

**Zarządzenie nr 163/2018 Wójta Gminy Białogard
z dnia 31 grudnia 2018 roku**

**w sprawie wprowadzenia
zasad (polityki) rachunkowości**

Na podstawie przepisów art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz.U. z 2018 r. poz. 395 z późn. zm.) i szczególnych ustaleń zawartych w art. 40, art.53 i art. 54 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 2077 z późn. zm.) oraz w:

- 1) rozporządzeniu Ministra 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 (t.j. Dz.U. z 2017 r. poz. 1911 z późn. zm.), zwanym dalej „rozporządzeniem”,
- 2) rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych (Dz.U. z 2015 r., poz. 1542 z późn.zm.),
- 3) rozporządzeniu Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 29 października 2008 r. w sprawie sposobu ewidencji materiałów bibliotecznych (Dz.U. z 2008 r. Nr 205, poz. 1283),
- 4) rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U.z 2014 r. , poz. 1773)
- 5) rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U.z 2018 r. , poz. 109).

wprowadza się jako obowiązujące od dnia 01 stycznia 2019 roku Zasady (politykę) rachunkowości w Szkole Podstawowej w Kościernicy.

WÓJT
Jacek Smoliński



WPROWADZENIE

Niniejsze zasady mają na celu przedstawienie obowiązujących w Szkole Podstawowej w Kościernicy:

1. Ogólnych zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych (załącznik nr 1).
2. Metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego (załącznik nr 2).
3. Sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych (załącznik nr 3).
4. Systemu służącego ochronie danych, w tym: dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów (załącznik nr 4).
5. Sposobów i terminów przeprowadzania inwentaryzacji oraz zasad ich dokumentowania - Zakładowa Instrukcja Inwentaryzacji (załącznik nr 5).

OGÓLNE ZASADY PROWADZENIA KSIĄG RACHUNKOWYCH

(załącznik nr 1)

1. Charakterystyka jednostki.

Szkoła Podstawowa w Kościernicy jest jednostką sektora finansów publicznych nieposiadającą osobowości prawnej. Szkoła działa w oparciu o Statut jednostki.

Podstawowym dokumentem w zakresie gospodarki finansowej jednostki jest plan wydatków.

W ramach planu wydatków kierownik jednostki – Dyrektor Szkoły Podstawowej w Kościernicy (kierownik jednostki obsługiwanej) - dysponuje środkami publicznymi, co jest równoznaczne z zatwierdzeniem pod względem merytorycznym dowodów księgowych, jak również zatwierdza/podpisuje dowody księgowe do wypłaty. Dyrektor Szkoły w ramach planu wydatków zaciąga także zobowiązania, sporządza i zatwierdza plan finansowy oraz dokonuje przeniesień wydatków w tym planie.

Z kolei za całość gospodarki finansowej, rachunkowość i sprawozdawczość Szkoły Podstawowej w Kościernicy odpowiada kierownik jednostki obsługującej Szkołę (kierownik jednostki obsługującej) – Wójt Gminy Białogard.

2. Miejsce prowadzenia ksiąg rachunkowych

Księgi rachunkowe Szkoły Podstawowej w Kościernicy prowadzone są w siedzibie Urzędu Gminy w Białogardzie, przy ul. Wileńskiej 8.

3. Określenie roku obrotowego oraz okresów sprawozdawczych

Rokiem obrotowym jest okres roku budżetowego, czyli rok kalendarzowy od 1 stycznia do 31 grudnia.

Najkrótszym okresem sprawozdawczym są poszczególne miesiące.

W Szkole Podstawowej w Kościernicy sporządza się:

- * deklarację ZUS – za okresy miesięczne,
- * deklarację VAT – za okresy miesięczne,
- * deklarację o podatku dochodowym od osób fizycznych – za okresy roczne
- * sprawozdania budżetowe - za okresy miesięczne, kwartalne i roczne (w zależności od rodzaju sprawozdania i obowiązku jego sporządzania) - zgodnie z obowiązującymi przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej
- * sprawozdania w zakresie operacji finansowych – wg wzorów określonych w ww. rozporządzeniu Min.Fin. z dnia 4 marca 2010 r.
- * sprawozdanie finansowe – sporządzane za okresy roczne – wg wzorów określonych w ww. rozporządzeniu Min.Fin. z dnia 13 września 2017 r.

4. Technika i zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych

1. Księgi rachunkowe jednostki prowadzone są przy użyciu programów :

Zakładu Elektronicznej Techniki Obliczeniowej Sp. z o.o. w Koszalinie w zakresie systemu finansowo-księgowego, wyciągu bankowego, majątku trwałego, płac;

Księgi rachunkowe jednostki obejmują zbiory zapisów księgowych, obrotów i sald, które tworzą:

- dziennik,
- księgę główną,
- księgi pomocnicze,
- zestawienia: obrotów i sald księgi głównej oraz sald kont ksiąg pomocniczych,
- wykaz składników aktywów i pasywów (inventarz).

2. **Dziennik** prowadzony jest w sposób następujący:

- zdarzenia, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym, ujmowane są w nim chronologicznie,
- zapisy są kolejno numerowane w okresie roku/miesiąca, co pozwala na ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi,
- sumy zapisów (obroty) liczone są w sposób ciągły,
- jego obroty są zgodne z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej.

3. **Księga główna** (konta syntetyczne) prowadzona jest w sposób spełniający następujące zasady:

- podwójnego zapisu,
- systematycznego i chronologicznego rejestrowania zdarzeń gospodarczych zgodnie z zasadą memoriałową,
- powiązania dokonywanych w niej zapisów z zapisami w dzienniku.

4. **Księgi pomocnicze (konta analityczne)** stanowią zapisy uszczegóławiające dla wybranych kont księgi głównej. Zapisy na kontach analitycznych dokonywane są zgodnie z zasadą zapisu powtarzanego. Ich forma dostosowywana jest za każdym razem do przedmiotu ewidencji konta głównego.

5. **Konta pozabilansowe** pełnią funkcję wyłącznie informacyjno-kontrolną. Na kontach pozabilansowych obowiązuje zapis jednostronny, który nie podlega uzgodnieniu z dziennikiem ani innym urządzeniem ewidencyjnym.

Księgi rachunkowe prowadzi się w celu uzyskania odpowiednich danych wykorzystywanych do sporządzenia sprawozdań budżetowych, finansowych, statystycznych i innych oraz rozliczeń z budżetem państwa i z ZUS, do których jednostka została zobowiązana.

6. Do prowadzenia ksiąg rachunkowych wykorzystywany jest program komputerowy opracowany przez Zakład Elektronicznej Techniki Obliczeniowej Sp. z o.o. w Koszalinie.

Program komputerowy zapewnia powiązanie poszczególnych zbiorów ksiąg rachunkowych w jedną całość odzwierciedlającą dziennik i księgę główną.

7. Przyjmuje się za prawidłowe księgowanie na zmniejszenie wydatków (kosztów) zwroty/refundacje poniesionych wydatków (kosztów), o ile wpływ na rachunek bankowy zwrotu ma miejsce w tym samym roku sprawozdawczym.

8. Dopuszcza się uproszczenia od zasady istotności polegające na tym, że koszty usług telefonicznych, internetowych, zakupu energii i innych o podobnym charakterze, z uwagi na cykliczność i porównywalność kwot w poszczególnych miesiącach, ujmowane są do danego okresu w następujący

sposób: dowody księgowe za pełen okres rozliczeniowy i abonament zalicza się do kosztów danego miesiąca, w którym przypada okres rozliczeniowy. Natomiast dowody księgowe za okres rozliczeniowy przypadający w dwóch różnych, okresach sprawozdawczych ujmowane są w kosztach wg miesiąca wystawienia dokumentu”.

9. Dopuszcza się uproszczenia od zasady memoriału polegające na tym, że w księgach rachunkowych danego okresu ujmowane są wszystkie dokumenty księgowe obciążające dany okres sprawozdawczy, dostarczone w terminie umożliwiającym sporządzenie sprawozdań. Przyjmuje się, że do ksiąg rachunkowych danego miesiąca ujmuje się dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczych, które wpłyną do Referatu Finansów i Budżetu Urzędu Gminy Białogard do dnia 8-go następnego miesiąca, a jeżeli dzień ten wypada na dzień wolny od pracy – do ostatniego dnia roboczego przed tym dniem. Dowody księgowe, które wpłyną po ww. terminie mogą być ujmowane w księgach rachunkowych miesiąca następnego. Natomiast w odniesieniu do roku obrotowego – do ksiąg rachunkowych danego roku ujmowane są dowody księgowe, które wpłynęły do Referatu Finansów i Budżetu Urzędu Gminy Białogard do dnia 10 marca następnego roku budżetowego, a jeżeli dzień ten wypada na dzień wolny od pracy – do ostatniego dnia roboczego przed tym dniem.
10. Dopuszcza się uproszczenia od zasady współmierności polegające na tym, że ponoszone z góry wydatki dotyczące w szczególności kosztów zakupu prenumerat, opłat abonamentowych ubezpieczeń majątkowych i rzeczowych oraz inne płatności za okresy przekraczające jeden miesiąc nie podlegają rozliczeniom w czasie, za pośrednictwem rozliczeń międzyokresowych kosztów, ze względu na nieistotny wpływ na wynik finansowy jednostki. Operacje te ujmuje się w całości w kosztach miesiąca, w którym został dokonany wydatek.
11. Dochody powstałe w wyniku należności przysługującej płatnikowi podatków pobranych na rzecz budżetu państwa, czyli podatku dochodowego osób fizycznych oraz z tytułu ustalenia prawa do świadczeń i ich wysokości oraz wypłatą świadczeń z ubezpieczenia chorobowego ZUS, czyli tzw. "wynagrodzenia płatnika" - naliczane są i ewidencjonowane w księgach rachunkowych w momencie ich potrącanie oraz odprowadzane na rachunek budżetu JST. Dopuszcza się jednak nienaliczanie i niepotrącanie należności od ZUS lub Urzędu Skarbowego z tytułu "wynagrodzenia płatnika", jeżeli wyliczona kwota w momencie odprowadzenia na konta budżetu państwa jest mniejsza niż 5,00 zł (słownie : pięć złotych)”.

5. Metody i terminy inwentaryzowania składników majątkowych

Sposoby i terminy przeprowadzenia inwentaryzacji oraz zasady jej dokumentowania i rozliczania różnic inwentaryzacyjnych określono w Zakładowej Instrukcji Inwentaryzacji stanowiącej załącznik nr 5 do Zarządzenia.

OBOWIĄZUJĄCE METODY WYCENY AKTYWÓW I PASYWÓW ORAZ USTALANIE WYNIKU FINANSOWEGO

(załącznik nr 2)

1. Obowiązujące zasady wyceny aktywów i pasywów

Aktywa i pasywa jednostki wycenia się według zasad określonych w ustawie o rachunkowości oraz w przepisach szczególnych wydanych na podstawie ustawy o finansach publicznych według niżej przedstawionych zasad.

Środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne umarza się (amortyzuje). Nie dokonuje się odpisów z tytułu trwałej utraty ich wartości. Odpisy umorzeniowo-amortyzacyjne ustala się według zasad określonych w ustawie o rachunkowości.

Wartości niematerialne i prawne nabyte z własnych środków wprowadza się do ewidencji w cenie nabycia, zaś otrzymane nieodpłatnie na podstawie decyzji właściwego organu w wartości określonej w tej decyzji, a otrzymane na podstawie darowizny w wartości rynkowej na dzień nabycia. Wartość rynkowa określana jest na podstawie przeciętnych cen stosowanych w obrocie rzeczami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem ich stanu i stopnia zużycia.

Wartości niematerialne i prawne o wartości początkowej wyższej od wartości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym dla osób prawnych (z wyjątkiem związanych z pomocami dydaktycznymi) podlegają umarzaniu na podstawie aktualnego planu amortyzacji.

Stawki amortyzacyjne ustalane są zgodnie ze stawkami określonymi w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych (ustawa z dnia 15 lutego 1992 r.)

Umorzenie ujmowane jest na koncie 072 „Umorzenie wartości niematerialnych i prawnych”. Amortyzacja obciąża konto 400 „Amortyzacja”.

Na dzień bilansowy od wartości niematerialnych i prawnych umarzanych sukcesywnie dokonuje się także odpisów z tytułu aktualizacji ich wyceny według art. 32 ust. 4 „ustawy”.

Wartości niematerialne i prawne zakupione ze środków na wydatki bieżące oraz stanowiące pierwsze wyposażenie nowych obiektów o wartości początkowej niższej od wymienionej w ustawie o podatku dochodowym dla osób prawnych, a także będące pomocami dydaktycznymi albo ich nieodłącznymi częściami:

- * traktuje się jako pozostałe wartości niematerialne i prawne, które umarzone są w 100% w miesiącu przyjęcia do użytkowania, a umorzenie to ujmowane jest na koncie 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” w korespondencji z kontem 401 „Zużycie materiałów i energii”
- * ujmuje się je tylko w ewidencji ilościowej, spisując w koszty działalności operacyjnej pod datą zakupu.

Ewidencja syntetyczna dla wartości niematerialnych i prawnych ujmowanych łącznie na jednym koncie 020 „Wartości niematerialne i prawne” umożliwia ustalenie umorzenia oddzielnie dla poszczególnych podstawowych i dla pozostałych wartości niematerialnych i prawnych. W tym celu zakłada się dwa konta analityczne.

Rzeczowe aktywa trwałe obejmują :

- * środki trwałe
- * pozostałe środki trwałe

* środki trwałe w budowie (inwestycje)

Środki trwałe to składniki aktywów zdefiniowane w art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości oraz środki trwałe stanowiące własność Gminy Białogard

otrzymane w zarząd lub użytkowanie i przeznaczone na potrzeby jednostki.

Środki trwałe obejmują w szczególności:

- nieruchomości, w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, lokale będące odrębną własnością, budynki, budowle,
- obiekty inżynierii lądowej i wodnej,
- maszyny i urządzenia,
- urządzenia techniczne,
- środki transportu i inne rzecz,
- narzędzia ruchome, wyposażenie.

Do środków trwałych jednostki zalicza się także obce środki trwałe znajdujące się w jej użytkowaniu na podstawie art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości, jeśli występuje ona jako „korzystający” (w zakresie leasingu finansowego).

Środki trwałe w dniu przyjęcia do użytkowania wycenia się:

- w przypadku zakupu – według ceny nabycia lub ceny zakupu, jeśli koszty zakupu nie stanowią istotnej wartości,
- w przypadku wytworzenia we własnym zakresie – według kosztu wytworzenia, zaś w przypadku trudności z ustaleniem kosztu wytworzenia – według wyceny dokonanej przez rzeczoznawcę,
- w przypadku ujawnienia w trakcie inwentaryzacji – według posiadanych dokumentów z uwzględnieniem zużycia, a przy ich braku według wartości godziwej,
- w przypadku spadku lub darowizny – według wartości godziwej z dnia otrzymania lub w niższej wartości określonej w umowie o przekazaniu,
- w przypadku otrzymania w sposób nieodpłatny od Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego – w wysokości określonej w decyzji o przekazaniu,
- w przypadku otrzymania środka na skutek wymiany środka niesprawnego – w wysokości wynikającej z dowodu dostawy, z podaniem cech szczególnych nowego środka.

Na dzień bilansowy środki trwałe (z wyjątkiem gruntów, których się nie umarza) wycenia się w wartości netto, tj. z uwzględnieniem odpisów umorzeniowych ustalonych na dzień bilansowy. Wartość początkowa środków trwałych i dokonane odpisy umorzeniowe podlegają aktualizacji zgodnie z zasadami określonymi w odrębnych przepisach. Na dzień bilansowy dokonuje się też odpisów aktualizujących wartość środków trwałych zgodnie z art. 32 ust. 4 „ustawy”. Wyniki z tej aktualizacji odnosi się na fundusz jednostki.

Środki trwałe ewidencjonuje się w podziale na:

- podstawowe środki trwałe na koncie 011 „Środki trwałe”,
- pozostałe środki trwałe na koncie 013 „Pozostałe środki trwałe”.

Naliczenie odpisów umorzeniowych dokonuje się począwszy od miesiąca następującego po miesiącu przyjęcia środka trwałego do używania.

Umorzenie ujmowane jest na koncie 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych”. Amortyzacja obciąża konto 400 „Amortyzacja” na koniec roku.

W jednostce przyjęto metodę liniową dla wszystkich środków trwałych.

Aktualizacji wartości początkowej i dotychczasowego umorzenia środków trwałych dokonuje się wyłącznie na podstawie odrębnych przepisów, a wyniki takiej aktualizacji odnosi się na fundusz jednostki.

Na potrzeby wyceny bilansowej wartość gruntów nie podlega aktualizacji.

Pozostałe środki trwałe to środki trwałe wymienione w § 6 ust. 3 „rozporządzenia”, które finansuje się ze środków na bieżące wydatki (z wyjątkiem pierwszego wyposażenia nowego obiektu, które tak jak ten obiekt finansowane są ze środków na inwestycje).

Obejmują

- * meble i dywany
- * środki trwałe o wartości początkowej nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości w momencie oddania do użytkowania.

Pozostałe środki trwałe :

- * ujmuje się w ewidencji ilościowo-wartościowej na koncie 013 „Pozostałe środki trwałe” i umarza się je w 100% w miesiącu przyjęcia do użytkowania, a umorzenie to ujmowane jest na koncie 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych” w korespondencji z kontem 401 „Zużycie materiałów i energii”. Środki trwałe nisko-cenne o charakterze wyposażenia oraz pomoce dydaktyczne o wartości nieprzekraczającej 1000,00 zł , podlegają zaliczeniu w koszty w momencie ich zakupu. Kontrola ich stanu prowadzona jest w ewidencji ilościowej. Środki trwałe nisko-cenne o charakterze wyposażenia stanowiące drobny sprzęt, nie podlegają ewidencji ani wartościowej, ani ilościowej. Są to w szczególności : rękawice robocze wydawane pracownikom, drobny sprzęt gospodarczy do utrzymania higieny i czystości pomieszczeń, drobny sprzęt i artykuły biurowe, drobne akcesoria stanowiące wyposażenie pomieszczeń, materiały i artykuły służące bieżącej konserwacji placówki.

Zbiory biblioteczne to dokumenty zawierające utrwalony wyraz myśli ludzkiej, przeznaczone do rozpowszechniania, niezależnie od nośnika fizycznego i sposobu zapisu treści, a zwłaszcza: dokumenty graficzne (piśmiennicze, kartograficzne, ikonograficzne i muzyczne), dźwiękowe, wizualne, audiowizualne i elektroniczne (ustawa z dnia 27 czerwca 1997 r. o bibliotekach). Do zbiorów bibliotecznych nie zalicza się materiałów służących pracownikom jednostki, takich jak: katalogi, instrukcje, normy, wydawnictwa urzędowe itp.

Ewidencja zbiorów bibliotecznych prowadzona jest według zasad określonych rozporządzeniem Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 29 października 2008 r. w sprawie sposobu ewidencji materiałów bibliotecznych.

Zakupione zbiory wyceniane są w cenie zakupu.

Zbiory ujawnione, darowane wycenia się według wartości szacunkowej ustalonej komisyjnie i zatwierdzonej przez kierownika jednostki. Rozchody wycenia się w wartości ewidencyjnej.

Zbiory biblioteczne bez względu na wartość umarzone są w 100% w miesiącu przyjęcia do użytkowania. Umorzenie ujmowane jest na koncie 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” w korespondencji z kontem 401 „Zużycie materiałów i energii”.

Na dzień bilansowy **należności** wyceniane są w kwocie wymaganej zapłaty.

Zapasy - jednostka nie prowadzi ewidencji obrotu materiałowego. Kierując się zasadą istotności zakupione materiały i towary uznaje się za zużyte w dniu wydania do użytkowania, w związku z czym nie prowadzi się ewidencji ilościowo-wartościowej towarów i materiałów.

Należności krótkoterminowe to należności o terminie spłaty krótszym od jednego roku od dnia bilansowego.

Środki pieniężne w kasie i na rachunkach bankowych wycenia się według wartości nominalnej.

Kierując się zasadą istotności nie ewidencjonuje się **rozliczeń międzyokresowych czynnych kosztów** mających nieistotną wartość – od razu powiększają one koszty działalności.

Zobowiązania w jednostce wycenia się w zależności od celu sprawozdawczego:

- w zakresie sprawozdania finansowego jednostki – według art. 28 ust. 1 pkt 8 i 8a ustawy o rachunkowości,
- w zakresie sprawozdawczości budżetowej oraz w zakresie operacji finansowych – według rozporządzeń Ministra Finansów odpowiednio z dnia 9 stycznia 2018 r. oraz z dnia 4 marca 2010 r.

Zobowiązania bilansowe wycenia się w kwocie wymagającej zapłaty.

Zobowiązania bilansowe zaliczane do zobowiązań finansowych wycenia się według wymaganej kwoty zapłaty.

Rozliczenia międzyokresowe bierne mają nieistotną wartość i dlatego nie są tworzone.

Zaangażowanie to sytuacja prawna wynikająca z podpisanych umów, decyzji i innych postanowień, która spowoduje wykonanie:

- a) wydatków budżetowych ujętych w planie finansowym jednostki budżetowej danego roku
- b) wydatków środków europejskich objętych planem danego roku i lat następnych.

2. Ustalanie wyniku finansowego

Wynik finansowy jednostki ustalany jest zgodnie z wariantem porównawczym rachunku zysków i strat na koncie 860 „Wynik finansowy”.

Ewidencja kosztów działalności podstawowej prowadzona jest w zespole 4 kont, tj. na kontach kosztów rodzajowych.

Ewidencja kosztów pozostałej działalności operacyjnej i finansowej prowadzona jest w zespole 7 kont, tj. na kontach 751 – koszty finansowe, oraz 761 – pozostałe koszty operacyjne

Ewidencja przychodów pozostałej działalności operacyjnej i działalności finansowej prowadzona jest w zespole 7 kont, tj. 750 – przychodów finansowych, 760 – pozostałe przychody operacyjne.

Na wynik finansowy netto zgodnie z rachunkiem zysków i strat przedstawionym w załączniku 7 do „rozporządzenia” składa się:

- zysk (strata) z działalności podstawowej,
- zysk (strata) z działalności operacyjnej,
- zysk (strata) z działalności finansowej,
- wynik brutto.

SPOSÓB PROWADZENIA KSIĄG RACHUNKOWYCH (załącznik nr 3)

1. Zakładowy plan kont

Jednostka prowadzi księgi rachunkowe w oparciu o zakładowy plan kont opracowany na podstawie planu kont stanowiącego załącznik nr 3 do „rozporządzenia”.

2. Wykaz ksiąg rachunkowych

Zakładowy plan kont jednostki budżetowej obejmuje następujące konta :

Konta bilansowe

Zespół 0 – Majątek trwały

- * 011 Środki trwałe
- * 013 Pozostałe środki trwałe
- * 014 Zbiory biblioteczne
- * 020 Wartości niematerialne i prawne
- * 071 Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych
- * 072 Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych

Zespół 1 – Środki pieniężne i rachunki bankowe

- * 101 Kasa
- * 130 Rachunek bieżący jednostki
- * 141 Środki pieniężne w drodze

Zespół 2 – Rozrachunki i roszczenia

- * 201 Rozrachunki z dostawcami
- * 221 Należności z tytułu dochodów budżetowych
- * 222 Rozliczenie dochodów budżetowych
- * 223 Rozliczenie wydatków budżetowych
- * 224 Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich
- * 225 Rozrachunki z budżetami
- * 229 Pozostałe rozrachunki publicznoprawne
- * 231 Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń
- * 234 Pozostałe rozrachunki z pracownikami
- * 240 Pozostałe rozrachunki
- * 260 Zobowiązania finansowe
- * 290 Odpisy aktualizujące należności

Zespół 4 – Koszty według rodzajów i ich rozliczenie

- * 400 Amortyzacja
- * 401 Zużycie materiałów i energii

- * 402 Usługi obce
- * 403 Podatki i opłaty
- * 404 Wynagrodzenia
- * 405 Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia
- * 409 Pozostałe koszty rodzajowe

Zespól 7 – Przychody, dochody i koszty

- * 750 Przychody finansowe
- * 751 Koszty finansowe
- * 760 Pozostałe przychody operacyjne
- * 761 Pozostałe koszty operacyjne

Zespól 8 – Fundusze, rezerwy i wynik finansowy

- * 800 Fundusz jednostki
- * 851 Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych
- * 860 Wynik finansowy

Konta pozabilansowe

- * 975 Wydatki strukturalne
- * 975 Wzajemne rozliczenia między jednostkami
- * 980 Plan finansowy wydatków budżetowych
- * 998 Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego
- * 999 Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat

Zasady klasyfikacji zdarzeń opracowano na podstawie komentarza do planu kont ujętego w załączniku nr 3 do „rozporządzenia”. Ewidencja na poszczególnych kontach prowadzona jest :

- * 011 „Środki trwałe” według księgi inwentarzowej ilościowo- wartościowej, prowadzonej w formie elektronicznej w programie *Majątek trwały*
Księga inwentarzowa prowadzona jest w sposób chronologiczny dla wszystkich środków trwałych z podziałem na grupy odpowiadające KŚT (FK program)
- * 013 „Pozostałe środki trwałe” według księgi inwentarzowej ilościowo wartościowej prowadzonej w formie elektronicznej w programie *Majątek trwały*.
Ewidencja ilościowa dotyczy grup rodzajowych środków trwałych o wartości nie przekraczającej 100,00 zł.
- * 014 „Zbiory biblioteczne” (w bibliotekach) według poszczególnych zbiorów bibliotecznych;
- * 020 „Wartości niematerialne i prawne” według zasad analogicznych dla środków trwałych
- * 071 „Umorzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych” według zasad podanych dla środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych
- * 072 „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz zbiorów bibliotecznych” według zasad podanych dla pozostałych środków trwałych
- * 101 „Kasa” służy do ewidencji gotówki znajdującej się w kasie Szkoły.
- * 130 „Rachunek bieżący jednostki”
 - dla wydatków budżetowych według szczegółowości planu finansowego wydatków budżetowych, z uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej. W przypadku zaistnienia

potrzeby określenia bardziej szczegółowych tytułów wydatków z użyciem cyfr przypisanych dla danego wydatku.

Wpływy z tytułu zwrotu poniesionych przez jednostkę wydatków budżetowych w ramach roku obrotowego, ewidencjonuje się na kontach, z uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej, na zmniejszenie wydatków z zastosowaniem zapisu technicznego czystości obrotów. Dokonuje się również zmniejszenia kosztów na kontach wynikowych.

Na koncie 130 „Rachunki bieżące jednostki” w celu zachowania zasady czystości i obrotów z rachunkiem bankowym stosuje się na odpowiednich kontach dodatkowy techniczny zapis po obydwu stronach konta technicznego.

- * 141 „Środki pieniężne w drodze” łącznie dla wszystkich operacji związanych z ewidencją środków pieniężnych w drodze między kasą i bankiem oraz między rachunkami bankowymi jednostki
- * 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami ” według rozrachunków z poszczególnymi kontrahentami
(z użyciem numeru kontrahenta, jednolitego dla każdego tytułu rozrachunków) oraz z uwzględnieniem podziałek klasyfikacji budżetowej: rozdział, paragraf. W przypadku zaistnienia potrzeby określenia bardziej szczegółowych danych - z użyciem cyfr określających tytuł rozrachunku.
- * 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” według
- dłużników. W przypadku zaistnienia potrzeby określenia bardziej szczegółowych danych - z użyciem cyfr określających tytuł należności;
- * 222 „Rozliczenie dochodów budżetowych” – ewidencja dochodów budżetowych zrealizowanych przez jednostkę budżetową i odprowadzonych do organu JST.
- * 223 „Rozliczenie wydatków budżetowych” – otrzymane środki przeznaczone na sfinansowanie wydatków budżetowych wykonywane dla każdego wyciągu bankowego,
- * 224 „Rozliczenie dotacji budżetowych oraz płatności z budżetu środków europejskich” według wartości przekazanych dotacji oraz zaliczek z tytułu płatności z budżetu środków europejskich według jednostek lub przeznaczenia tych środków
- * 225 „Rozrachunki z budżetami” według poszczególnych tytułów rozrachunków z budżetem
- * 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne” według poszczególnych tytułów rozrachunków
- * 231 „Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń”: * syntetycznie dla wszystkich pracowników jednostki i innych osób fizycznych, wobec których zostały naliczone wynagrodzenia lub świadczenia rzeczowe zaliczane zgodnie z odrębnymi przepisami do wynagrodzeń – w programie „FK” ; *analitycznie- według pracowników jednostki i innych osób fizycznych – w programie „Płace”.
- * 234 „Pozostałe rozrachunki z pracownikami” według poszczególnych pracowników. Zaliczki w walutach obcych wypłacone pracownikom, do czasu ich rozliczenia, ewidencjonuje się w równowartości waluty polskiej ustalonej przy wypłacie zaliczki.
- * 240 „Pozostałe rozrachunki” według poszczególnych tytułów rozrachunków, roszezeń i rozliczeń.
- * 290 „Odpisy aktualizujące należności” według rodzajów należności lub dłużników, od których to należności dokonano odpisu aktualizującego.
- * Koszty według rodzaju, ujęte na kontach 400–405 i 409, według pozycji planu finansowego oraz w przekrojach dostosowanych do potrzeb planowania, analizy i sprawozdawczości z uwzględnieniem klasyfikacji budżetowej wydatków.

- * 750 „Przychody finansowe” bez konieczności stosowania podziałek klasyfikacji budżetowej dochodów
- * 751 „Koszty finansowe” bez konieczności stosowania podziałek klasyfikacji budżetowej wydatków
- * 760 „Pozostałe przychody operacyjne” bez konieczności stosowania podziałek klasyfikacji budżetowej dochodów,
- * 761 „Pozostałe koszty operacyjne” bez konieczności stosowania podziałek klasyfikacji budżetowej wydatków
- * 800 „Fundusz jednostki” według tytułów zwiększeń i zmniejszeń funduszu
- * 851 „Zakładowy fundusz socjalny” konto prowadzone przy wyodrębnionym rachunku w jednostce samorządu terytorialnego.

3. Wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych

Księgi rachunkowe jednostki budżetowej prowadzone są z wykorzystaniem programu komputerowego zakupionego w firmie – Zakład Elektronicznej Techniki Obliczeniowej Sp. z o.o. w Koszalinie.

System komputerowy rachunkowości obejmuje następujące moduły:

- * system budżetowy,
 - * system finansowo-księgowy,
 - * kasa
 - * środki trwałe
- oraz program płace.

Dokumentacja opisująca poszczególne programy użytkownika posiada klauzulę, że jest zgodna z wymogami ustawy o rachunkowości i zawiera:

- oznaczenie wersji oprogramowania i datę rozpoczęcia jego eksploatacji,
- wykaz programów,
- procedury/funkcje wraz z opisem algorytmów i parametrów,
- opis programowych zasad ochrony danych, metody zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania,
- wykaz zbiorów kont ksiąg rachunkowych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w komputerowym systemie rachunkowości.

4. Opis systemu komputerowego rachunkowości

Do prowadzenia ksiąg rachunkowych wykorzystywany jest program GMINA II w wersji drugiej.

Zgodnie z decyzją kierownika jednostki program w oznaczonej powyżej wersji jest wykorzystywany od 2009 roku.

Opis przeznaczenia programów, sposobów ich działania, wykorzystywania podczas przetwarzania danych, zasady ewidencji przebiegu przetwarzania danych, sposoby zapewnienia właściwego stosowania programów, zawarte są w dokumentacji tych programów i znajdują się u administratora systemów informatycznych.

SYSTEM OCHRONY DANYCH W JEDNOSTCE

(załącznik nr 4)

1. Ochrona zbiorów ksiąg rachunkowych

Ochronę przed dostępem osób nieupoważnionych zapewniają sprawdzone zabezpieczenia pomieszczeń, w których przechowywane są zbiory księgowość.

Szczególnej ochronie poddane są:

- sprzęt komputerowy użytkowany w dziale księgowym,
- księgowy system informatyczny,
- kopie zapisów księgowych,
- dowody księgowość,
- dokumentacja inwentaryzacyjna,
- sprawozdania budżetowe i finansowe,
- dokumentacja rachunkowa opisująca przyjęte przez jednostkę zasady rachunkowości.

Dla prawidłowej ochrony ksiąg rachunkowych stosuje się :

- * regularne wykonywanie kopii bezpieczeństwa, tzw. backupów na zewnętrzny dysk sieciowy lub nośnik USB - na koniec każdego tygodnia pracy,
- * odpowiedni poziom zarządzania dostępem do danych pracowników na różnych stanowiskach (imiennie konta użytkowników z bezpiecznie przechowywanymi hasłami dostępu, możliwość różnicowania dostępu do baz danych i dokumentów w zależności od zakresu obowiązków danego pracownika),
- * profilaktykę antywirusową – opracowane i przestrzegane odpowiednie procedury oraz stosowane programy zabezpieczające,
- * systemy podtrzymywania napięcia w razie awarii sieci energetycznej (UPS).

2. Przechowywanie zbiorów

W sposób trwały (nie krótszy niż 50 lat) przechowywane są zatwierdzone roczne sprawozdania finansowe, których przechowywanie nie krócej jak 50 lat wynika z odrębnych przepisów, a także dokumentacja płacowa (listy płac, karty wynagrodzeń albo inne dowody, na podstawie których następuje ustalenie podstawy wymiaru emerytury lub renty), licząc od dnia, w którym pracownik przestał pracować u danego płatnika składek na ubezpieczenia społeczne (art. 125a ust. 4 ustawy z dnia 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z FUS, t.j. Dz.U. z 2015 r. poz. 748 z późn. zm.).

Okresowemu przechowywaniu podlegają:

- dowody księgowość m.in. roszczeń dochodzonych w postępowaniu cywilnym lub objętych postępowaniem karnym – przez okres 5 lat od początku roku następującego po roku obrotowym, w którym operacje, transakcje i postępowanie zostały ostatecznie zakończone, spłacone lub uległy przedawnieniu,
- dokumentacja przyjętego sposobu prowadzenia rachunkowości – przez okres nie krótszy niż 5 lat od upływu ich ważności,
- dokumenty dotyczące rękojmi i reklamacji – 1 rok po terminie upływu rękojmi lub rozliczeniu reklamacji,
- księgi rachunkowe, dokumenty inwentaryzacyjne oraz pozostałe dowody księgowość i dokumenty – przez okres 5 lat,

- dokumentacja związana z projektami finansowanymi ze środków Unii Europejskiej i innych państw oraz organizacji międzynarodowych jest przechowywana przez okres określony w wytycznych zawartych w dokumentach odpowiedniego programu lub instrukcjach dotyczących źródeł finansowania danego projektu albo w umowie o dofinansowanie, chyba że przepisy krajowe zakładają dłuższy okres przechowywania niektórych z nich, to dla tych dokumentów stosuje się odpowiednio przepisy krajowe.

Powyższe terminy oblicza się od początku roku następującego po roku obrotowym, którego dane zbiory (dokumenty) dotyczą.

W przypadku zakończenia działalności jednostki na skutek:

- połączenia z inną jednostką lub przekształcenia formy prawnej – zbiory będą przechowywane przez jednostkę kontynuującą działalność.
- jej likwidacji – zbiory przechowuje wyznaczona osoba lub jednostka; o miejscu przechowywania kierownik jednostki informuje właściwy organ prowadzący ewidencję działalności.

3. Udostępnianie danych i dokumentów

Udostępnienie sprawozdań finansowych i budżetowych oraz dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów z zakresu rachunkowości jednostki ma miejsce:

- w siedzibie jednostki po uzyskaniu zgody kierownika jednostki obsługującej lub upoważnionej przez niego osoby,
- poza siedzibą jednostki po uzyskaniu pisemnej zgody kierownika jednostki obsługującej i pozostawieniu pisemnego pokwitowania zawierającego spis wydanych dokumentów.

**SPOSOBY I TERMINY PRZEPROWADZANIA INWENTARYZACJI ORAZ
ZASADY ICH DOKUMENTOWANIA – Zakładowa Instrukcja Inwentaryzacji**
(załącznik nr 5)

W jednostce występują trzy formy przeprowadzania inwentaryzacji:

- 1) spis z natury, polegający na: zliczeniu i oglądzie rzeczowych składników majątku oraz porównaniu stanu realnego ze stanem ewidencyjnym i na wycenie różnic inwentaryzacyjnych,
- 2) uzgodnienie z bankami i kontrahentami należności oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów drogą potwierdzenia zgodności ich stanu wykazywanego w księgach jednostki oraz wyjaśnienie i rozliczenie ewentualnych różnic,
- 3) porównanie danych zapisanych w księgach jednostki z odpowiednimi dokumentami i weryfikacja realnej wartości tych składników.

Spisowi z natury zgodnie z zakładową instrukcją inwentaryzacji podlegają :

- * środki trwałe, pozostałe środki trwałe
- * gotówka w kasie,
- * rzeczowe składniki aktywów obrotowych niewymienione w art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy o rachunkowości, tj. objęte ewidencją ilościowo-wartościową, ale przechowywane na terenie niestrzeżonym
- * znajdujące się na terenie niestrzeżonym środki trwałe, z wyjątkiem środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony i gruntów

Spis z natury dotyczy także składników aktywów, będących własnością innych jednostek, powierzonych jednostce do sprzedaży, przechowania, przetwarzania lub używania. Kopie tego spisu wysłać należy do jednostki będącej ich właścicielem.

Uzgodnienie stanu przez jego potwierdzenie polega na uzyskaniu od kontrahentów pisemnego potwierdzenia informacji o stanie aktywów finansowych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, stanie należności i stanie aktywów powierzonych innym jednostkom, a także papierów wartościowych w formie zdematerializowanej (*tj. występujących w zapisach komputerowych*). Potwierdzenie zgodności stanu **podpisuje** kierownik jednostki obsługującej Szkołę – Wójt Gminy Białogard lub Skarbnik Gminy Białogard lub Zastępca Skarbnika Gminy.

Uzgodnienie stanu dotyczy:

- aktywów finansowych na rachunkach bankowych,
- należności od kontrahentów,

Salda należności, wynikające z rozrachunków z poszczególnymi kontrahentami uzgadniane są przez pisemne wysłanie informacji i pisemne potwierdzenie lub zgłoszenie zastrzeżeń do jego wysokości.

Tej formy inwentaryzacji **nie stosuje** się do:

- należności spornych i wątpliwych,
- należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych,
- należności od pracowników,
- należności z tytułów publicznoprawnych,
- innych aktywów i pasywów, dla których przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z uzasadnionych przyczyn nie było możliwe.

Porównanie stanu zapisów w księgach z dokumentami ma na celu zweryfikowanie stanu wynikającego z dokumentacji ze stanem ewidencyjnym aktywów i pasywów niepodlegających spisowi z natury i uzgodnienie stanu.

Ta forma inwentaryzacji dotyczy m.in.:

- wartości niematerialnych i prawnych,
- praw zakwalifikowanych do nieruchomości, o których mowa w art. 3 ust. 1 pkt 15 lit. a ustawy o rachunkowości,
- materiałów i towarów w drodze
- środków pieniężnych w drodze,
- należności spornych, wątpliwych, należności i zobowiązań wobec pracowników oraz publicznoprawnych,
- należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych,
- aktywów i pasywów wymienionych w art. 26 ust. 1 pkt 1–2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z uzasadnionych przyczyn nie było możliwe,
- gruntów i trudno dostępnych oglądowi środków trwałych,
- funduszy własnych i funduszy specjalnych,

Inwentaryzacja **wartości niematerialnych i prawnych** ma na celu:

- weryfikację ich stanu księgowego przez sprawdzenie prawidłowości udokumentowania poszczególnych tytułów praw majątkowych,
- sprawdzenie prawidłowości wysokości dokonanych odpisów umorzeniowych, a zwłaszcza zgodności ustaleń kierownika jednostki z okresami amortyzacji przewidzianymi w ustawie o podatku dochodowym.

Grunty i budynki wykazywane są w aktywach bilansu jednostki budżetowej pod warunkiem, że zostały jej przekazane w trwałe zarząd, tzn. że jednostka posiada odpowiednie dokumenty w postaci: decyzji organu wykonawczego o przekazaniu w trwałe zarząd, protokołów zdawczo-odbiorczych potwierdzających przekazanie nieruchomości jednostce, potwierdzenia wpisu do ksiąg wieczystych.

Grunty i budynki wykazywane są w aktywach bilansu urzędu jednostki samorządu terytorialnego (w przypadku braku ww. dokumentów).

Grunty i budynki wykazywane są w zasobach Skarbu Państwa (w przypadku braku ww. dokumentów).

Fundusz jednostki, fundusze specjalnego przeznaczenia i fundusze celowe inwentaryzuje się, weryfikując zmiany ich stanu (zwiększenia albo zmniejszenia) w minionym roku w świetle obowiązujących przepisów regulujących te fundusze.

Terminy inwentaryzowania składników majątkowych

1) Ustala się następujące terminy inwentaryzowania składników majątkowych:

- a) co 4 lata: znajdujące się na terenie strzeżonym środki trwałe oraz maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie, a także nieruchomości zaliczane do środków trwałych oraz inwestycje,
- b) co rok: pozostałe składniki aktywów i pasywów, tj.: aktywa pieniężne, druki ścisłego zarachowania

2) Ustala się, z uwzględnieniem częstotliwości określonej w punkcie 1), następujące terminy inwentaryzacji :

a) na dzień bilansowy każdego roku:

- * aktywów pieniężnych
- * składników aktywów i pasywów, których stan ustala się drogą weryfikacji;

b) w ostatnim kwartale roku:

- * nieruchomości zaliczonych do środków trwałych,
- * stanu należności
- * aktywów objętych wyłącznie ewidencją ilościową
- * aktywów będących własnością innych jednostek.

c) zawsze:

- * w dniu zmiany osoby materialnie odpowiedzialnej za powierzone jej mienie,
- * w sytuacji wystąpienia wypadków losowych i innych, w wyniku których nastąpiło lub zachodzi podejrzenie naruszenia stanu składników majątku.

3) Inwentaryzację przeprowadza się również na dzień poprzedzający likwidację jednostki.

Drobne przedmioty poza ewidencją

Na koncie 013 - Pozostałe środki trwałe - mogą nie być ewidencjonowane pozostałe środki trwałe wydane do użytkowania, które zgodnie z decyzją kierownika jednostki podlegają wyłącznie ewidencji ilościowej, ale prowadzonej w sposób wystarczająco zabezpieczający majątek jednostki lub drobne przedmioty, które możemy zaliczyć do materiałów.

Przesłanki wyłączenia

Nie podlegają ewidencji pozostałe składniki majątku na stałe przytwierdzone do ścian, podłóg, a także wbudowane w budynek oraz urządzenia techniczne np.: wykładziny, umywalki

Kierownik jednostki podejmując decyzje może kierować się niżej określonymi kryteriami, dokonując przy tym odpowiednich zapisów w polityce rachunkowości:

- kryterium wartościowe - „ewidencję ilościową prowadzi się wyłącznie w odniesieniu do pozostałych środków trwałych, których wartość początkowa nie przekracza 100,00 zł”.
- kryterium rzeczowe - „ewidencję ilościową prowadzi się w odniesieniu do pozostałych środków trwałych, takich jak: np. czajniki, telefony, lampy, kalkulatory, niszczarki...”
- kryterium rzeczowo-wartościowe - „ewidencję ilościową prowadzi się wyłącznie w odniesieniu do pozostałych środków trwałych, których wartość nie przekracza 100,00 zł oraz bez względu na wartość: czajniki, lampy, telefony, naczynia kuchenne, narzędzia, kalkulatory, niszczarki...”

Reasumując, z ewidencji ilościowo-wartościowej pozostałych środków trwałych wyłącza się te środki, których wartość początkowa przekracza np. 100,00 zł, z tym zastrzeżeniem, że środki te zostaną objęte ewidencją ilościową prowadzoną w sposób wystarczająco zabezpieczający majątek jednostki.

Podobne zasady dotyczą wartości niematerialnych i prawnych

Analogiczna zasada obowiązuje w odniesieniu do pozostałych wartości niematerialnych i prawnych, tj. takich, których wartość początkowa nie przekracza wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości w momencie oddania do użytkowania, a które przy zastosowaniu ewidencji ilościowo-wartościowej księgowane są na koncie 020 - Wartości niematerialne i prawne.

Okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych nie może być krótszy niż:

- a) od licencji na programy komputerowe oraz od praw autorskich – 24 miesiące
- b) od pozostałych wartości niematerialnych i prawnych – 60 miesięcy

Jeżeli wynikający z umowy okres używania praw majątkowych wymienionych w pkt2 jest krótszy niż 24 miesiące, można dokonywać odpisów amortyzacyjnych w okresie wynikającym z umowy. Stawkę amortyzacji dla poszczególnych wartości niematerialnych i prawnych ustala się przed rozpoczęciem dokonywania odpisów. Raz ustaloną stawkę stosuje

się do zakończenia amortyzacji. Wartości niematerialne i prawne amortyzuje się metoda liniową.

