



Kielce, dnia 23 lutego 2024 r.

WI.54.76.2023

Pan Marek Materek
Prezydent Miasta Starachowice

Szanowny Panie Prezydencie,

Wnioskiem przesłanym do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach 21 grudnia 2023 r. zwrócił się Pan o udzielenie wyjaśnienia dotyczącego m.in. stosowania § 18 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1718), zatem realizując niniejszy wniosek uprzejmie informuję.

1. Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, zgodnie z art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1325) udziela wyjaśnień w sprawach dotyczących stosowania przepisów o finansach publicznych. Przesłany wniosek – którego formularz jest udostępniony przez tutejszą Izbę – został przez redagujących zapytanie bezpodstawnie zmodyfikowany, w taki sposób, że dotyczy „stosowania przepisów o rachunkowości”, a nie jak wymaga wzór formularza wynikający z ww. podstawy prawnej „stosowania przepisów o finansach publicznych”.
2. W pkt B.3 ww. wniosku wskazano, że dotyczy on przepisów § 18 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych oraz § 4 ust. 3 zarządzenia Prezydenta Miasta Starachowice z dnia 7 lutego 2017 r. w sprawie trybu pobierania dochodów i dokonywania wydatków przez samorządowe jednostki budżetowe Gminy Starachowice. Regionalna Izba Obrachunkowa realizuje swoje zadania na podstawie ww. ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych i do jej zadań nie należy wyjaśnianie czy też interpretowanie przepisów wewnętrznych wprowadzonych w danej jednostce, zatem zarządzenie Prezydenta Miasta nie może być przedmiotem wyjaśnienia udzielanego przez tutejszą Izbę.
3. W części C ww. wniosku zawarto opis konkretnego stanu faktycznego, a wniosek nie może dotyczyć sposobu rozwiązania konkretnej, indywidualnej sprawy w rozumieniu ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2023 r. poz. 775 ze zm.). Odpowiedź na zadane pytania nosiłaby znamiona rozstrzygnięcia konkretnego stanu faktycznego, do czego regionalne izby obrachunkowe nie mają kompetencji. Izba uprawniona jest jedynie do udzielania ogólnych wyjaśnień co do stosowania przepisów o finansach publicznych, a nie do rozwiązania konkretnej i indywidualnej sprawy wnoszącego wniosek.

4. W konsekwencji powyższego (pkt 2 i 3) Izba nie odnosi się do prawidłowości przedstawionego przez Wnioskodawcę stanowiska w niniejszej sprawie. W zakresie dotyczącym ujmowania zapisów w ewidencji księgowej wskazuje, iż Urząd zobowiązany jest do prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z zasadami określonymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.) i ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2023 r. poz. 1270 ze zm.), z uwzględnieniem zasad wynikających z rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. z 2020 r. poz. 342). Wszystkie jednostki prowadzące księgi rachunkowe, w tym Urząd Miejski w Starachowicach, zobowiązane są – na podstawie art. 4 ustawy o rachunkowości – do stosowania przyjętych zasad (polityki) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy jednostki. Na jednostkach tych ciąży również obowiązek przestrzegania nadrzędnych zasad rachunkowości określonych przepisami ustawy o rachunkowości, w tym m.in. z zasady memoriału, współmierności przychodów i kosztów oraz ostrożności. Z przestrzegania tych zasad wynika obowiązek tworzenia m.in. rezerw na przyszłe zobowiązania. Stosownie do art. 35d ustawy o rachunkowości rezerwy (czyli zobowiązania, których termin wymagalności lub kwota nie są pewne – art. 3 ust. 1 pkt 21) tworzy się na m.in. na pewne lub o dużym stopniu prawdopodobieństwa przyszłe zobowiązania (czyli wynikający z przeszłych zdarzeń obowiązek wykonania świadczeń o wiarygodnie określonej wartości, które spowodują wykorzystanie już posiadanych lub przyszłych aktywów jednostki – art. 3 ust. 1 pkt 20), których kwotę można w sposób wiarygodny oszacować, a w szczególności na straty z transakcji gospodarczych w toku, w tym z tytułu udzielonych gwarancji, poręczeń, operacji kredytowych, skutków toczącego się postępowania sądowego. Rezerwy zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów finansowych lub strat nadzwyczajnych zależnie od okoliczności, z którymi przyszłe zobowiązania się wiążą.
5. Do ewidencji rezerw w jednostkach budżetowych służy ujęte w załączniku nr 3 „Plan kont dla jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych” do ww. rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. konto 840 „Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów”. Zgodnie z opisem do tego konta służy ono do ewidencji przychodów zaliczanych do przyszłych okresów oraz innych rozliczeń międzyokresowych i rezerw. Na stronie Ma konta 840 ujmuje się utworzenie i zwiększenie rezerwy, a na stronie Wn – jej zmniejszenie lub rozwiązanie. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 840 powinna zapewnić możliwość ustalenia w szczególności stanu rezerwy oraz przyczyn jej zwiększeń i zmniejszeń. Konto 840 może wykazywać saldo Ma, które oznacza stan rezerw i rozliczeń międzyokresowych przychodów. Natomiast jak wynika z ww. załącznika nr 3 do ewidencji pozostałych kosztów operacyjnych służy konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne”, a do ewidencji kosztów finansowych konto 751 „Koszty finansowe”, natomiast konto 720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych” służy do ewidencji przychodów z tytułu dochodów budżetowych związanych bezpośrednio z podstawową działalnością jednostki. Na stronie Wn konta 720 ujmuje się odpisy z tytułu dochodów budżetowych, a na stronie Ma konta

720 „Przychody z tytułu dochodów budżetowych”. Utworzenie rezerwy nie jest odpisem z tytułu dochodów budżetowych, zatem nie można zgodzić się również z tym, co wskazano we wniosku, że utworzenie rezerwy zostanie ujęte jako zmniejszenie przychodów na stronie Wn konta 720.

6. Zasada zawarta w § 18 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych, zgodnie z którą zwroty nadpłat w dochodach budżetowych, powstałych zarówno w bieżącym roku budżetowym, jak i w ubiegłych latach budżetowych, ujmuje się w tej podziałce klasyfikacji dochodów, na którą zalicza się bieżące wpływy tego samego rodzaju została zamieszczona w rozdziale 4 "Tryb pobierania dochodów i dokonywania wydatków państwowych jednostek budżetowych" - zgodnie z delegacją ustawową zawartą art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. Art. 17 ustawy stanowi, że Minister Finansów określi w drodze rozporządzenia między innymi tryb pobierania dochodów i dokonywania wydatków państwowych jednostek budżetowych, ale w ocenie Izby nie można z niego bezpośrednio wywodzić niestosowania § 18 ust. 3 (zwroty dochodów) czy też § 19 (zwroty wydatków) ww. rozporządzenia do samorządowych jednostek budżetowych. Możliwe jest zatem stosowanie przez jednostki samorządu terytorialnego analogicznych rozwiązań jak dla państwowych jednostek budżetowych, poprzez uregulowanie tej kwestii na podstawie art. 212 ust. 1 pkt 10 ustawy o finansach publicznych. Z przepisu tego wynika, że uchwała budżetowa określa między innymi inne postanowienia, których obowiązek zamieszczenia w uchwale budżetowej wynika z postanowień organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego. Aby zatem jednostki samorządu terytorialnego mogły skorzystać z możliwości wznawiania wydatków budżetowych, niezbędne są w tym zakresie odpowiednie postanowienia organu stanowiącego.

Nadmieniam iż, Regionalna Izba Obrachunkowa w Kielcach, prowadząc działalność informacyjną, instruktażową i szkoleniową przedstawia wyłącznie swoje stanowisko i nie jest upoważniona do wydawania rozstrzygnięć w indywidualnych sprawach, opinii prawnych oraz interpretacji w sprawach i problemach wnioskujących, jak również do dokonywania wiążącej wykładni przepisów prawa.

Z poważaniem,

PREZES

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach

Damian Grzelka

(podpisano elektronicznym podpisem kwalifikowanym)