzeniem mają zastosowanie od 1 stycznia 2017 r.
4. Zapisy księgowe dotyczące centralizacji VAT należy dostosować najpóźniej do 30 czerwca 2017 r.

**§ 2**

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podjęcia.

**Wójt Gminy**  
  
Henryk Nosowski

### **Plan kont dla budżetu gminy Orońsko**

Dodaje się nowe konta:

#### **1. Konta bilansowe**

271 – Rozliczenia VAT należnego z jednostkami organizacyjnymi

272 – Rozliczenia Vat Naliczonego z jednostkami organizacyjnymi

Uzupełnia się opisy kont:

#### **II. Opis kont**

##### **Konto 224 – Rozrachunki budżetu**

**Konto 224** służy do ewidencji rozrachunków z innymi budżetami, a w szczególności:

- 1) rozliczeń dochodów budżetowych realizowanych przez urzędy skarbowe na rzecz budżetu jednostki samorządu terytorialnego,
- 2) rozrachunków z tytułu udziałów w dochodach innych budżetów,
- 3) rozrachunków z tytułu dotacji i subwencji,
- 4) rozrachunków z tytułu dochodów pobranych na rzecz budżetu państwa.

**Konto 224** koresponduje przede wszystkim z **kontem 133** i **kontem 901**.

Na **koncie 224** ewidencjonuje się rozliczenie dochodów budżetu państwa pobranych przez jednostki budżetowe i urząd jst na część przeznaczoną do przekazania do budżetu państwa i na część przynależną budżetowi jst.

Ewidencja szczegółowa do konta 224 powinna umożliwić ustalenie stanu należności i zobowiązań według poszczególnych tytułów oraz według poszczególnych budżetów.

Ewidencję w księgach rachunkowych budżetu objęty jest VAT, którego podatnikiem jest jednostka samorządu terytorialnego jako całość. Ten podatek jest ewidencjonowany w pierwszym etapie w jednostkach budżetowych, które realizują dochody i ponoszą wydatki, natomiast organ wykonawczy przeprowadza całościowe rozliczenie podatku z urzędem skarbowym, a towarzyszące mu przepływy finansowe z tytułu VAT znajdują odzwierciedlenie na **koncie 133 „Rachunek budżetu”** lub subkoncie do rachunku budżetu utworzonym w tym celu. Ewidencję rozliczenia VAT w skali całej jednostki samorządu terytorialnego (centralne rozliczenie) prowadzi się na **koncie 224**. Dodatkowo w celu zapewnienia większej przejrzystości rozliczeń z jednostkami organizacyjnymi należy utworzyć dodatkowe konta nieprzewidziane planem kont dla budżetu jst:

- 271VAT „Rozliczenia VAT należnego z jednostkami organizacyjnymi”,
- 272VAT „Rozliczenia VAT naliczonego z jednostkami organizacyjnymi”.

##### **Konto 271 – Rozliczenia VAT należnego z jednostkami organizacyjnymi**

Konto 271 służy do rozliczenia VAT należnego z jednostkami budżetowymi, urzędem jst. Do konta należy prowadzić konta analityczne odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej. Księgowania na koncie 271 dotyczą wpłat z jednostek organizacyjnych z tytułu VAT należnego występującego w operacjach sprzedaży tych jednostek oraz stanu rozliczeń jednostek organizacyjnych z centralnym ośrodkiem rozliczeń ewidencjonowanych na podstawie miesięcznych informacji jednostek o VAT należnym. Funkcję tej informacji stanowią jednostkowe deklaracje VAT-7.

Na stronie **Wn konta 271VAT** ujmuje się:

– należność od jednostki organizacyjnej z tytułu VAT należnego występującego w tej jednostce organizacyjnej.

Na stronie **Ma konta 271** księguje się:

– wpłaty na rachunek budżetu należnego VAT przez jednostki organizacyjne,  
– kompensatę podatku należnego z podatkiem naliczonym zaksięgowaną na podstawie deklaracji jednostki.

#### **Typowe zapisy strony Wn konta 271**

1. Należność od jednostki organizacyjnej z tytułu VAT należnego, na podstawie deklaracji VAT-7 jednostki - konto przeciwstawne **224**

#### **Typowe zapisy strony Ma konta 271**

1. Wpłaty na rachunek budżetu należnego VAT przez jednostki organizacyjne – konto przeciwstawne **133**  
2. Kompensata podatku należnego z podatkiem naliczonym zaksięgowana na podstawie deklaracji jednostki – konto przeciwstawne **272**

#### **Konto 272 „Rozliczenia VAT naliczonego z jednostkami organizacyjnymi”**

Konto 272 służy do rozliczenia VAT naliczonego z jednostkami budżetowymi, urzędem jst. Konto 272 ma numerację umowną, ale wskazującą na jego rozrachunkowy (rozliczeniowy) charakter. Do konta 272 należy prowadzić konta analityczne odrębnie dla każdej jednostki organizacyjnej. Księgowania na **koncie 272** dotyczą wpłat z jednostek organizacyjnych i do jednostek organizacyjnych z tytułu VAT naliczonego, występującego w operacjach zakupu tych jednostek oraz stanu rozliczeń jednostek organizacyjnych z centralnym ośrodkiem rozliczeń ewidencjonowanych na podstawie miesięcznych informacji jednostek o VAT naliczonym. Funkcję tej informacji pełnią przygotowane odpowiednio jednostkowe deklaracje VAT-7 (rozliczenia z urzędem skarbowym w tych deklaracjach zastępują rozliczenia z budżetem jst). Deklaracje VAT-7 jednostek budżetowych nie są oficjalnymi dokumentami do rozliczenia z urzędem skarbowym. Deklaracje VAT-7 jednostek budżetowych (częstkowe) pełnią jedynie w jednostkach samorządu terytorialnego funkcję wewnętrznego dokumentu rozliczeniowego.

Na stronie **Wn konta 272** ujmuje się:

– przekazanie do jednostki organizacyjnej zwrotu VAT naliczonego,  
– kompensatę podatku należnego z podatkiem naliczonym zaksięgowaną na podstawie deklaracji jednostki,  
– przeniesienie na międzyokresowe rozliczenia kwoty zobowiązania wobec jednostki budżetowej z tytułu zwrotu naliczonego podatku na koniec roku.

Na stronie **Ma konta 272** ewidencjonuje się:

– zobowiązanie wobec jednostki organizacyjnej z tytułu zwrotu VAT naliczonego na podstawie informacji jednostki organizacyjnej (deklaracji VAT-7 jednostki).

#### **Typowe zapisy strony Wn konta 272**

1. Przekazanie do jednostki organizacyjnej zwrotu VAT naliczonego – konto przeciwstawne **133**  
2. Kompensata podatku należnego z podatkiem naliczonym jednostki organizacyjnej – konto przeciwstawne **271**  
3. Przeksięgowanie na koniec roku zobowiązania wobec jednostki budżetowej z tytułu zwrotu podatku naliczonego, które uległo wygaszeniu – konto przeciwstawne **909**

### **Typowe zapisy strony Ma konta 272**

1. Zobowiązanie wobec jednostki organizacyjnej z tytułu zwrotu VAT naliczonego jednostki ujęte na podstawie jej deklaracji VAT-7 – konto przeciwstawne 224.

### **Konto 909 „Rozliczenia międzyokresowe”**

**Konto 909** służy do ewidencji rozliczeń międzyokresowych. Na stronie **Wn konta 909** ujmuje się w szczególności koszty finansowe stanowiące wydatki przyszłych okresów (np. odsetki od zaciągniętych kredytów i pożyczek w korespondencji z **kontami 134** lub **260**), a na stronie **Ma** – przychody finansowe stanowiące dochody przyszłych okresów (np.: subwencje i dotacje przekazane w grudniu dotyczące następnego roku budżetowego).

Ewidencja szczegółowa prowadzona do **konta 909** powinna umożliwiać ustalenie stanu rozliczeń międzyokresowych według ich tytułów.

**Konto 909** może wykazywać saldo **Wn** i **Ma**.

### **Typowe zapisy strony Wn konta 909**

1. Naliczenie (przypis) odsetek od kredytu i pożyczek – konto przeciwstawne 134, 260
2. Przeksięgowanie subwencji i dotacji otrzymanych w grudniu roku ubiegłego, do rozliczenia jako dochody wykonane stycznia roku sprawozdawczego - konto przeciwstawne 224
3. Spłata należności z tytułu naliczonych odsetek od pożyczki - konto przeciwstawne 250
4. Umorzenie lub odpisanie odsetek od udzielonej pożyczki nieobjętych wcześniejszym odpisem aktualizującym - konto przeciwstawne 250,
5. Naliczenie na koniec kwartału zadłużenia z tytułu odsetek od zaciągniętych pożyczek - konto przeciwstawne 260,
6. Dyskonto lub naliczone odsetki (niezapłacone) od obligacji własnych - konto przeciwstawne 260,
7. Odpis aktualizujący należności z tytułu odsetek od udzielonych pożyczek - konto przeciwstawne 290,
8. Dochody z tytułu zwrotu podatku naliczonego VAT z urzędu skarbowego za ubiegły rok - konto przeciwstawne 901

### **Typowe zapisy strony Ma konta 909**

1. Umorzenie naliczonych, ale niezapłaconych odsetek od kredytu - konto przeciwstawne 134,
2. Spłata odsetek od kredytu z rachunku bieżącego urzędu lub bezpośrednio z rachunku budżetu (zapis równoległy na podstawie PK) - konto przeciwstawne 134,
3. Wpłaty raty subwencji i dotacji w grudniu roku bieżącego na następny rok - konto przeciwstawne 133,
4. Naliczenie należności z tytułu odsetek od udzielonej pożyczki - konto przeciwstawne 250,
5. Naliczone oprocentowanie od obligacji obcych lub dyskonto od obligacji obcych - konto przeciwstawne 250,
6. Wykupienie obligacji własnych w części zadłużenia z tytułu odsetek (dyskonta) od wyemitowanych obligacji - konto przeciwstawne 260,
7. Umorzenie zaciągniętej pożyczki w zakresie naliczonych, ale niezapłaconych odsetek (nieobjętych odpisem aktualizującym) - konto przeciwstawne 260,
8. Zmniejszenie odpisu aktualizującego należność z tytułu odsetek - konto przeciwstawne 290,
9. W ramach zamknięcia księgi rachunkowej przeksięgowanie niezapłaconego do końca roku podatku naliczonego VAT - konto przeciwstawne 272.

WOJCI  
Henryk Nosowski

## PRZYJĘTE ZASADY KSIĘGOWANIA OPERACJI GOSPODARCZYCH NA KONTACH KSIĘGI GŁÓWNEJ JEDNOSTKI

### II. Opis kont

Uzupełnia się opis konta:

#### 1. Konta bilansowe

##### Zespół 2 - "Rozrachunki i rozliczenia"

##### Konto 225 - "Rozrachunki z budżetami"

**Konto 225** służy do ewidencji rozrachunków z budżetem państwa i budżetami samorządów terytorialnych z tytułu zwrotu dotacji otrzymanych w poprzednich latach oraz zobowiązań podatkowych własnych i wynikających z funkcji płatnika potrąceń na podatek dochodowy od osób fizycznych, z tytułu wpłat nadwyżek środków obrotowych samorządowych zakładów budżetowych oraz wpłat do budżetu pozostałych na dzień 31.12 środków pieniężnych wydzielonych na koncie 132 dochodów samorządowych jednostek budżetowych oświaty, a także z tytułu ceł i opłat.

W jednostkach wykonujących czynności objęte podatkiem od towarów i usług (VAT) konto to służy także do rozrachunków z urzędem skarbowym z tytułu VAT oraz do rozliczeń VAT naliczonego i VAT należnego także w ramach scentralizowanego rozliczenia podatku VAT dla całej jednostki samorządu terytorialnego. Ponadto na koncie tym ewidencjonuje się należności od budżetu z tytułu dotacji, które przyznano, ale do końca roku nie wpłynęły na rachunek bieżący samorządowego zakładu budżetowego.

Na stronie **Wn konta 225** ujmuje się w szczególności:

- wpłaty do budżetu z tytułu różnych podatków i opłat oraz ceł,
- należności od budżetu z tytułu funkcji płatnika podatku dochodowego od osób fizycznych (szczególnie w jednostkach samorządowych),
- wpłaty do budżetu nadwyżek środków obrotowych samorządowych zakładów budżetowych oraz wpłaty do budżetu środków pozostających na koniec roku na wydzielonym rachunku bankowym, ewidencjonowanym na **koncie 132** (samorządowe jednostki budżetowe oświaty),
- VAT naliczony przy zakupie towarów i usług podlegający odliczeniu w przypadku państwowej jednostki budżetowej rozliczającej się z urzędem skarbowym,
- VAT naliczony przy zakupie w przypadku jego rozliczania z centralnym ośrodkiem rozliczeniowym jst, który ewidencjonowany jest w księdze rachunkowej budżetu w samorządowej jednostce organizacyjnej,
- przekazanie na rachunek budżetu (lub subkonta rachunku budżetu) nadwyżki VAT należnego nad podatkiem naliczonym lub podatku VAT należnego w całej wysokości,
- kompensata VAT naliczonego z VAT należnym w jednostkach budżetowych i w samorządowym zakładzie budżetowym,
- VAT naliczony przy zakupie w przypadku jego rozliczania z urzędem skarbowym,
- należności z tytułu nadpłat w rozliczeniach z budżetami oraz z innych tytułów określonych przepisami,
- zmniejszenie VAT należnego (na podstawie faktur korygujących).

Na stronie **Ma konta 225** księguje się w szczególności:

- zobowiązania wobec budżetu z tytułu naliczonych podatków, opłat i ceł płaconych przez jednostkę lub potrąconych przez jednostkę jako płatnika,

- należny podatek od towarów i usług naliczony w wystawionych fakturach zarówno zewnętrznych, jak i wewnętrznych, jako zobowiązania wobec urzędu skarbowego państwowej jednostki budżetowej,
- należny podatek od towarów i usług w jednostkach - naliczony w wystawionych fakturach zarówno zewnętrznych, jak i wewnętrznych, jako zobowiązania wobec centralnego ośrodka rozliczeń VAT jst,
- przekazanie na rachunek bieżący jednostki budżetowej wydatków z rachunku bieżącego dochodów jednostki budżetowej lub z rachunku budżetu jst, kwoty VAT naliczonego kompensowanej z VAT należnym,
- wygaszenie na koniec roku należności samorządowej jednostki budżetowej z tytułu zwrotu nadwyżki VAT naliczonego nad VAT należnym powstałym w tej jednostce,
- kompensata VAT naliczonego z VAT należnym w samorządowym zakładzie budżetowym,
- zobowiązania wobec budżetu z tytułu nadwyżek środków obrotowych samorządowych zakładów budżetowych oraz zobowiązania samorządowych jednostek budżetowych oświaty z tytułu środków pozostających na koniec roku na **koncie 132**,
- zobowiązania z tytułu zaliczek na podatki pobrane przez jednostkę w imieniu budżetu (np. podatku dochodowego od osób fizycznych).

Ewidencję pomocniczą do tego konta prowadzić należy z wyodrębnieniem każdej jednostki, do której należy odprowadzić zobowiązania wobec budżetu, z równoczesnym uwzględnieniem podziału na tytuły rozliczeń.

Szczególnie rozbudowana musi być **ewidencja pomocnicza dotycząca VAT w jednostkach**, które obok działalności w zakresie wykonywania zadań organów publicznych oraz urzędów obsługujących te organy **wykonują czynności** wynikające z zawartych umów cywilnoprawnych **objęte VAT** według ogólnie obowiązujących zasad określonych w ustawie o podatku od towarów i usług oraz w wydanych na jej podstawie rozporządzeniach (wyszczególnionych w wykazie aktów prawnych).

Dochody i wydatki budżetowe państwowych i samorządowych jednostek budżetowych związane mogą być odpowiednio z należnym lub naliczonym podatkiem VAT. Ewidencja rozliczenia VAT w tych jednostkach respektować musi założenia o uznawaniu dochodów budżetowych za wykonane w kategoriach netto (bez należnego VAT) od samego początku rozliczeń, czyli od ich wpływu na rachunek bieżący, natomiast wydatków budżetowych za poniesione w kategoriach brutto (łącznie z naliczonym VAT).

Podatek należny VAT, pomimo że zasila rachunek bieżący jednostki, nie jest dla jednostki budżetowej dochodem, więc nie może być kwalifikowany do jej dochodów. Jeśli chodzi o wydatki budżetowe, to uznawanie wydatków budżetowych w wartościach brutto wynika z zasady ostrożności przy wycenie kosztów i wydatków. **Z kolei zwrot naliczonego VAT w ciągu tego samego roku budżetowego jest traktowany jako zmniejszenie wydatku budżetowego do kategorii netto, natomiast zwrot w następnym roku jest zaliczany już do dochodów budżetowych.** Na takich założeniach oparto ewidencję rozliczenia VAT w jednostkach budżetowych, co zresztą jest powszechną praktyką, jednak ani przepisy finansów publicznych, ani też o rachunkowości budżetowej o tym wprost nie stanowią.

Każda samorządowa jednostka budżetowa dysponująca oddzielnym rachunkiem bankowym dla dochodów i wydatków budżetowych może potrącać VAT naliczony z VAT należnego, a informacje o odliczeniach przekazywać do centralnego ośrodka rozliczeń. Bardziej złożona sytuacja występuje, gdy jednostka budżetowa dysponuje jednym bankowym rachunkiem bieżącym dla dochodów i wydatków budżetowych. Zmniejszenie wydatków z tytułu zwrotu podatku VAT naliczonego powinno mieć odbicie we wpływie środków na rachunek bankowy, co może zapewnić przekazanie środków z tytułu zwrotu VAT naliczonego z centralnego rachunku rozliczeń VAT w jednostce samorządu terytorialnego.

Środki finansowe pozostające z podatku należnego po odliczeniu podatku naliczonego, gdy dysponujemy rachunkiem dochodów i odrębnym rachunkiem wydatków, powinny być przekazywane na rachunek bankowy prowadzony dla centralnego rozliczenia VAT. Można przyjąć w jednostce prowadzenie centralnych rozliczeń VAT w księgach rachunkowych budżetu i wykonywanie transferów środków w ramach centralnego rozliczenia VAT w oparciu o rachunek budżetu lub jego subkonto. Możliwe jest także realizowanie takich centralnych rozliczeń z rachunku bieżącego lub innego wydzielonego rachunku objętego ewidencją księgową urzędu jst, gdyż urząd jst wraz budżetem są integralnymi częściami jednostki samorządu terytorialnego w węższym znaczeniu nieobejmującym jednostek organizacyjnych.

Z jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych są przekazywane środki z nadwyżki VAT należnego nad VAT naliczonym, które w ramach ostatecznego rozliczenia przekazywane są do urzędu skarbowego. W przypadku nadwyżki podatku naliczonego nad podatkiem należnym VAT w skali całej jednostki samorządu terytorialnego, w księgach rachunkowych centralnego ośrodka rozliczeń (księgach budżetu jst) ewidencjonowane są należności z tego tytułu. Także w niektórych jednostkach budżetowych może wystąpić należność od budżetu jst (centralnego ośrodka rozliczeń VAT) z tytułu zwrotu podatku VAT naliczonego większego niż podatek należny.

Wystąpienie w jednostce organizacyjnej salda należności od budżetu jst z tytułu zwrotu naliczonego podatku VAT ma charakter wewnętrzny i odpowiada jej zobowiązanie budżetu jst z tytułu zwrotu VAT do jednostki organizacyjnej. Ten zwrot będzie realizowany przez cały rok budżetowy, powodując w jednostce budżetowej **obniżenie wydatków budżetowych o kwotę zwróconego podatku VAT**. Jednak niezwrócone należności z tytułu podatku VAT jednostek budżetowych do końca roku z urzędu skarbowego będą zrealizowane w następnym roku budżetowym już **jako dochody budżetu wpływające bezpośrednio na rachunek budżetu**.

W związku z tym **jednostka budżetowa na koniec roku należność z tytułu zwrotu VAT wygasza**, gdyż ta należność od urzędu skarbowego będzie przedmiotem ewidencji w księdze rachunkowej budżetu, a jej dalsze rozliczenie przeprowadzone będzie tylko w księgach rachunkowych budżetu. **W ten sposób uniknie się podwójnej ewidencji tej samej należności, co należy przeprowadzić zapisem 225 Ma - 800 Wn.**

Sprawa rozrachunków między organem (ewidencja w księgach rachunkowych budżetu) a jednostką budżetową z tytułu podatku VAT z punktu widzenia przygotowania sprawozdań Rb-Z i Rb-N - na koniec roku dzięki **wygaszeniu** rozrachunków na **koncie 225** (jeśli jednostki wprowadzają dodatkowe konto poświęcone tylko rozliczeniom z tytułu VAT) w księdze rachunkowej jednostki budżetowej nie będzie problemu podwójnego wykazywania należności i zobowiązań z tytułu VAT w tych sprawozdaniach jednostkowych jednostek budżetowych i organu. W przypadku sprawozdań kwartalnych Rb-Z i Rb-N należy uwzględnić okoliczność, że należności i zobowiązania z tytułu podatku VAT ewidencjonowane na **koncie 225** są rozrachunkami wewnętrznymi jednostki samorządu terytorialnego i jako takie nie podlegają wykazaniu w Rb-Z i Rb-N

W O T  
Henryk Nosowski