

Zarządzenie Nr 3/2022

Dyrektora Samodzielnego Zespołu Publicznych Zakładów Opieki Zdrowotnej w Jabłonie

z dnia 05 maja 2022 roku

**w sprawie ustalenia dokumentacji przyjętych zasad (polityki) rachunkowości
obowiązującej w Samodzielnym Zespole Publicznych Zakładów Opieki Zdrowotnej
w Jabłonie**

Na podstawie art. 10 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (Dz.U. z 2021 r., poz. 217) , rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 26 października 2020 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców (Dz. U. z 2020 poz. 2045), w związku z art.40 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz.869 z późn.zm.) zarządzam, co następuje:

§ 1

W celu realizacji obowiązków wynikających z ustawy o rachunkowości ustaląm treść i wprowadzam do stosowania w Samodzielnym Zespole Publicznych Zakładów Opieki Zdrowotnej w Jabłonie (SZP ZOZ) Zasady Polityki Rachunkowości.

§ 2

Wykonanie zarządzenia powierzam Głównemu Księgowemu.

§ 3

Z dniem wejścia w życie niniejszego zarządzenia traci moc Zarządzenie Nr 9/2020 z dnia 10 grudnia 2020 roku w sprawie wprowadzenia zasad (polityki) rachunkowości obowiązujących w SZP ZOZ w Jabłonie.

§ 4

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania, z mocą obowiązywania od dnia 1 stycznia 2021 r.

.....
podpis dyrektora

Zasady (Polityka) Rachunkowości w Samodzielnym Zespole Publicznych Zakładów Opieki Zdrowotnej w Jabłonie

§ 1

Księgi rachunkowe

1. Księgi rachunkowe prowadzone są w siedzibie Samodzielnego Zespołu Publicznych Zakładów Opieki Zdrowotnej w Jabłonie.
2. Rokiem obrotowym dla SZP ZOZ w Jabłonie jest rok kalendarzowy. Okresem sprawozdawczym jest rok kalendarzowy za który sporządza się sprawozdanie finansowe. Przez okres sprawozdawczy rozumie się rok kalendarzowy stosowany również do celów podatkowych.
3. Księgi rachunkowe otwiera się na początek każdego następnego roku obrotowego w ciągu 15 dni od tego dnia.
4. Księgi rachunkowe zamyka się na dzień kończący rok obrotowy nie później niż w ciągu 3 miesięcy od tego dnia.
5. Ostateczne otwarcie ksiąg rachunkowych i zamknięcie polegające na nieodwracalnym wyłączeniu możliwości dokonywania zapisów księgowych w zbiorach tworzących zamknięte księgi rachunkowe jednostki kontynuującej działalność powinno nastąpić najpóźniej w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za rok obrotowy.
6. W przypadku wystąpienia innych okoliczności obligujących do sporządzenia sprawozdania finansowego dzień bilansowy ustala się zgodnie z obowiązującymi przepisami.
7. Zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej i kont analitycznych sporządza się nie później niż:
 - co najmniej na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych nie później niż do 85 dni po dniu bilansowym za rok obrotowy,
 - na dzień inwentaryzacji zestawienia sald inwentaryzowanej grupy składników aktywów.Wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów ujmuje się w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy księgach rachunkowych. Przy stosowaniu przyjętych zasad (polityki) rachunkowości przyjmuje się założenie, że jednostka będzie kontynuowała w dającej się przewidzieć przyszłości działalność w niezmnieszonej istotnie zakresie, chyba że jest to niezgodne ze stanem faktycznym lub prawnym. W księgach rachunkowych jednostki ujmuje się wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty.

Dla zapewnienia współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów do aktywów lub pasywów danego okresu sprawozdawczego zaliczane będą koszty lub przychody dotyczące przyszłych okresów oraz przypadające na ten okres sprawozdawczy koszty, które jeszcze nie zostały poniesione.

Poszczególne składniki aktywów i pasywów wycenia się stosując rzeczywiście poniesione na ich nabycie (wytworzenie) ceny (koszty), z zachowaniem zasady ostrożności. W szczególności uwzględnia się w tym celu w wyniku finansowym, bez względu na jego wysokość:

- 1) zmniejszenia wartości użytkowej lub handlowej składników aktywów, w tym również dokonywane w postaci odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych;
- 2) wyłącznie niewątpliwe pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne;
- 3) wszystkie poniesione pozostałe koszty operacyjne i straty nadzwyczajne;
- 4) rezerwy na znane jednostce ryzyko, grożące straty oraz skutki innych zdarzeń.

Dokonuje się wyodrębniania wszystkich istotnych zdarzeń do oceny sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki, przy zachowaniu zasady ostrożności.

Zdarzenia, w tym operacje gospodarcze, ujmuje się w księgach rachunkowych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym zgodnie z ich treścią ekonomiczną.

Informacje wykazywane w sprawozdaniu finansowym należy uznać za istotne, gdy ich pominięcie lub zniekształcenie może wpływać na decyzje podejmowane na ich podstawie przez użytkowników tych sprawozdań. Nie można uznać poszczególnych pozycji za nieistotne, jeżeli wszystkie nieistotne pozycje o podobnym charakterze łącznie uznaje się za istotne.

Zgodnie z art. 4 ust 4a UoR stosując przepisy ustawy, jednostka kieruje się zasadą istotności.

W przypadku wystąpienia wątpliwości czy operacja księgowa podlega ujęciu w księgach roku bieżącego czy też może być ujęta w ciężar nie rozliczonego wyniku z lat ubiegłych decyduje poziom istotności.

Ustala się, że jako kwoty istotne traktuje się te kwoty, które przekraczają połowę sumy wartości 1% sumy bilansowej, a także 1% przychodów ze sprzedaży wynikającej ze sprawozdania finansowego za poprzedni okres sprawozdawczy.

Przyjęte zasady (politykę) rachunkowości stosuje się w sposób ciągły, dokonując w kolejnych latach obrotowych jednakowego grupowania operacji gospodarczych, wyceny aktywów i pasywów, w tym także dokonywania odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych tak, aby za kolejne lata informacje z nich wynikające były porównywalne.

Sprawozdanie finansowe jednostki i sposób ustalania wyniku finansowego

1. Sprawozdanie finansowe jednostki obejmuje:

- a) Wprowadzenie,
- b) Rachunek zysków i strat sporządzony w wariacie porównawczym,
- c) Bilans,
- d) Informację dodatkową,

2. Informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym podaje się ze szczegółowością określoną w załączniku Nr 1 do ustawy o rachunkowości.

3. Dane liczbowe w sprawozdaniu finansowym podaje się w złotych i w groszach.

4. Na wynik finansowy netto składają się:

- 1) wynik działalności operacyjnej, w tym z tytułu pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych;
- 2) wynik operacji finansowych;
- 3) obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego z tytułu podatku dochodowego.

Wynik działalności operacyjnej stanowi różnicę między przychodami netto ze sprzedaży świadczeń medycznych, usług, towarów i materiałów, z uwzględnieniem dotacji, opustów, rabatów i innych zwiększeń lub zmniejszeń, bez podatku od towarów i usług oraz pozostałymi przychodami operacyjnymi a kosztami okresu, kosztami sprzedanych towarów i materiałów wycenionych w cenach nabycia, albo zakupu, powiększoną o całość poniesionych od początku roku obrotowego kosztów ogólnych zarządu, kosztów sprzedaży produktów, towarów i materiałów oraz pozostałych kosztów operacyjnych.

Wynik operacji finansowych stanowi różnicę między przychodami finansowymi, w szczególności z tytułu odsetek, zysków ze zbycia oraz aktualizacji wartości inwestycji innych niż wymienione w art. 28 ust. 1 pkt 1a, nadwyżki dodatnich różnic kursowych nad ujemnymi, a kosztami finansowymi, w szczególności z tytułu odsetek, strat ze zbycia oraz aktualizacji wartości inwestycji innych niż wymienione w art. 28 ust. 1 pkt 1a, nadwyżki ujemnych różnic kursowych nad dodatnimi, z wyjątkiem odsetek, prowizji, dodatnich i ujemnych różnic kursowych, o których mowa w art. 28 ust. 4 i ust. 8 pkt 2.

5. Ustalony na dzień bilansowy wynik finansowy przenosi się z kont wynikowych na konto bilansowe "Wynik finansowy" do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego.

6. Na obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego składa się podatek bieżący.

Na dzień bilansowy obciążenie podatkowe oblicza się na podstawie wyniku podatkowego danego roku obrotowego. Podatek wylicza się w oparciu o stawki podatkowe obowiązujące w danym roku podatkowym.

Jeżeli w wyjątkowych przypadkach stosowanie określonego przepisu ustawy nie pozwala na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego, jednostka nie stosuje tego przepisu, a w informacji dodatkowej uzasadnia przyczyny jego niezastosowania oraz określa wpływ, jaki niezastosowanie przepisu wywiera na obraz sytuacji majątkowej i finansowej oraz wynik finansowy jednostki.

§ 3

Zakładowy Plan Kont

1. Zakładowy plan kont, ustalający wykaz kont księgi głównej stanowi Załącznik Nr 1. wraz z wykazem kont zespołu 4.
2. Zasady podziału kont syntetycznych na konta analityczne oraz przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń gospodarczych stanowi Załącznik Nr 2.
3. W związku z realizacją przez jednostkę przedsięwzięć realizowanych z udziałem środków zagranicznych, w tym także środków budżetu Unii Europejskiej, w celu identyfikacji operacji gospodarczych i przepływów finansowych w ramach poszczególnych projektów, stosowane są następujące zasady:
 - a) wprowadzone są i stosowane konta analityczne do kont księgi głównej i ksiąg pomocniczych, w zależności od potrzeb i wymogów programów;
 - b) konta analityczne dedykowane projektowi identyfikowane są za pomocą numeru umowy, decyzji lub innego dokumentu na podstawie, którego finansowanie jest udzielane lub też za pomocą skrótowej nazwy przedsięwzięcia zapewniającego jasne określenie przedsięwzięcia oraz źródła finansowania;
 - c) dla operacji gospodarczych i transakcji bankowych lub gotówkowych objętych projektem, a zaksięgowanych w latach poprzednich stosowana jest ewidencja pozabilansowa;
 - d) konta ewidencji pozabilansowej są opisane w sposób analogiczny, jak konta analityczne;
 - e) stosowane są konta księgi głównej, ksiąg pomocniczych i ich konta analityczne zapewniające przejrzystość i maksymalną szczegółowość ujmowanych operacji i identyfikujące źródła finansowania.

Prowadzenie ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera

1. Księgi rachunkowe prowadzone są za pomocą komputera przy wykorzystaniu oprogramowania RAKS SQL.

2. Z systemem finansowo-księgowym stanowiącym część składową systemu komputerowego umożliwiającą przetwarzanie danych w celu prowadzenia ksiąg rachunkowych współpracują moduły:

- 1) Finanse i Księgowość (FK)
- 2) Koszty (Excel)
- 3) Płace – Symfonia ERP Kadry i Płace
- 4) Gospodarka materiałowa (GM/Excel)
- 5) Środki trwałe (ST/Excel)
- 6) System informatyczny obsługi przychodni KS-SOMED
- 7) Wycena kosztów normatywnych (MS Excel)
- 8) Kasa (KS-SOMED)

Księgi pomocnicze prowadzone w systemach informatycznych: KS SOMED, Symfonia ERP Kadry i płace, Excel, uzgadniane są z saldami i zapisami na kontach księgi głównej (na koniec każdego okresu sprawozdawczego). Za uzgodnienie ksiąg pomocniczych z kontami ksiąg głównej odpowiedzialni są kierownicy komórek obsługujących moduły oraz pracownicy sekcji księgowości.

3. Wykaz stosowanych ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych w procesach przetwarzania danych stanowi Załącznik Nr 3.

4. Wersja oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji określone są w Załącznik Nr 4.
Aktualizacja oprogramowania nie wymaga wprowadzenia zmian do niniejszego zarządzenia

Dowody księgowe

1. Do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym.

2. Podstawą zapisów w księgach rachunkowych są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej, zwane dalej „dowodami źródłowymi”:

- 1) zewnętrzne obce –otrzymane od kontrahentów;
- 2) zewnętrzne własne –przekazywane w oryginale kontrahentom;
- 3) wewnętrzne –dotyczące operacji wewnątrz jednostki.

3. Podstawą zapisów mogą być również sporządzone przez jednostkę dowody księgowe:

- 1) zbiorcze –służące do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione;
- 2) korygujące poprzednie zapisy;
- 3) zastępcze –wystawione do czasu otrzymania zewnętrznego obcego dowodu źródłowego;
- 4) rozliczeniowe –ujmujące już dokonane zapisy według nowych kryteriów klasyfikacyjnych.

4. W przypadku uzasadnionego braku możliwości uzyskania zewnętrznych obcych dowodów źródłowych, zezwalam na udokumentowanie operacji gospodarczej za pomocą księgowych dowodów zastępczych, sporządzonych przez osoby dokonujące tych operacji. Nie może to jednak dotyczyć operacji gospodarczych, których przedmiotem są zakupy opodatkowane podatkiem od towarów i usług oraz skup metali nieżelaznych od ludności.

5. Za równoważne z dowodami źródłowymi uważa się zapisy w księgach rachunkowych, wprowadzane automatycznie za pośrednictwem urządzeń łączności, informatycznych z nośników danych lub tworzone według algorytmu (programu) na podstawie informacji zawartych już w księgach, przy zapewnieniu, że podczas rejestrowania tych zapisów zostaną spełnione co najmniej następujące warunki:

- 1) uzyskają one trwale czytelną postać zgodną z treścią odpowiednich dowodów księgowych;
- 2) możliwe jest stwierdzenie źródła ich pochodzenia oraz ustalenie osoby odpowiedzialnej za ich wprowadzenie;
- 3) stosowana procedura zapewnia sprawdzenie poprawności przetworzenia odnośnych danych oraz kompletności i identyczności zapisów;
- 4) dane źródłowe w miejscu ich powstania są odpowiednio chronione, w sposób zapewniający ich niezmiennosc, przez okres wymagany do przechowywania danego rodzaju dowodów księgowych.

6. Dowód księgowy powinien zawierać co najmniej:

- 1) określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego;
- 2) określenie stron (nazwy, adresy) dokonujących operacji gospodarczej;
- 3) opis operacji oraz jej wartość, jeżeli to możliwe, określoną także w jednostkach naturalnych;
- 4) datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą – także datę sporządzenia dowodu;

- 5) podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów;
- 6) stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

Pomija się wartość w dowodach księgowych, jeżeli w toku przetwarzania w rachunkowości danych wyrażonych w jednostkach naturalnych następuje ich wycena, potwierdzona stosownym wydrukiem.

7. Dowód księgowy opiewający na waluty obce zawiera przeliczenie ich wartości na walutę polską według kursu obowiązującego w dniu przeprowadzenia operacji gospodarczej. Wynik przeliczenia zamieszcza się bezpośrednio na dowodzie. Można pominąć wynik przeliczenia, jeśli system przetwarzania danych zapewnia automatyczne przeliczenie walut obcych na walutę polską, a wykonanie tego przeliczenia potwierdza odpowiedni wydruk.

Jeżeli dowód nie dokumentuje przekazania lub przejęcia składnika aktywów, przeniesienia prawa własności lub użytkowania wieczystego gruntu albo nie jest dowodem zastępczym, podpisy osób, mogą być zastąpione znakami zapewniającymi ustalenie tych osób.

Na żądanie organów kontroli lub biegłego rewidenta zapewnia się wiarygodne przetłumaczenie na język polski treści wskazanych przez nich dowodów, sporządzonych w języku obcym.

Ujęcie wpłat i wypłat gotówką, czekami i wekslami obcymi następuje w tym samym dniu, w którym zostały dokonane.

8. Dokument elektroniczny, stanowiący dowód księgowy powinien spełniać wymogi określone dla dowodów księgowych w ustawie o rachunkowości. W szczególności dotyczy to automatycznego księgowania list płac, czy rozchodów leków, materiałów w formie importu dokumentów zbiorczych.

Dowody księgowe są sprawdzane i dekretowane, przy czym:

- 1) sprawdzanie dowodów księgowych i ich zakwalifikowania do ujęcia w księgach rachunkowych obejmuje kontrolę merytoryczną, formalno-prawną i rachunkową oraz zakwalifikowanie ich do ujęcia w księgach rachunkowych. Sposób kontroli i dekretacji dowodów oraz szczegółowe ich procedury dostosowane są do specyfiki procesów gospodarczych, rodzaju dokumentacji źródłowej, wymaganego celu i zakresu kontroli;
- 2) ustalony przez jednostkę sposób sprawdzania dowodów księgowych i ich zakwalifikowania do ujęcia w księgach rachunkowych opisany jest w instrukcji sporządzania, kontroli i obiegu dowodów księgowych.

Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera każdy zapis księgowy posiada automatycznie nadany numer pozycji, pod którą został wprowadzony do dziennika, a także dane pozwalające na ustalenie osoby odpowiedzialnej za treść zapisu.

Zapisy w dzienniku muszą być kolejno numerowane, a sumy zapisów (obroty) liczone w sposób ciągły. Sposób dokonywania zapisów w dzienniku powinien umożliwiać ich jednoznaczne powiązanie ze sprawdzonymi i zatwierdzonymi dowodami księgowymi.

§ 6

Ewidencja kosztów

Ewidencja kosztów prowadzona jest przy wykorzystaniu kont zespołu 4 i 5 Zakładowego Planu Kont, z uwzględnieniem przepisów prawa dotyczących ewidencji i rozliczeń kosztów. Zasady ewidencji kosztów w zespole kont „4” stanowi Załącznik nr 5, a Wykaz Ośrodków Powstawania Kosztów – zawiera Załącznik nr 6.

Podatek VAT naliczony, a nie podlegający odliczeniu jest składnikiem ceny nabycia, kosztu wytworzenia, zgodnie z zasadą która ma zastosowanie do wyceny aktywów, zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

W przypadku zakupu usług, nie odliczony podatek VAT stanowi element ceny za usługę i jest księgowany w ciężar poszczególnych rodzajów kosztów w zależności jakiego kosztu dotyczy usługa główna. Faktury zakupu księgowane są łącznie z VAT.

Konto 403-01-02 „Podatek Vat naliczony nie podlegający odliczeniu” służy m.in. do ewidencjonowania kosztów z takich tytułów jak: nie podlegający odliczeniu VAT wynikający z błędnych dokumentów, lub innych tytułów w odniesieniu do których nie przysługuje prawo odliczenia VAT.

Ujęcie miesięcznego rozliczenia podatku VAT wynikającego ze struktury – współczynnika proporcji. Rozliczenie rocznej korekty podatku VAT.

§ 7

Zasady ewidencji i wyceny aktywów obrotowych

1. Ewidencja zapasu materiałów zużywanych do wytworzenia świadczeń zdrowotnych oraz towarów prowadzona jest w cenach zakupu. Jednostka przyjmuje wycenę wartości stanu końcowego

materiałów na podstawie przyjętej metody ustalania wartości ich rozchodu przyjmując, że rozchód materiałów wycenia się kolejno po cenach tych składników materiałów, które jednostka najwcześniej nabyła tzw. „pierwsze weszło – pierwsze wyszło” (FIFO).

2. Koszty związane z zakupem materiałów i towarów zalicza się jako niemające istotnego wpływu na wynik finansowy do kosztów bieżących na podstawie dowodów źródłowych.
3. Konta ksiąg pomocniczych dla rzeczowych składników aktywów obrotowych stanowi ewidencja ilościowo – wartościowa, w której ujmuje się obroty i stany dla każdego składnika w jednostkach naturalnych i pieniężnych .

§ 8

Zasady kalkulacji i rozliczenia kosztów, a także wyceny procedur medycznych

Ustala się zasady wyceny procedur medycznych określone w Załączniku nr 7.

Zasady podziału kosztów bezpośrednich, których nie można przypisać do OPK z dokumentu źródłowego określono w Załączniku nr 8.

Zasady podziału kosztów pośrednich, ogólnego zarządzania określono w Załączniku nr 9.

§ 9

Zasady ewidencji i wyceny aktywów trwałych

Cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie, środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmuje ogół ich kosztów poniesionych za okres budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia, do dnia bilansowego lub przyjęcia do używania, w tym również:

- 1) niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy;
- 2) koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu.

Wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszonego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.

Wartość początkową środków trwałych zmniejszają odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe dokonywane w celu uwzględnienia utraty ich wartości, na skutek używania lub upływu czasu.

Wartość początkowa i dotychczas dokonane od środków trwałych odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe mogą, na podstawie odrębnych przepisów, ulegać aktualizacji wyceny.

Ustalona w wyniku aktualizacji wyceny wartość księgowa netto środka trwałego nie powinna być wyższa od jego wartości godziwej, której odpisanie w przewidywanym okresie jego dalszego używania jest ekonomicznie uzasadnione.

Powstałą na skutek aktualizacji wyceny różnicę wartości netto środków trwałych, odnosi się na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny i nie może ona być przeznaczona do podziału. Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny podlega zmniejszeniu o różnicę z aktualizacji wyceny uprzednio zaktualizowanych zbywanych lub zlikwidowanych środków trwałych. Różnica ta wpływa na kapitał (fundusz) zapasowy lub inny o podobnym charakterze, o ile odrębne przepisy ustawy o rachunkowości nie stanowią inaczej.

Odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środka trwałego dokonuje się drogą systematycznego, planowego rozłożenia jego wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji.

Rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej niż po przyjęciu środka trwałego do używania, a jej zakończenie – nie później niż z chwilą zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych z wartością początkową środka trwałego lub przeznaczenia go do likwidacji, sprzedaży lub stwierdzenia jego niedoboru, z ewentualnym uwzględnieniem przewidywanej przy likwidacji ceny sprzedaży netto pozostałości środka trwałego.

Przy ustalaniu okresu amortyzacji i rocznej stawki amortyzacyjnej uwzględnia się okres ekonomicznej użyteczności środka trwałego, na określenie którego wpływają w szczególności:

- 1) liczba zmian, na których pracuje środek trwały;
- 2) tempo postępu techniczno-ekonomicznego;
- 3) wydajność środka trwałego mierzona liczbą godzin jego pracy lub liczbą wytworzonych produktów albo innym właściwym miernikiem;
- 4) prawne lub inne ograniczenia czasu używania środka trwałego;
- 5) przewidywana przy likwidacji cena sprzedaży netto istotnej pozostałości środka trwałego.

Na dzień przyjęcia środka trwałego do używania ustala się okres lub stawkę i metodę jego amortyzacji.

Przyjęto następujące stawki amortyzacyjne:

Budynki	2,5% - 10%
---------	------------

Urządzenia techniczne i maszyny	14% - 30%
Środki transportu	20%
Pozostałe środki trwałe	20%
Oprogramowanie	20% - 50%

Poprawność stosowanych okresów i stawek amortyzacji środków trwałych jest corocznie weryfikowana.

Zgodnie z 16i ust. 8 u.p.d.o.p. wprowadzono ograniczenie w stosowaniu przepisów o podwyższaniu i obniżaniu stawek amortyzacyjnych do środków trwałych wykorzystywanych do działalności zwolnionej z opodatkowania.

Przepis stosuje się do ŚT oraz WNiP wprowadzonych do ewidencji po dniu 31 grudnia 2020 r.

Ponadto stosuje się następujące zasady ewidencji środków trwałych:

1. Konta ksiąg pomocniczych dla rzeczowych składników aktywów trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych stanowi ewidencja ilościowo-wartościowa umożliwiająca ustalenie źródła finansowania, wartości początkowej, dotychczasowego umorzenia i skutków wyceny, miejsca użytkowania poszczególnych składników majątku trwałego oraz innych informacji niezbędnych do obliczenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami podatkowymi (art. 16 i art. 31).
2. Przedmioty o jednostkowej wartości początkowej powyżej 500 zł, a poniżej 10.000 zł, które spełniają wymagania określone w art. 3 ust.1 pkt. 15 ustawy o rachunkowości są zaliczone do niskocennych środków trwałych. Koszt ich zakupu jest jednorazowo amortyzowany w momencie przekazania ich do użytkowania.
3. Środki trwałe amortyzuje się metodą liniową zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób prawnych.
4. Środki trwałe użytkowane na podstawie umowy leasingu:
Obce środki trwałe użytkowane przez jednostkę na podstawie umowy, która ma charakter tzw. leasingu finansowego, są wprowadzane do ewidencji środków trwałych i amortyzowane zgodnie z zasadami przyjętymi dla własnych środków trwałych. Do podziału opłaty podstawowej na część odsetkową i kapitałową stosuje się metodę wewnętrznej stopy zwrotu IRR.

§ 10

Inwentaryzacja

Jednostka przeprowadza inwentaryzację składników aktywów i pasywów zgodnie z ustawą o rachunkowości na zasadach i z częstotliwością określoną w instrukcji inwentaryzacyjnej.

§ 11

Wycena aktywów i pasywów

Metody wyceny aktywów i pasywów na dzień bilansowy z założeniem kontynuacji działalności:

1. Środki trwałe, wartości niematerialne i prawne, a także nieruchomości zaliczane do inwestycji wycenia się według cen nabycia lub kosztów wytworzenia albo wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.
2. Środki trwałe w budowie wycenia się w wysokości kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonym o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.
3. Rzeczowe składniki aktywów obrotowych wycenia się wg cen zakupu nie wyższych od cen sprzedaży netto na ten dzień. Wycena obejmuje składniki aktywów znajdujących się w magazynach oraz przy uwzględnieniu zasady istotności leki i materiały medyczne zaliczone w koszty w momencie wydania z magazynu a nie zużyte do dnia bilansowego. Wartość leków i materiałów ustala się na podstawie spisu z natury.
4. Od rzeczowych składników aktywów obrotowych dokonuje się odpisów aktualizujących w przypadku:
 - a) trwałej utraty wartości;
 - b) nadmiernych zapasów;
 - c) zapasów nie wykazujących ruchu
 - przez rok – w wysokości 50% ich wartości
 - przez dwa lata – w wysokości 100% ich wartości.
5. Należności i udzielone pożyczki wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty z zachowaniem ostrożności.
6. Do ewidencji księgowej odsetek od należności stosuje się zasadę memoriału oraz zasadę współmierności przychodów i kosztów z wyjątkiem odsetek od należności z tytułu sprzedaży świadczeń medycznych dla osób fizycznych. W tym przypadku noty odsetkowe będą wystawiane i księgowane dopiero po uregulowaniu kwoty głównej należności.

7. Na dzień bilansowy dokonuje się odpisów aktualizujących należności uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty.
8. Aktualizacja należności z tytułu wykonanych świadczeń zdrowotnych na rzecz osób fizycznych nie finansowanych ze środków publicznych ze względu na znaczny stopień prawdopodobieństwa nieściągalności dokonywana jest w postaci ogólnych odpisów aktualizujących w okresach kwartalnych (półrocznych, nie później niż na dzień bilansowy) w wysokości, uwzględniającej okres opóźnienia w płatności:
- po 6 miesiącach 50%;
 - po 12 miesiącach 100%.
9. Zobowiązania wycenia się w kwocie wymagającej zapłaty. Nominalne zobowiązania powiększa się o odsetki należne na dzień bilansowy. Odstępuje się od naliczania odsetek wtedy, gdy:
- w umowach z dostawcami uregulowano sprawę odstąpienia od naliczania odsetek za nieterminową zapłatę zobowiązań,
 - jednostka posiada pisemne oświadczenie reprezentantów dostawcy dotyczące odstąpienia dochodzenia odsetek za nieterminową zapłatę zobowiązań,
 - z potwierdzenia salda wynika stan zobowiązań.
10. Odsetki naliczone przez kontrahenta zwiększają konta rozrachunków z kontrahentami, a także obciążają zgodnie z zasadą memoriału koszty finansowe danego okresu.
11. Zobowiązania finansowe z wyjątkiem zobowiązań przeznaczonych do obrotu wycenia się w skorygowanej cenie nabycia z zachowaniem zasady istotności.
12. Koszty wytworzenia, które można bezpośrednio przyporządkować przychodom osiągniętym przez jednostkę, wpływają na wynik finansowy jednostki za ten okres sprawozdawczy, w którym przychody te wystąpiły. Na dzień bilansowy koszty bezpośrednie związane z hospitalizacją pacjentów przebywających w szpitalu, którzy zostaną rozliczeni w następnym roku obrotowym wycenia się w wysokości kosztów bezpośrednich zakupionych procedur medycznych, zużytych leków oraz materiałów medycznych i wykazuje w sprawozdaniu finansowym jako Rozliczenia Międzyokresowe Czynne, wraz z przypadającą współmiernie częścią kosztów pośrednich.
- Koszty wytworzenia, które można jedynie w sposób pośredni przyporządkować przychodom lub innym korzyściom osiąganym przez jednostkę, wpływają na wynik finansowy jednostki w części, w której dotyczą danego okresu sprawozdawczego, zapewniając ich współmierność do przychodów lub innych korzyści ekonomicznych.
13. Rezerwy tworzone na pewne lub prawdopodobne koszty, straty oraz rezerwa na restrukturyzację wyceniane są w uzasadnionej wysokości. Podstawą do ujęcia rezerw z poszczególnych tytułów w księgach rachunkowych jest wiarygodny szacunek jej wartości, który podlega aktualizacji w następnych okresach sprawozdawczych. Rezerwy tworzone są odpowiednio w ciężar

pozostałych kosztów operacyjnych, kosztów finansowych. Niewykorzystane rezerwy na dzień, na który okazały się zbędne, zwiększają odpowiednio pozostałe przychody operacyjne, przychody finansowe lub zyski nadzwyczajne.

14. Rezerwy na świadczenia pracownicze (nagrody jubileuszowe i odprawy emerytalne) ustala się w wysokości przewidywanej na dzień bilansowy kwoty przyszłych wypłat, które są nieodzowne do wywiązania się zespołu ze zobowiązań, jakie wynikają z zatrudnienia pracowników w roku obrotowym i w latach poprzednich. Rezerwa na świadczenia pracownicze jest na każdy dzień bilansowy aktualizowana. Przy aktualizacji rezerw uwzględnia się aktualne dane dotyczące wynagrodzeń, stopy dyskonta, prawdopodobieństwa wypłaty. Skutki aktualizacji rezerw odnoszone są na koszty działalności operacyjnej i rozliczenia międzyokresowe bierne. Bieżące wypłaty nagród jubileuszowych i odpraw emerytalnych księgowane są jako koszty wynagrodzeń w ośrodkach kosztów, do których przypisani są pracownicy.
15. Rezerwę z tytułu odroczonego podatku tworzy się od dodatnich różnic przejściowych między wartością księgową a podatkową aktywów i pasywów stosując stawkę podatku dochodowego, jaka będzie obowiązywać w roku powstania obowiązku podatkowego. W przypadku korzystania dochodu ze zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych nie tworzy się aktywa i rezerw na odroczonego podatku dochodowego.
16. Fundusze własne wycenia się na dzień bilansowy w wartości nominalnej.
17. Każdorazowe przeprowadzenie procedury aktualizacji wyceny aktywów i odwrócenie odpisu aktualizującego ich wycenę, w tym przeprowadzonych ocen, szacunków i obliczeń, wymaga odpowiedniego udokumentowania w dowodzie wewnętrznym stanowiącym podstawę zapisów w księgach rachunkowych oraz ujawnień danych dotyczących utraty wartości aktywów.
18. Nie rzadziej niż na każdy dzień bilansowy jednostka ustala, czy zachodzi potrzeba przeprowadzenia procedury ustalania odpisu aktualizującego wycenę aktywów spowodowanego utratą przez nie wartości - zarówno w odniesieniu do aktywów wykorzystywanych do działalności operacyjnej, jak i inwestycji, bez względu na to, czy są one dostępne do użytkowania (tzn. gotowe, przystosowane już do użytkowania), czy jeszcze nie.

§ 12

Konta ksiąg pomocniczych

Konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla:

- 1) środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych;
- 2) rozrachunków z kontrahentami;

- 3) rozrachunków z pracownikami;
- 4) operacji sprzedaży (kolejno numerowane własne faktury i inne dowody, ze szczegółowością niezbędną do celów podatkowych);
- 5) operacji zakupu (obce faktury i inne dowody, ze szczegółowością niezbędną do wyceny składników aktywów i do celów podatkowych);
- 6) kosztów i istotnych dla jednostki składników aktywów;
- 7) operacji gotówkowych w przypadku prowadzenia kasy.

Bezpośrednio w koszty na dzień ich zakupu dokonuje się następujących grup materiałów:

1. Materiały medyczne
2. Materiały niemedyczne.

Materiałów tych nie obejmuje się inwentaryzacją.

§ 13

Ochrona danych

1. System służący ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów określone są w Załączniku nr 10 do niniejszego zarządzenia.

§ 14

1. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania z mocą obowiązującą od 01.01.2021 roku.

WYKAZ ZAŁĄCZNIKÓW DO POLITYKI RACHUNKOWOŚCI SZP ZOZ W JABŁONNIE

– Zarządzenie nr 3/2022 z dnia 05.05.2022 r.

1. Zakładowy plan kont, ustalający wykaz kont księgi głównej - Załącznik Nr 1
2. Wykaz kont syntetycznych, a także zasady podziału kont syntetycznych na konta analityczne oraz przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń gospodarczych - Załącznik Nr 2.
3. Wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych w procesach przetwarzania danych - Załącznik Nr 3.
4. Wersja oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji - Załącznik Nr 4
5. Zasady ewidencji kosztów w zespole kont „4” Załącznik nr 5
6. Wykaz Ośrodków Powstawania Kosztów - Załącznik nr 6
7. Ustala się zasady wyceny procedur medycznych - Załącznik nr 7
8. Zasady podziału kosztów bezpośrednich, których nie można przypisać do OPK z dokumentu źródłowego - Załącznik nr 8.
9. Zasady podziału kosztów pośrednich, kosztów zarządu - Załącznik nr 9.
10. System ochrony danych – Załącznik nr 10
11. Zasady ewidencji operacji gospodarczych w projektach finansowanych z funduszy zewnętrznych – Załącznik nr 11

	Zakładowy plan kont, ustalający wykaz kont księgi głównej - Załącznik Nr 1 do Zarządzenia Dyrektora Nr 3/2022 z dnia 05.05.2022 r.	
Symbol Konta	Nazwa	Uwagi
***	Wszystkie konta	
010-**	Środki Trwałe	
010-00	Grunty	
010-01	Budynki i budowle	
010-02	Obiekty inżynierii lądowej i wodnej	
010-03	Kotły i maszyny energetyczne	
010-04	Maszyny,urząd. i aparatura ogóln. zast	
010-05	Specjalist. maszyny, urządzenia i aparat	
010-06	Urządzenia techniczne	
010-07	Środki transportu	
010-08	Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wypos	
013-**	Niskocenne środki trwałe	
013-01	Niskocenne środki trwałe	
020-**	Wartości niematerialne i prawne	
020-01	Koszty zakończonych prac rozwojowych	
020-02	Inne wartości niematerialne i prawne	
020-03	Wartość firmy	
030	Długoterminowe aktywa finansowe	
070-**	Umorzenie środków trwałych	
070-00	Grunty	
070-01	Budynki i budowle	
070-02	Obiekty inżynierii lądowej i wodnej	
070-03	Kotły i maszyny energetyczne	
070-04	Maszyny,urząd. i aparatura ogóln. zast	
070-05	Specjalist. maszyny, urządzenia i aparat	
070-06	Urządzenia techniczne	
070-07	Środki transportu	
070-08	Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie	
072	Umorzenie niskocennych środków trwałych	
072-01	Umorzenie niskocennych środków trwałych	
074	Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych	
075-**	Umorzenie wartości niem. i prawnych	
075-01	Amortyzacja koszty zakończonych prac rozwojowych - KUP	
075-02	Amortyzacja inne wartości niematerialne i prawne - KUP	
075-03	Amortyzacja wartość firmy - KUP	
076	Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości niematerialnych i prawnych	
078	Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa trwałe	
078-**	Rodzaj	
080-**-**	Środki trwałe w budowie	
080-**	Zadanie inwestycyjne XXX	
081-**-**	Środki trwałe w budowie finansowane ze źródeł zewnętrznych	
081-P01-***	Realizacja projektu unijnego nr P01	
081-P02-***	Realizacja projektu unijnego nr P02	
082	Odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie	
091	Środki trwałe dzierżawione	pozabilansowe
092	Środki trwałe obce	pozabilansowe
093	Środki trwałe w likwidacji	pozabilansowe
100-**	Kasa	
100-01	Kasa - Jabłonna	
100-02	Kasa - Chotomów	
130-**	Rachunek bankowy	
130-01	Rachunek bankowy podstawowy	
131-**	Rachunek środków wyodrębnionych dotyczących realizacji projektu z UE	
134-**	Kredyty bankowe	

Symbol Konta	Nazwa	Uwagi
135	Inne środki pieniężne	
140	Krótkoterminowe aktywa finansowe	
141	Odpisy aktualizujące wartość krótkoterminowych aktywów finansowych	
142	Rachunek bankowy lokat terminowych	
144	Rachunek bankowy ZFŚS	
149-**	Środki pieniężne w drodze	
149-01	Środki pieniężne w drodze	
149-02	płatności bezgotówkowe za pomocą terminali	
149-03	płatności kartą służbową	
150	Wydatki kwalifikowane do projektów UE	pozabilansowe
200-**	Rozrachunki z odbiorcami	
201-**	Rozrachunki z dostawcami	
204-**	Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych w budowie	
212-**	Rozrachunki z tytułu realizacji projektu unijnego	
212-01	Rozrachunki z tytułu realizacji projektu unijnego P01	
212-02	Rozrachunki z tytułu realizacji projektu unijnego P02	
214	Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych finansowanych ze środków UE	
220-**	Rozrachunki publiczno-prawne	
220-01	CIT 8	
220-02	Podatek od wynagrodzeń	
220-03	Podatek od zleceń	
220-04	Podatek od ZFŚS	
220-05	Podatek od ryczałtu samochodowego	
220-06	Podatek od nadgodzin	
220-07	PFRON	
220-08	VAT do zapłaty	
221-**	Podatek VAT naliczony	
222-**	Podatek VAT należny	
223	Podatek VAT do rozliczenia	
224-**	Rozrachunki z ZUS	
224-01	Składki emerytalne,rentowe,wypadkowe, chorobowe /51/	
224-02	Składki zdrowotne /52/	
224-03	Składki na Fundusz Pracy i FGŚP /53/	
224-04	Składki ZUS do wyjaśnienia	
228-**	Pozostałe rozrachunki publiczno-prawne	
230-**	Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń	
230-01	Wynagrodzenia osobowe	
230-02	Umowy Zlecenia	
230-03	Odprawy emerytalne i nagrody jubileusziowe	
230-04	Nagrody	
230-05	Nadgodziny	
231-**	Rozrachunki dotyczące potrąceń z wynagrodzeń	
232-**	Pozostałe rozrachunki z pracownikami	
234-**	Rozrach. z pracownikami z tyt. zaliczek	
235-**	Rozliczenie niedobrów i szkód	
236-**	Rozliczenie nadwyżek	
249-**	Pozostałe rozrachunki	
251	Rozrachunki z tytułu pożyczek z ZFŚS i kaucji	
254	Należności dochodzone na drodze sądowej (roszczenia sporne)	
256	Rozrachunki z tytułu depozytów	
290	Odpisy aktualizujące należności	
291	Należności warunkowe	pozabilansowe
294	Zobowiązania warunkowe	pozabilansowe
300	Rozliczenie zakupu	
400-**-**-**	Amortyzacja	
401-**-**-**	Zużycie materiałów i energii	
402-**-**-**	Usługi obce	

Symbol Konta	Nazwa	Uwagi
403-**-**-**	Podatki i opłaty	
404-**-**-**	Wynagrodzenia	
405-**-**-**	Składki na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych (ZUS) i inne świadczenia na rzecz pracowników	
406-**-**-**	Pozostałe koszty rodzajowe	
410	Koszty kwalifikowane do projektów UE	pozabilansowe
490	Rozliczenie kosztów	
500	Podstawowa opieka zdrowotna	
501	Poradnie specjalistyczne	
507	OPK proceduralne	
508	Usługi bezpośrednio finansowane przez NFZ (tzw. kosztochłonne w tym badania TK, MR, endoskopowe, laboratoryjne)	
525	Rozliczenia projektów unijnych (Pozostała działalność podstawowa)	
526	Programy zdrowotne i profilaktyczne	
527	Inne programy i projekty finansowane ze środków publicznych na podstawie odrębnych umów	
530	Działalność pomocnicza o charakterze medycznym	
535	Działalność pomocnicza o charakterze niemedycznym	
540	Działalność komercyjna o charakterze medycznym	
545	Działalność komercyjna o charakterze niemedycznym	
550	Koszty zarządu	
599	Konto techniczne - przeniesienie sald kosztów (5) na koniec roku	
640-**-**	Rozliczenia międzyokresowe kosztów czynne krótkoterminowe	
641-**-**	Rozliczenie międzyokresowe bierne - rezerwy na świadczenia pracownicze	
642-**-**	Rozliczenie międzyokresowe czynne długoterminowe	
643-**-**	Rozliczenia międzyokresowe bierne krótkoterminowe	
649-**-**	Rozliczenia międzyokresowe bierne długoterminowe	
650	Pozostałe rozliczenia międzyokresowe	
651	Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego	
702-**-**	Sprzedaż usług działalności podstawowej	
702-01	Podstawowa opieka zdrowotna	
702-01-0010	Poradnia Lekarza Podstawowej Opieki Zdrowotnej	
702-01-0032	Poradnia Pielęgniarki Podstawowej Opieki Zdrowotnej	
702-01-0034	Poradnia Położnej Podstawowej Opieki Zdrowotnej	
702-01-0041	Poradnia Medycyny Szkolnej	
702-02	Poradnie specjalistyczne	
702-02-1800	Poradnia Stomatologiczna	
703-**-**	Sprzedaż usług pozostałych	
703-0120	Poradnia ginekologiczna - projekt finansowany przez Gminę Jabłonna	
703-7110	Punkt szczepień Covid-19	
704-**-**	Sprzedaż usług działalności pomocniczej medycznej	
704-7110	Gabinet diagnostyczno-zabiegowy	
704-7210	Pracownia USG	
707-**-**	Sprzedaż usług działalności pomocniczej niemedycznej	
707-9903	Najem pomieszczeń	
712-**-**	Koszt własny sprzedaży usług działalności podstawowej	
713-**-**	Koszt własny sprzedaży usług pozostałych	
714	Koszt własny działalności pomocniczej medycznej	
717-**-**	Koszt własny działalności pomocniczej niemedycznej	
750-**-**	Przychody finansowe	
750-01	Odsetki naliczone od należności	
750-02	Odsetki bankowe	
750-99	Pozostałe	
751-**-**	Koszty operacji finansowych	
760-**-**	Pozostałe przychody operacyjne	
760-01	Wynagrodzenie należne płatnikowi składek	

Symbol Konta	Nazwa	Uwagi
760-02	Przychody związane z amortyzacją otrzymanego sprzętu	
760-03	Darowizny pieniężne	
760-04	Pozostałe darowizny	
760-05	Przychody z dotacji rozliczane z lat ubiegłych	
760-99	Pozostałe przychody	
761-**	Pozostałe koszty operacyjne	
761-01	Odszkodowania	
761-02	Koszty komornicze i sądowe	
761-03	Likwidacja środków trwałych	
761-99	Pozostałe koszty operacyjne	
762-**	Przychody projektu UE	
790	Obroty wewnętrzne	
791	Koszty obrotów wewnętrznych	
801-**	Fundusz założycielski	
802-**	Fundusz zakładu	
805	Fundusz z aktualizacji wyceny	
820-**	Rozliczenie wyniku finansowego	
820-01	Zysk / Strata z lat ubiegłych	
820-02	Korekta błędu podstawowego	
830-**	Rezerwy	
830-01	Rezerwy na odprawy emerytalno-rentowe	
830-02	Rezerwy na nagrody jubileuszowe	
830-03	Rezerwy na sprawy sądowe	
830-04	Rezerwy na przewidywane zobowiązania	
830-05	Rezerwy na przyszłe zobowiązania z tyt.restrukturyzacji	
830-06	Rezerwy inne	
845-**	Rozliczenia międzyokresowe przychodów	
845-01	Odsetki umowne	
845-02	Nieodpłatne niefinansowe aktywa trwałe	
845-03	Kary umowne z tytułu dostaw robót i usług	
845-04	Odszkodowanie z tyt. szkody wywołane zdarzeniami losowymi	
846-**	Rozliczenia międzyokresowe przychodów projektu UE	
851-**	Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych	
851-01	Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych	
860	Wynik finansowy	
870	Obowiązkowe obciążenie wyniku finansowego	
	KONTA POZABILANSOWE ŚRODKI ZEWNĘTRZNE I WYDATKI STRUKTURALNE	
900	Konto techniczne- wskaźniki do podziału kosztów	
994	Zaangażowanie środków ZOZ z tyt. umów partnerstwa publiczno-prywatnego	
995	Zaangażowanie środków z tytułu projektów unijnych	
995-01	Projekt finansowany z UE P01	
995-02	Projekt finansowany z UE P02	
996	Zaangażowanie środków z tytułu zadań inwestycyjnych	
996-01	Zadanie inwestycyjne 01	
997	Zaangażowanie środków funduszy pomocowych	
998-**	Wieloletnie nakłady inwestycyjne	
998-**	Zadanie inwestycyjne	

**ZASADY PODZIAŁU KONT SYNTETYCZNYCH NA ANALITYCZNE ORAZ PRZYJĘTE ZASADY KWALIFIKACJI
ZDARZEŃ GOSPODARCZYCH**

I WYKAZ KONT SYNTETYCZNYCH I ANALITYCZNYCH PODMIOTOWEGO PLANU KONT

SYMBOL KONTA		NAZWA KONTA
Syntetyka	Analityka	
ZESPÓŁ 0 – AKTYWA TRWAŁE		
010		Środki trwałe
	xx	Klasyfikacja rodzajowa środków trwałych
013		Niskocenne środki trwałe
	xx	Rodzaj
020		Wartości niematerialne i prawne
	xx	Rodzaj
030		Długoterminowe aktywa finansowe
	xx	Rodzaj
070		Umorzenie środków trwałych
	xx	Klasyfikacja rodzajowa środków trwałych
072		Umorzenie niskocennych środków trwałych
	xx	Rodzaj
074		Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych
	xx	Klasyfikacja rodzajowa środków trwałych
075		Umorzenie wartości niematerialnych i prawnych
	xx	Rodzaj
076		Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości niematerialnych i prawnych
078		Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa trwałe
	x	Rodzaj
080		Środki trwałe w budowie
	xx	Zakup ,budowa, współfinansowane z UE
	xx	Nazwa zadania
	x	Źródło finansowania
081		Środki trwałe w budowie finansowane ze źródeł zewnętrznych
	xxx	Nr projektu – analityka zgodna z budżetem projektu
082		Odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie
KONTA POZABILANSOWE		

SYMBOL KONTA		NAZWA KONTA
Syntetyka	Analityka	
091		Środki trwałe dzierżawione (OBCE)
092		Środki trwałe obce
093		Środki trwałe w likwidacji
ZESPÓŁ 1 - ŚRODKI PIENIĘŻNE, RACHUNKI BANKOWE ORAZ INNE KRÓTKOTERMINOWE AKTYWA FINANSOWE		
100		Kasa
	xx	Lokalizacja
130		Rachunek bankowy podstawowy
	xx	Rodzaj
131		Rachunek bankowy projektu z UE
	xx	Nazwa projektu UE
134		Kredyty bankowe
	xx	Wg rodzaju
135		Inne środki pieniężne
	x	Wg rodzaju
140		Krótkoterminowe aktywa finansowe
	x	Rodzaj
141		Odpisy aktualizujące wartość krótkoterminowych aktywów finansowych
	x	Rodzaj
142		Rachunek bankowy lokat terminowych
	xx	Wg banków
	xx	Wg rachunków bankowych
144		Rachunek bankowy ZFŚS
	xx	Rodzaj
149		Środki pieniężne w drodze
	xx	Rodzaj
KONTA POZABILANSOWE		
150		Wydatki kwalifikowane do projektów UE
	xx	Nazwa projektu
	xx	Lata poniesionych kosztów
ZESPÓŁ 2 – ROZRACHUNKI I ROSZCZENIA		
200		Rozrachunki z odbiorcami
	xxxx	Kontrahent
201		Rozrachunki z dostawcami
	xxxxx	Kontrahent
204		Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych w budowie

SYMBOL KONTA		NAZWA KONTA
Syntetyka	Analityka	
	xxxx	Kontrahent
212		Rozrachunki z tytułu realizacji projektu unijnego
	xx	Numer
214		Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych finansowanych ze środków UE
220		Rozrachunki publiczno – prawne
	xx	Tytuł rozrachunku
221		Podatek VAT naliczony
	xx	Rodzaj zakupu (środki trwałe i pozostałe zakupy)
	xx	Rodzaj sprzedaży (zwolniona, opodatkowana)
222		Podatek VAT należny
	xx	Stawka VAT
223		Podatek VAT do rozliczenia
224		Rozrachunki z ZUS
	xx	Rodzaj
228		Pozostałe rozrachunki publiczno – prawne
	xx	Rodzaj rozrachunku
230		Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń
	xx	Rodzaj
231		Rozrachunki dotyczące potrąceń z wynagrodzeń
	xx	Rodzaj
232		Pozostałe rozrachunki z pracownikami
	xx	Tytuł rozrachunku
234		Rozrachunki z pracownikami z tytułu zaliczek
	xx	Rodzaj
235		Rozliczenie niedoborów i szkód
	xx	Rodzaj składników majątkowych
	xxxxx	Pracownik
236		Rozliczenie nadwyżek
	xx	Rodzaj składników majątkowych
	xxxxx	Pracownik
245		Inne rozrachunki z pacjentami
249		Pozostałe rozrachunki
	xx	Tytuł rozrachunku
251		Rozrachunki z tytułu pożyczek z ZFŚS i kaucji

SYMBOL KONTA		NAZWA KONTA
Syntetyka	Analityka	
	x	Tytuł rozrachunku
	xxxxx	Kontrahent, komórka organizacyjna
254		Należności dochodzone na drodze sądowej (roszczenia sporne)
	xxxxx	Kontrahenci, pracownicy
256		Rozrachunki z tytułu depozytów
	xxxxx	Rodzaj
290		Odpisy aktualizujące należności
	xxxxx	Kontrahent
		KONTA POZABILANSOWE
291		Należności warunkowe
	xxxxx	Kontrahent
294		Zobowiązania warunkowe
	xxxxx	Kontrahent
		ZESPÓŁ 3 – MATERIAŁY I TOWARY
300		Rozliczenie zakupu
	xx	Rodzaj/ Kontrahent
		ZESPÓŁ 4 – KOSZTY WEDŁUG RODZAJÓW I ICH ROZLICZENIE
400		Amortyzacja
	xx xx xx	Rodzaj kosztów
401		Zużycie materiałów i energii
	xx xx xx	Rodzaj kosztów
402		Usługi obce
	xx xx xx	Rodzaj kosztów
403		Podatki i opłaty
	xx xx	Rodzaj kosztów
404		Wynagrodzenia
	xx xx xx	Rodzaj kosztów
405		Składki na rzecz Podmiotu Ubezpieczeń Społecznych (ZUS) i inne świadczenia na rzecz pracowników
	xx xx xx	Rodzaj kosztów
406		Pozostałe koszty rodzajowe
	xx xx	
		KONTA POZABILANSOWE
410		Koszty kwalifikowane do projektów UE
	xx	Nazwa projektu

SYMBOL KONTA		NAZWA KONTA
Syntetyka	Analityka	
	xx	Lata poniesionych kosztów
490		Rozliczenie kosztów
ZESPÓŁ 5 – KOSZTY WEDŁUG TYPÓW DZIAŁALNOŚCI I ICH ROZLICZENIE		
500		Podstawowa opieka zdrowotna
	xxxx	Nr OPK
	4xx-xx	Analityka kont zespołu „4” odrębnie dla każdego OPK
501	Jw.	Poradnie specjalistyczne
507	Jw.	OPK proceduralne
508	Jw.	Usługi bezpośrednio finansowane przez Narodowy Fundusz Zdrowia (tzw. kosztochłonne w tym badania tomografii komputerowej, rezonansu magnetycznego, endoskopowe, laboratoryjne)
525	jw.	Rozliczenia projektów unijnych
526	jw.	Programy zdrowotne i profilaktyczne
527	jw.	Inne programy i projekty finansowane ze środków publicznych na podstawie odrębnych umów
530	Jw.	Działalność pomocnicza o charakterze medycznym
535	Jw.	Działalność pomocnicza o charakterze niemedycznym
540	Jw.	Działalność komercyjna o charakterze medycznym
545	Jw.	Działalność komercyjna o charakterze niemedycznym
550	Jw.	Koszty zarządu
Dla każdego OPK prowadzi się ewidencję analityczną kosztu rodzajowego zgodnie z załącznikiem do rozporządzenia		
Syntetyka 5	OPK	Koszt rodzajowy – tak jak dla zespołu „4”
xxx	xxxx	4xx xx xx xx
599		Konto techniczne – przeniesienie sald kosztów (5) na koniec roku
ZESPÓŁ 6 – ROZLICZENIA MIĘDZYKRESOWE		
640		Rozliczenia międzykresowe kosztów czynne krótkoterminowe
	xx	Tytuł konta
641		Rozliczenia międzykresowe bierne – rezerwy na świadczenia pracownicze
	xx	Tytuł konta
642		Rozliczenie międzykresowe czynne długoterminowe
	xx	Tytuł konta
643		Rozliczenie międzykresowe bierne krótkoterminowe
	xx	Tytuł konta

SYMBOL KONTA		NAZWA KONTA
Syntetyka	Analityka	
649		Rozliczenia międzyokresowe bierne długoterminowe
	xx	Tytuł konta
650		Pozostałe rozliczenia międzyokresowe
	xx	Tytuł
651		Aktywa i rezerwy z tytułu podatku dochodowego
ZESPÓŁ 7 – PRZYCHODY I KOSZTY ZWIĄZANE Z ICH OSIĄGNIĘCIEM		
702		Sprzedaż usług działalności podstawowej
	xxxxx	Nr OPK
	xx	Rodzaj
703	jw	Sprzedaż usług pozostałych
704		Sprzedaż usług dział pomocniczej medycznej
707	jw	Sprzedaż usług działalności pomocniczej niemedycznej
712	jw	Koszt własny sprzedaży usług działalności podstawowej
713	jw	Koszt własny sprzedaży usług pozostałych
714		Koszt własny dział pomocniczej medycznej
717		Koszt własny działalności pomocniczej niemedycznej
750		Przychody finansowe
	x	Rodzaj
751		Koszty operacji finansowych
	x	Rodzaj
760		Pozostałe przychody operacyjne
	xx	Tytuł konta
761		Pozostałe koszty operacyjne
	xx	Tytuł konta
762		Przychodu projektu UE
	xx	Tytuł projektu
790		Obroty wewnętrzne
	xx	Rodzaj
791		Koszty obrotów wewnętrznych
	xx	Rodzaj
ZESPÓŁ 8 – KAPITAŁY (FUNDUSZE) WŁASNE, FUNDUSZE SPECJALNE, REZERWY I WYNIK FINANSOWY		
801		Fundusz założycielski
	xx	Tytuł zmiany funduszu

SYMBOL KONTA		NAZWA KONTA
Syntetyka	Analityka	
802		Fundusz zakładu
	xx	Zmiany funduszu zakładowego
805		Fundusz z aktualizacji wyceny
	x	Rodzaj
820		Rozliczenie wyniku finansowego
	x	Tytuł
830		Rezerwy
	xx	Rodzaj rezerwy
845		Rozliczenia międzyokresowe przychodów
	xx	Tytuł
846		Rozliczenia międzyokresowe przychodów projektu UE
	xx	Tytuł
851		Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych
	x	Tytuł zmiany
860		Wynik finansowy
870		Obowiązkowe obciążenie wyniku finansowego
ZESPÓŁ 9 – KONTA POZABILANSOWE		
900		Konto techniczne – wskaźniki do podziału kosztów
	xxx	Klucze podziału
994		Zaangażowanie środków ZOZ z tyt. umów partnerstwa publiczno-prywatnego
	x	Nazwa projektu
995		Zaangażowanie środków z tytułu projektów unijnych
	P01	Nazwa projektu
996		Zaangażowanie środków z tytułu zadań inwestycyjnych
997		Zaangażowanie środków funduszy pomocowych
	P01	Nazwa projektu
998		Wieloletnie nakłady inwestycyjne
	xx	Zadanie inwestycyjne

II PRZYJĘTE ZASADY KWALIFIKACJI ZDARZEŃ GOSPODARCZYCH

ZESPÓŁ 0 - AKTYWA TRWAŁE

Konta zespołu 0 są przeznaczone do ewidencji składników majątku długotrwałego użytkowania, tzn. takich, których przewidywany okres użytkowania jest dłuższy niż rok.

Zalicza się do nich:

1. środki trwałe - konto 010;
2. niskocenne środki trwałe – konto 013;
3. wartości niematerialne i prawne - konto 020;
4. inwestycje długoterminowe obejmujące aktywa finansowe, środki trwałe (nieruchomości) i wartości niematerialne i prawne, nabyte w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu ich wartości, uzyskania z nich przychodów w formie odsetek, dywidend lub innych pożytków - konto 030;
5. odpisy umorzeniowe środków trwałych, niskocennych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oraz - konta 070, 072 i 075;
6. odpisy aktualizujące wartości środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz składników długoterminowych aktywów finansowych - konta 074 i 076, 078;
7. koszty związane z budową środków trwałych i ich rozliczanie na uzyskane efekty oraz odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie - konta 080 i 082.

Wymienione składniki majątkowe muszą spełniać następujące warunki:

1. są kontrolowane przez podmiot;
2. mają wiarygodnie określoną wartość;
3. zostały pozyskane w wyniku przeszłych zdarzeń (np. zakup, wytworzenie, otrzymanie nieodpłatne) i spowodują w przyszłości wpływ do podmiotu korzyści ekonomicznych;
4. będą użytkowane przez okres dłuższy niż rok obrotowy.

Funkcją kont zespołu 0 jest odzwierciedlenie wartości początkowej i korygujących ją odpisów umorzeniowych oraz odpisów aktualizujących wartość poszczególnych grup środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, jak też wartości początkowej poszczególnych grup inwestycji długoterminowych i odpisów z tytułu aktualizacji ich wartości, a także stanu i zmian (zwiększeń i zmniejszeń) środków trwałych w budowie.

Z terminem „amortyzacja” wiąże się pojęcie umorzenia. Umorzenie stanowi kategorię ewidencyjną. Odpisy umorzeniowe odzwierciedlają kapitałowe zmniejszenie wartości środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych na skutek zużycia fizycznego i ekonomicznego od momentu ich przyjęcia do użytkowania do chwili obecnej, natomiast odpisy amortyzacyjne są kosztowym wyrazem umorzenia, czyli odzwierciedlają zużycie w pewnym okresie. Okres, metodę i roczną stawkę amortyzacyjną dla danego środka trwałego lub składnika wartości niematerialnych i prawnych podmiot prowadzący działalność leczniczą ustala samodzielnie .

Do ustalania odpisów amortyzacyjnych można również wykorzystać stawki podatkowe, ale tylko pod warunkiem, że wiernie odzwierciedlają one zużycie środków trwałych. Amortyzacji podlegają wszystkie środki trwałe z wyłączeniem gruntów niesłużących do wydobywania kopalin metodą odkrywkową .

Umorzenie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych powodujące zmniejszenie wartości bilansowej tych zasobów jest spowodowane ich uczestnictwem w procesie realizacji zadań. Jest ono dokonywane drogą systematycznego, planowego rozłożenia wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji zgodnie z określoną stawką (lub okresem) i metodą amortyzacji po dniu przyjęcia do używania. Nieumorzona wartość początkowa środka trwałego może być odpisana:

1. do pozostałych kosztów operacyjnych, jeżeli obiekty trwałe zostały wycofane z użytkowania, np. sprzedane, zlikwidowane na skutek zużycia, w przypadku gdy składniki środków trwałych utraciły przydatność na skutek zdarzenia losowego;
2. na zmniejszenie kapitału (funduszu) zapasowego, jeżeli środki trwałe zostały nieodpłatnie przekazane innym jednostkom, a ich wartość początkowa stanowiła podstawę zwiększenia funduszu (np. grunty).

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się, gdy wartość początkowa środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych **przekracza kwotę 10 000 zł**.

Przy tym rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej niż po dniu przyjęcia ich do użytkowania.

W przypadku, gdy wartość początkowa **jest wyższa niż 500 zł, a niższa niż 10 000 zł**, wartość środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych ujmuje się na **koncie 013 i 020**, przy czym amortyzuje się je jednorazowo.

Środki trwałe i wartości niematerialne i prawne o wartości początkowej **poniżej 500 zł** ujmuje się bezpośrednio w koszty w dniu zakupu.

KONTO 010 – ŚRODKI TRWAŁE

Konto 010 służy do ewidencji stanu oraz zmian (zwiększeń oraz zmniejszeń) wartości początkowej środków trwałych. Zalicza się do nich:

1. nieruchomości (w tym grunty, prawo wieczystego użytkowania gruntu, budowle, budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego);
2. maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy;
3. ulepszenie w obcych środkach trwałych;
4. inwentarz żywy.

Środki te powinny być zdane do użytku w momencie przyjęcia do używania, przeznaczone na potrzeby jednostki w związku z prowadzoną działalnością jednostki, a okres ich ekonomicznej użyteczności powinien być dłuższy niż rok. Mogą być one przeznaczone także do oddania w używanie innym jednostkom na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze.

Ponadto do środków trwałych zalicza się otrzymane do odpłatnego używania i pobierania pożytków obce obiekty trwałe na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jeżeli umowa spełnia co najmniej jeden z warunków określonych w art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości:

1. przenosi własność jej przedmiotu na korzystającego po zakończeniu okresu, na który została zawarta;
2. zawiera prawo do nabycia jej przedmiotu przez korzystającego po zakończeniu okresu, na jaki została zawarta, po cenie niższej od wartości rynkowej z dnia nabycia;
3. okres, na jaki została zawarta, odpowiada w przeważającej części przewidywanemu okresowi ekonomicznej użyteczności środka trwałego lub prawa majątkowego, przy czym nie może być on krótszy niż $\frac{3}{4}$ tego okresu. Prawo własności przedmiotu umowy może być po okresie, na jaki umowa została zawarta, przeniesione na korzystającego;
4. suma opłat pomniejszych o dyskonto, ustalona w dniu zawarcia umowy i przypadająca do zapłaty w okresie jej obowiązywania, przekracza 90% wartości rynkowej przedmiotu umowy na ten dzień. W sumie opłat uwzględnia się wartość końcową przedmiotu umowy, którą korzystający zobowiązuje się zapłacić za przeniesienie na niego własności tego przedmiotu. Do sumy opłat nie zalicza się płatności na rzecz korzystającego za świadczenia dodatkowe, podatków oraz składek na ubezpieczenie tego przedmiotu, jeżeli korzystający pokrywa je niezależnie od opłat za używanie;
5. zawiera przyrzeczenie finansującego do zawarcia z korzystającym kolejnej umowy o oddanie w odpłatne używanie tego samego przedmiotu lub przedłużenia dotychczasowej umowy, na warunkach korzystniejszych od przewidzianych w dotychczasowej umowie;
6. przewiduje możliwość jej wypowiedzenia, z zastrzeżeniem że wszelkie powstałe z tego tytułu koszty i straty poniesione przez finansującego pokrywa korzystający;
7. przedmiot umowy został dostosowany do indywidualnych potrzeb korzystającego. Może on być używany przez korzystającego, bez wprowadzania w nim istotnych zmian.

Jeżeli umowa nie spełnia żadnego z powyższych warunków, to obiekt jest zaliczany do środków trwałych finansującego i podlega u niego umorzeniu i amortyzacji.

Środki trwałe ujmuje się w księgach rachunkowych według wartości początkowej (brutto).

Stanowi ona sumę faktycznie poniesionych wydatków na zakup lub wytworzenie nowego obiektu trwałego. Podstawą ustalenia wartości brutto może być:

1. cena nabycia lub cena zakupu;
2. koszt wytworzenia;
3. wartość przeszacowana (po aktualizacji wyceny);

4. wartość rynkowa (cena możliwa do odzyskania) z uwzględnieniem trwałej utraty wartości;
5. wartość godziwa.

Cena nabycia środka trwałego – rzeczywista cena zakupu powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem przystosowaniem składnika do stanu zdatnego do używania (np. koszty za – i wyładunku, ubezpieczenia, cła, koszty transportu, koszty montażu); wartość tę powiększa podatek VAT i podatek akcyzowy naliczony w części niepodlegającej odliczeniu od podatku należnego oraz odsetki od kredytów i różnice kursowe poniesione na zakup środka. Jeżeli nie można jej ustalić (np. składnik otrzymany został w drodze darowizny), to dokonuje się wyceny według ceny rynkowej, odpowiadającej sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu pomiędzy niepowiązanymi ze sobą stronami.

Koszt wytworzenia środka trwałego - koszty pozostające w bezpośrednim związku z produkcją określonego środka oraz przypadająca na okres jego wytwarzania uzasadniona część kosztów pośrednio związanych z produkcją; do uzasadnionej części kosztów pośrednich zalicza się zmienne pośrednie koszty produkcji oraz tę część stałych pośrednich kosztów produkcji, która odpowiada poziomowi tych kosztów przy normalnym wykorzystaniu zdolności produkcyjnych; do kosztów wytworzenia środków trwałych zalicza się odsetki od pożyczek i kredytów oraz różnice kursowe poniesione przed przyjęciem środków trwałych do eksploatacji. Jeżeli nie można go ustalić, to wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży.

Cena sprzedaży - może być ustalona na bazie wyceny dokonanej przez biegłych (rzeczników) albo przez właściciela; powinien być sporządzony dokument podający źródła informacji i cen podobnych składników środków trwałych;

Wartość przeszacowania:

- a) „in minus” - wartość początkowa i dotychczasowe umorzenie środków trwałych przeliczone za pomocą współczynników przeliczeniowych, które uwzględniają stosunek poziomu cen środków trwałych ujętych w księgach do poziomu cen przyjętego za podstawę przeliczenia; przy czym różnice między dotychczasową i zaktualizowaną wyceną zwiększają kapitał z aktualizacji wyceny; służą one do odtworzenia majątku jednostki i nie mogą być przeznaczone do podziału. Wartość użytkową obiektu trwałego zwiększają koszty przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji lub modernizacji. Dokonuje się w warunkach inflacji, gdy wartość początkowa jest zbyt niska w stosunku do cen rynkowych;
- b) „in plus” - zwiększenie wartości początkowej występuje, gdy wydłuża się czas użytkowania środka, wzrasta jego zdolność (wydajność) produkcyjna, poprawia się jakość produktów, obniżają koszty eksploatacji itp.) Dokonuje się, gdy następuje ulepszenie środka trwałego;
- c) wartość godziwa - kwota, za jaką składnik aktywów może zostać wymieniony, a zobowiązanie uregulowane na warunkach transakcji rynkowej, pomiędzy zainteresowanymi i dobrze poinformowanymi, niepowiązanymi ze sobą stronami.

*Szczególnym przypadkiem zwiększenia wartości początkowej środka trwałego jest poniesienie kosztów w celu jego **ulepszenia** i przystosowania do potrzeb użytkownika. Mogą to być koszty: adaptacji, modernizacji, przebudowy, rozbudowy lub rekonstrukcji.*

*Ich poniesienie powoduje zwiększenie wartości użytkowej tego środka po zakończeniu ulepszenia. Zakresem kosztów ulepszenia obejmuje się także wydatki na zdobycie części zapasowych, których jednostkowa cena przekracza 10 000zł. W przeciwnym wypadku wydatki te wlicza się w koszty uzyskania przychodów. Za **części składowe** uznaje się te elementy środków trwałych, które nie mogą być od nich odłączone bez uszkodzenia lub zmiany całości.*

Podwyższoną wartość ulepszenia można mierzyć zdolnością wytwórczą, okresem używania, kosztami eksploatacji itp. Efektem ulepszeń mogą być:

1. wydłużenie okresu eksploatacji;
2. zwiększenie powierzchni budynku;
3. wzrost zdolności wytwórczej parku maszynowego;
4. poprawa jakości produkowanych za ich pomocą produktów;
5. obniżenie kosztów eksploatacji obiektów w porównaniu z momentem ich przyjęcia do używania.

Jeżeli celem poniesionych wydatków jest przywrócenie pierwotnego stanu technicznego czy użytkowego środków trwałych, to wydatki te traktuje się jako koszty remontów i zalicza do kosztów uzyskania przychodów.

Urealnienie wartości środków trwałych wymaga ich aktualizacji (przeszacowania). Ma ona na celu skorygowanie ich wartości księgowej netto do wartości godziwej. Ustalona w wyniku aktualizacji wartość środka trwałego nie powinna być wyższa od wartości, której odpisanie w przewidywanym okresie dalszego użytkowania środka trwałego jest ekonomicznie uzasadnione. Zgodnie z ustawą o rachunkowości aktualizacja może być przeprowadzana na podstawie przepisów ministra właściwego do spraw finansów publicznych.

Aktualizacja polega na przeliczeniu wartości początkowej i dotychczasowego umorzenia poszczególnych obiektów trwałych za pomocą współczynników przeliczeniowych. Współczynniki te uwzględniają stosunek poziomu cen środków trwałych ujętych w ewidencji do poziomu cen, który został przyjęty za podstawę przeliczenia.

Wynikająca z aktualizacji wyceny różnica wartości netto środków trwałych zwiększa konto 805 „Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny”. Kapitał ten nie może być przeznaczony do podziału.

W przypadku zmian technologii produkcji, likwidacji środka trwałego, wycofania go z używania lub z innych przyczyn następuje **trwała utrata wartości środka trwałego**. Należy wówczas dokonać odpisu aktualizującego, który doprowadzi wartość księgową netto środka trwałego do jego ceny sprzedaży, a gdy jest to niemożliwe - do wartości godziwej. Odpisy aktualizujące z tytułu utraty wartości, a także spowodowane wypadkami losowymi obciążają pozostałe koszty operacyjne.

Jeżeli wartość początkowa i dotychczasowe umorzenie środków trwałych były zaktualizowane (na bazie innych przepisów), to odpisy z tytułu utraty ich wartości są odnoszone na kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny.

Ewentualną nadwyżkę odpisu nad różnicą z aktualizacji wyceny zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych.

Po stronie Wn konta 010 księguje się wszelkie zwiększenia stanu i wartości początkowej (wartości brutto) środków trwałych, mianowicie:

1. przyjęcie środków trwałych do użytkowania po zakończeniu budowy lub bezpośrednio z zakupu (niewymagających montażu);
2. otrzymanie środka trwałego jako aportu;
3. otrzymanie środka trwałego w drodze darowizny lub nieodpłatnego przejęcia;
4. przyjęcie środka trwałego w drodze umowy leasingu finansowego;
5. ulepszenie istniejących obiektów trwałych;
6. ujawnienie środków trwałych nie objętych ewidencją (nadwyżki inwentaryzacyjne);
7. aktualizację wyceny środków trwałych.

Po stronie Ma konta 010 ujmuje się zmniejszenie wartości początkowej środków trwałych, a w szczególności z tytułu:

1. likwidacji na skutek zużycia, sprzedaży, darowizny, zwrotu leasingodawcy;
2. przekazania nieodpłatnego za zgodą organu założycielskiego;
3. zaginięcia (niedobory inwentaryzacyjne);
4. aktualizacji wyceny („in minus”);
5. utraty przydatności gospodarczej na skutek zmiany rodzaju działalności;
6. zwrotu obiektów trwałych ich właścicielom.

Na koncie 010 nie księguje się zmniejszeń środków trwałych na skutek umorzenia (które ewidencjonuje się na koncie 070) oraz odpisów z tytułu utraty wartości (ujmowanych na koncie 074).

Środki trwałe wprowadza się do ewidencji pod datą OT/ protokołu zdawczo-odbiorczego (nie później niż w miesiącu przekazania do używania) lub udokumentowanego przyjęcia. Wszystkie zapisy dotyczące zmian stanu środków trwałych są dokonywane w wartości początkowej. Przy tym wartość początkowa wszystkich kontrolowanych przez podmiot środków trwałych jest wykazana na koncie 010 – Środki trwałe, a obcych środków trwałych na kontach pozabilansowych.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 010 powinna umożliwiać:

1. identyfikację poszczególnych środków trwałych lub ich grup w przekroju miejsc ich użytkowania i osób za nie odpowiedzialnych;
2. ustalenie wartości początkowej poszczególnych środków trwałych;
3. pozyskanie informacji niezbędnych do sporządzenia obowiązującej sprawozdawczości finansowej i statystycznej;
4. prawidłowe obliczenie odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) zgodnie z prawem bilansowym i podatkowym;
5. ustalenie odpisów aktualizujących wartość środków trwałych z tytułu trwałej ich utraty.

Ewidencję analityczną zaleca się prowadzić na następujących kontach analitycznych odpowiadających wymaganiom do sporządzenia sprawozdawczości finansowej, a mianowicie:

1. Grunty;
2. Budynki, lokale i obiekty inżynierii lądowej i wodnej;
3. Urządzenia techniczne i maszyny;
4. Środki transportu;
5. Inne środki trwałe;
6. Prawo wieczystego użytkowania gruntu;
7. Spółdzielcze własnościowe prawa do lokalu mieszkalnego i użytkowego.

Typowe zapisy strony Wn konta 010 – Środki trwałe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przyjęcie do eksploatacji środków trwałych:	
a)	po zakończeniu montażu, budowy	080/081
b)	nabytych lub doposażonych w ramach ulepszenia (niewymagających montażu, nie ujmowanych na koncie 080)	201
2.	Przyjęcie nowych środków trwałych lub używanych bezpośrednio z zakupu:	
a)	cena nabycia	201
b)	opłaty urzędowe	100, 130
c)	koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu sfinansowania zakupu	130, 143
3.	Nabycie środków trwałych sfinansowanych środkami obcymi (np. ze środków PFRON):	
a)	przyjęcie środków trwałych	080, 081, 201
b)	otrzymane obce środki trwałe na sfinansowanie zakupu (Wn 130, Ma 845) – rozliczenie międzyokresowe przychodów jest dokonywane równolegle do odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych sfinansowanych obcymi subwencjami (Wn 845, Ma 760)	
4.	Środki trwałe przyjęte do użytkowania na zasadzie umowy leasingu upoważniającej korzystającego do odpisów amortyzacyjnych	201
5.	Środki trwałe przyjęte w nieodpłatne użytkowanie w formie darowizny	845
6.	Zwiększenie wartości początkowej środka trwałego w wyniku ulepszenia:	
a)	w wyniku rozliczenia budowy	080
b)	w wyniku zakupu	201
7.	Ujawnienie nadwyżki środka trwałego	236
8.	Zwiększenie wartości środka trwałego w wyniku aktualizacji wyceny	805
9.	Przekwalifikowanie długoterminowych inwestycji w nieruchomości	030
10.	Przyjęcie do ksiąg prawa wieczystego użytkowania gruntów (z ewidencji pozabilansowej) otrzymanego nieodpłatnie (w drodze decyzji administracyjnej)	801

Typowe zapisy strony Ma konta 010 – Środki trwałe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Sprzedaż środka trwałego:	
a)	do wysokości umorzenia	070
b)	wartość netto	761
2.	Likwidacja środków trwałych nie w pełni umorzonych	
a)	do wysokości umorzenia	070

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
b)	wartość netto	761
3.	Likwidacja środka trwałego spowodowana zaniechaniem określonego rodzaju działalności:	
a)	do wysokości umorzenia	070
b)	wartość netto	761
4.	Likwidacja środka trwałego spowodowana zdarzeniem losowym:	
a)	do wysokości umorzenia	070
b)	wartość netto środka trwałego ubezpieczonego	249
c)	wartość netto środka trwałego nieubezpieczonego	761
5.	Przekazanie środka trwałego w formie darowizny	
a)	do wysokości umorzenia	070
b)	wartość netto	761
6.	Przekazanie środka trwałego w związku z umową leasingu upoważniającą korzystającego do jego amortyzacji:	
a)	do wysokości umorzenia	070
b)	wartość netto	249
7.	Niedobór środka trwałego	
a)	do wysokości umorzenia	070
b)	wartość netto	235
8.	Przekazanie środka trwałego innej jednostce lub zwrot do organu założycielskiego na mocy prawomocnych decyzji organu założycielskiego	
a)	do wysokości dotychczasowego umorzenia	070
b)	wartość netto	801,845
9.	Zmniejszenie dotychczasowego odpisu z tytułu utraty wartości środków trwałych sprzedanych, zlikwidowanych, lub darowanych	074

Konto 010 może wykazywać saldo Wn, które wyraża stan środków trwałych według ich wartości początkowej (brutto), w tym także nakładów dokonanych w obcych obiektach trwałych.

KONTO 013 – NISKOCENNE ŚRODKI TRWAŁE

Konto 013 służy do ewidencji środków trwałych o wartości **powyżej 500 zł i nie przekraczającej kwoty 10 000,00 zł**, które są jednorazowo amortyzowane.

Ewidencja analityczna tego konta powinna zapewnić informacje o liczbie i wartości niskocennych środków trwałych.

Może ono wykazywać saldo Wn, które oznacza wartość początkową niskocennych środków trwałych.

KONTO 020 - WARTOŚCI NIEMATERIALNE I PRAWNE

Konto 020 służy do ewidencji wartości niematerialnych i prawnych nabytych przez jednostkę lub przyjętych w leasing finansowy, nadających się do gospodarczego wykorzystania i przeznaczonych do używania na własne potrzeby podmiotu przez okres dłuższy niż rok.

Zgodnie z ustawą o rachunkowości do wartości niematerialnych i prawnych zalicza się prawa majątkowe, takie jak:

1. autorskie prawa majątkowe i prawa pokrewne, licencje, patenty, prawa do projektów, patentów, znaków towarowych, wzorów użytkowych, koncesje;
2. dodatnia wartość firmy (powstała w wyniku kupna, połączenia, przejęcia do odpłatnego korzystania albo wniesienia do spółki na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji przedsiębiorstw państwowych);
3. koszty zakończonych prac rozwojowych, których wynik może być wykorzystany do produkcji nowych lub ulepszonych produktów lub technologii.

Zaliczenie kosztów prac rozwojowych do wartości niematerialnych i prawnych wymaga spełnienia następujących warunków:

1. produkt lub technologia wytworzenia muszą być ściśle określone, a koszty dotyczące prac rozwojowych wiarygodnie ustalone;
2. techniczna przydatność produktu lub technologii została odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie jednostka podjęła decyzję o wytworzeniu tych produktów lub stosowaniu technologii;
3. koszty prac rozwojowych zostały pokryte przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii.

Koszty prac rozwojowych, które nie spełniają powyższych warunków, powinny być traktowane jako pozostałe koszty operacyjne.

Prawa majątkowe wycenia się w cenie nabycia, która obejmuje także wszelkie opłaty notarialne, patentowe poniesione w trakcie ich nabycia. Opłaty w okresie posiadania praw majątkowych obciążają bieżące koszty działalności operacyjnej podmiotu leczniczego.

Wartość początkowa licencji obejmuje też koszty instalacji, uruchomienia programów czy systemów komputerowych. Ponadto do wartości niematerialnych i prawnych zalicza się otrzymane do odpłatnego używania i pobierania pożytków obce wartości niematerialne i prawne na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze, jeżeli umowa spełnia co najmniej jeden z warunków określonych w art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości (warunki takie jak przy środkach trwałych).

Zgodnie z ustawą o rachunkowości wartości niematerialne i prawne nie podlegają aktualizacji wyceny (przeszacowaniu) z uwagi na trudności w ustaleniu ich wartości godziwej. Także nie można dokonywać ich ulepszenia, ponieważ na przykład modernizacja programu komputerowego staje się odrębnym tytułem wartości niematerialnych i prawnych.

Wartość początkową wartości niematerialnych i prawnych stanowi ich cena nabycia lub koszt wytworzenia. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia tych wartości, na przykład przyjętych nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny - ich wyceny dokonuje się według cen sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu.

Na wartość początkową składają się koszty bezpośrednio i pośrednio poniesione przez jednostkę do dnia przyjęcia ich do używania, które można powiązać z określonym składnikiem wartości niematerialnych i prawnych, oraz Koszty operacji finansowych (tj. koszty obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszone o przychody z tego tytułu).

Szczególnym przypadkiem wyceny tych wartości jest wartość firmy. Wycenia się ją jako różnicę między ceną nabycia określonej jednostki lub zorganizowanej jej części a niższą od niej wartością godziwą przyjętych aktywów netto. Od wartości firmy dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w okresie nie dłuższym niż 5 lat. Kierownik jednostki może, w uzasadnionych przypadkach, wydłużyć ten okres do 20 lat. W takim przypadku należy podać ten fakt w informacji dodatkowej wraz z jego uzasadnieniem.

Na dzień bilansowy wartości niematerialne i prawne wycenia się w wartości netto, to jest wartości początkowej, pomniejszonej o dokonane odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe), a także odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 020 „Wartości niematerialne i prawne” powinna zapewnić:

1. ustalenie wartości początkowej według tytułów tych wartości;
2. dostarczenie informacji umożliwiających sporządzenie sprawozdania finansowego i sprawozdań GUS;
3. poprawne obliczenie odpisów amortyzacyjnych;
4. ustalenie odpisów aktualizujących wartość poszczególnych pozycji wartości niematerialnych i prawnych z tytułu trwałej jej utraty.

Typowe zapisy strony Wn konta 020 – Wartości niematerialne i prawne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przyjęcie do użytkowania wartości niematerialnych i prawnych:	
a)	z budowy	080/081
b)	bezpośrednio z zakupu	201
2.	Koszty prac rozwojowych zakończonym pozytywnym wynikiem:	
a)	wykonywane przez innych kontrahentów	201

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Otrzymanie wartości niematerialnych i prawnych w formie darowizny (równoległe do odpisów amortyzacyjnych następuje rozliczenie międzyokresowe przychodów Wn 845, Ma 760)	845

Typowe zapisy strony Ma konta 020 – Wartości niematerialne i prawne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Sprzedaż (nieodpłatne przekazanie, likwidacja) wartości niematerialnych i prawnych	
a)	dotychczasowe umorzenie	075
b)	wartość netto	761
2.	Trwała utrata wartości prawa (np. wygaśnięcie licencji) przed jej pełnym umorzeniem	761

Konto 020 „Wartości niematerialne i prawne” wykazuje w ciągu roku obrotowego i na dzień bilansowy saldo Wn, które oznacza ich stan według wartości początkowej.

KONTO 030 - DŁUGOTERMINOWE AKTYWA FINANSOWE

Konto 030 służy do ewidencji aktywów długoterminowych nabytych w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu ich wartości, uzyskania z nich przychodów w formie odsetek, dywidend (udziały w zyskach) lub innych pożytków, w tym również z transakcji handlowej, a w szczególności:

1. nieruchomości i wartości niematerialnych i prawnych (nieużytkowanych przez jednostkę);
2. aktywów finansowych:
 - a) udziałów lub akcji w obcych jednostkach nabytych w celu sprawowania kontroli nad nimi, współkontroli lub wywierania wpływu,
 - b) długoterminowych papierów wartościowych (np. obligacji, bonów skarbowych o terminie wykupu dłuższym niż rok nabytych w celu uzyskania odsetek),
 - c) innych długoterminowych aktywów finansowych (np. lokaty, weksle, bony komercyjne, odsetki od długoterminowych aktywów finansowych).

Długoterminowe aktywa finansowe oraz inne inwestycje ujmuje się w księgach rachunkowych na dzień ich nabycia w cenach nabycia albo zakupu (jeżeli koszty przeprowadzenia i rozliczenia transakcji zakupu, takie jak prowizje biur maklerskich, opłaty itp., nie są istotne).

Na dzień bilansowy są one wyceniane według ceny nabycia pomniejszonej o odpisy z tytułu utraty wartości lub według wartości godziwej (jeżeli istnieje na dany składnik aktywny rynek). Korekty ceny nabycia zarówno z uwagi na aktualizację ich wartości księgowej, jak i trwałą utratę ich wartości księguje się na koncie 035.

Po stronie Wn konta 030 ewidencjonuje się wszystkie zwiększenia stanu długoterminowych aktywów finansowych, a w szczególności:

1. nieruchomości nabyte, otrzymane nieodpłatnie;
2. nabycie (wniesienie) udziałów (akcji) w innych jednostkach albo ich podwyższenie;
3. zakup akcji, udziałów;
4. przypisanie należnych odsetek.

Po stronie Ma konta 030 księguje się wszelkie zmniejszenia stanu długoterminowych aktywów finansowych (sprzedaż nieruchomości, przekazanie innej jednostce, ich utratę na skutek przyczyn losowych, a także wycofanie udziałów, ich sprzedaż lub wykup przez emitenta, przekwalifikowanie krótkoterminowych aktywów finansowych do długoterminowych i odwrotnie).

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 030 powinna zapewnić:

1. prawidłowe sporządzenie sprawozdania finansowego;
2. wyodrębnienie udziałów i akcji w poszczególnych jednostkach gospodarczych;

3. ustalenie wartości poszczególnych papierów wartościowych (np. obligacji);
4. określenie wartości składników finansowych majątku trwałego.

Typowe zapisy strony Wn konta 030 – Długoterminowe aktywa finansowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Odpłatne nabycie nieruchomości (gruntów, praw wieczystego użytkowania, budynków itp.) oraz wartości niematerialnych i prawnych	249
2.	Wniesienie udziałów w formie pieniężnej do innych jednostek	130
3.	Nieodpłatne otrzymanie nieruchomości zakwalifikowanych do długoterminowych inwestycji	249
4.	Wniesienie aportów rzeczowych w postaci środków trwałych, środków trwałych w budowie	010, 080

Typowe zapisy strony Ma konta 030 – Długoterminowe aktywa finansowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wycofanie udziałów w formie pieniężnej lub rzeczowej	010, 100, 130
2.	Sprzedaż inwestycji w nieruchomości i długoterminowych udziałów, akcji i obligacji	100, 130
3.	Różnice z wyceny udziałów i akcji na dzień bilansowy w przypadku trwałej utraty ich wartości lub gdy są one wyrażone w walutach obcych (różnice kursowe ujemne)	751
4.	Wykup papierów dłużnych przez emitenta w wartości nominalnej	100, 130

Konto 030 - Długoterminowe aktywa finansowe wykazuje na dzień bilansowy saldo Wn, które oznacza wartość długoterminowych aktywów finansowych będących w dyspozycji podmiotu.

KONTO 070 – UMORZENIE ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Konto 070 służy do ewidencji planowanych odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od wartości początkowej środków trwałych użytkowanych w działalności gospodarczej podmiotu. Odpisy te wyrażają zmniejszenie ich wartości początkowej na skutek zużycia lub upływu czasu. Są one odnoszone w ciężar kosztów działalności operacyjnej (odpisy nieplanowe aktualizujące wartość środków trwałych z tytułu utraty ich wartości są ewidencjonowane na koncie 074).

Zgodnie z ustawą o rachunkowości odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych dokonuje się od wszystkich kontrolowanych przez podmiot leczniczy środków trwałych przez cały czas ich posiadania. Odpisy te polegają na systematycznym, planowanym rozłożeniu wartości początkowej środków trwałych na ustalony okres amortyzacji, a zatem na przewidywany okres ich ekonomicznej użyteczności. Są one dokonywane w równych kwotach, poczynając od pierwszego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym przyjęto środek trwały do używania, aż od miesiąca, w którym został on całkowicie umorzony, sprzedany, zlikwidowany lub stwierdzono jego niedobór.

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od:

1. wartości początkowej wprowadzonych do ewidencji środków trwałych nabytych lub wytworzonych we własnym zakresie, kompletnych i zdalnych do użytku w dniu przyjęcia do używania:
 - a) budynków oraz lokali będących odrębną własnością,
 - b) obiektów inżynierii lądowej i wodnej,
 - c) spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego,
 - d) maszyn i urządzeń, środków transportu i innych - o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok;
2. przyjętych do używania, niezależnie od przewidywanego okresu używania:
 - a) inwestycji w obcych środkach trwałych,
 - b) budynków i budowli wybudowanych na cudzym gruncie,

- c) środków trwałych ujętych w pkt. 1 niestanowiących własności czy współwłasności, zatem wykorzystywanych w prowadzonej działalności na podstawie umowy dzierżawy, umowy najmu lub innej umowy o podobnym charakterze, zawartej z właścicielem lub współwłaścicielem - jeżeli zgodnie z umową składniki te są zaliczone do środków trwałych jednostki, których wartość początkowa w dniu przyjęcia do używania była wyższa niż 10 000 zł,
3. używanych sezonowo środków trwałych w okresie ich eksploatacji, przy czym wysokość odpisu miesięcznego ustala się jako iloraz rocznej kwoty odpisów amortyzacyjnych i liczby miesięcy w sezonie albo przez 12 miesięcy w roku;
4. ujawnionych środków trwałych nieobjętych ewidencją, począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji.

Zgodnie z prawem bilansowym odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od środków trwałych przydatnych gospodarczo i wykorzystywanych w działalności gospodarczej. Przy ustalaniu okresu amortyzacji i rocznej stawki amortyzacji należy uwzględnić okres ekonomicznej użyteczności środka trwałego. Na jego określenie wpływają w szczególności:

- a) liczba zmian, na których pracuje środek trwały,
- b) tempo postępu techniczno-ekonomicznego,
- c) wydajność środka trwałego mierzona np. liczbą godzin jego pracy lub liczbą wytworzonych produktów,
- d) prawne lub inne ograniczenia czasu używania środka trwałego,
- e) przewidywana przy likwidacji cena sprzedaży netto istotnej pozostałości środka trwałego.

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się metodą liniową od zaktualizowanej wartości początkowej przekraczającej 10 000,00 zł poszczególnych obiektów trwałych, wprowadzonych do ewidencji, przez okres ich użytkowania.

W przypadku zmian w warunkach używania środków trwałych stosuje się odpowiednią korektę rocznych stawek i kwot odpisów amortyzacyjnych, stosowanych w roku bieżącym i w następujących po weryfikacji latach obrotowych. Odpisów amortyzacyjnych nie dokonuje się od gruntów, które mimo upływu czasu nie tracą na wartości.

Zakres wyłączeń środków trwałych podlegających amortyzacji określa prawo podatkowe. Są to:

1. grunty służące wydobyciu kopalin metodą odkrywkową oraz prawa wieczystego użytkowania gruntu;
2. budynki, lokale, budowle i urządzenia zaliczane do spółdzielczych zasobów mieszkaniowych lub służące działalności społeczno-wychowawczej prowadzonej przez spółdzielnie mieszkaniowe;
3. dzieła sztuki i eksponaty muzealne;
4. środki trwałe, które nie są używane na skutek zaprzestania działalności, w której były używane (zaprzestanie odpisów następuje od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaniechano działalności).

Odpisów amortyzacyjnych nie dokonuje się także od środków trwałych postawionych w stan likwidacji, sprzedanych lub których stwierdzono niedobór, nawet gdy nie zostały w pełni umorzone.

Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych eksploatowanych sezonowo dokonuje się tylko za okres ich wykorzystania. W takim przypadku wysokość odpisu miesięcznego jest ilorazem rocznej kwoty i liczby miesięcy w sezonie.

Po stronie Wn konta 070 ujmuje się zmniejszenie dotychczasowego umorzenia w związku z:

1. postawieniem środków trwałych w stan likwidacji na skutek zużycia, zniszczenia lub zaginięcia,
2. sprzedażą środków trwałych,
3. nieodpłatnym przekazaniem środków trwałych,
4. oddaniem środków trwałych do remontu dokonanego w drodze wymiany,
5. dokonaną aktualizacją wyceny środków trwałych.

Zmniejszenie umorzenia następuje równoległe ze zmniejszaniem wartości środków trwałych. Wielkość tego zmniejszenia ustala się w wysokości wynikającej z danych w ewidencji.

Po stronie Ma konta 070 księguje się odpisy umorzeniowe, także od środków trwałych ujawnionych, nieobjętych dotychczas ewidencją, otrzymanych w wyniku remontów polegających na wymianie. Są one dokonywane w ciężar kosztów działalności (konto „Amortyzacja”), gdyż stanowią one odwzorowanie normalnego zużycia środków trwałych. Umorzenie zwiększa również urzędowa aktualizacja obiektów trwałych w wysokości ustalonej na podstawie odrębnych przepisów.

Przy stosowaniu odmiennych zasad lub stawek amortyzacyjnych dla celów bilansowych i podatkowych, to prowadzona ewidencja analityczna musi umożliwiać ustalenie spowodowanych tym różnic. Jest to konieczne w celu bezbłędnego określenia kosztów uzyskania przychodów oraz dochodu do opodatkowania.

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 070 powinna umożliwiać:

1. ustalenie umorzenia w przekroju grup rodzajowych środków trwałych;
2. odniesienie odpisów na właściwe ośrodki kosztów;
3. określenie momentu zrównania umorzenia z wartością początkową obiektów, jak też pozyskanie danych o odpisach aktualizujących wartość środków trwałych i ich rozliczenie.

Ewidencję należy prowadzić w układzie zgodnym z ewidencją analityczną prowadzoną do konta 010 – Środki trwałe.

Typowe zapisy strony Wn konta 070 – Umorzenie środków trwałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Umorzenie (amortyzacja) środków trwałych wycofanych na skutek:	
a)	postawienia w stan likwidacji spowodowanej zużyciem lub zniszczeniem	010
b)	ujawnienia niedoboru	010
c)	nieodpłatnego przekazania innym jednostkom	010
d)	sprzedaży środka trwałego	010
e)	zwrotu dostawco w okresie gwarancji	010

Typowe zapisy strony Ma konta 070 – Umorzenie środków trwałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Planowe odpisy umorzeniowe (amortyzacyjne)	400
2.	Zwiększenie umorzeń środków trwałych na skutek aktualizacji ich księgowej wartości początkowej	805

Konto 070 może wykazywać tylko saldo Ma, które oznacza wysokość naliczonego umorzenia zmniejszającego wartość bilansową środków trwałych. W bilansie saldo konta 070 zmniejsza odpowiednio saldo konta 010.

KONTO 072 – UMORZENIE NISKOCENNYCH ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Konto 072 służy do ewidencji umorzenia środków trwałych o wartości **powyżej 500 zł i nie przekraczającej kwoty 10 000,00 zł**, które są jednorazowo amortyzowane.

Ewidencja analityczna tego konta powinna zapewnić informacje o liczbie i wartości niskocennych środków trwałych.

Może ono wykazywać saldo Ma, które oznacza wartość początkową niskocennych środków trwałych.

KONTO 075 - UMORZENIE WARTOŚCI NIEMATERIALNYCH I PRAWNYCH

Konto 075 służy do ewidencji zmniejszeń wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych na skutek ich używania lub upływu czasu.

Odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od wartości niematerialnych i prawnych dokonuje się drogą systematycznego, planowego rozłożenia ich wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji. Rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej niż po przyjęciu wartości niematerialnej i prawnych do używania, a jej zakończenie - nie później niż z chwilą zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych z wartością początkową lub przeznaczenia jej do likwidacji.

Przy ustalaniu okresu amortyzacji i rocznych stawek amortyzacyjnych uwzględnia się okres ekonomicznej użyteczności wartości niematerialnych i prawnych.

Stawkę oraz metodę amortyzacji ustala się na dzień przyjęcia tych wartości do używania. W tym zakresie należy stosować te same rozwiązania jak dla środków trwałych, tzn. w pierwszej kolejności stosować stawki określone w przepisach podatkowych. Poprawność stosowanych okresów i stawek amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych powinna być przez podmiot okresowo weryfikowana, powodując odpowiednią korektę dokonywanych w następnych latach obrotowych odpisów amortyzacyjnych.

Okres dokonywania odpisów kosztów prac rozwojowych i wartości firmy nie może przekroczyć 5 lat. W uzasadnionych przypadkach kierownik jednostki może wydłużyć okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości firmy do 20 lat. Należy wówczas w informacji dodatkowej podać uzasadnienie tej decyzji.

Po stronie Wn konta 075 księguje się zmniejszenie naliczonych odpisów umorzeniowych w związku z ich całkowitym zużyciem, sprzedażą, przekazaniem itp.

Natomiast po stronie Ma ujmuje się naliczone w okresie sprawozdawczym planowe odpisy umorzeniowe.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 075 powinna umożliwiać ustalenie wartości netto poszczególnych tytułów wartości niematerialnych i prawnych oraz sporządzenie sprawozdanie finansowego. Powinna być ona zgodna z ewidencją analityczną prowadzoną do konta 020 -Wartości niematerialne i prawne.

Typowe zapisy strony Wn konta 075 – Wartości niematerialne i prawne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zmniejszenie dotychczasowego umorzenia wartości niematerialnych i prawnych w związku z ich przekazaniem, sprzedażą, likwidacją itp.	020

Typowe zapisy strony Ma konta 075 – Wartości niematerialne i prawne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Naliczone planowe odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe)	400

Konto 075 wykazuje saldo Ma, które oznacza wartość dotychczasowych odpisów umorzeniowych wartości niematerialnych i prawnych.

KONTO 074 - ODPISY Z TYTUŁU UTRATY WARTOŚCI ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Konto 074 służy do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń odpisów aktualizujących z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych. Odpisy te są dokonywane na skutek zmiany technologii produkcji, przeznaczenia do likwidacji, wycofania z używania lub innych przyczyn powodujących trwałą utratę gospodarczej przydatności środka trwałego w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych. Odpisy aktualizujące związane z trwałą utratą wartości środków trwałych, których wycena została zaktualizowana na podstawie odrębnych przepisów, zmniejszają kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny. Ewentualną nadwyżkę odpisu nad różnicami z aktualizacji wyceny zalicza się do pozostałych kosztów operacyjnych.

Trwała utrata wartości zachodzi wtedy, gdy istnieje duże prawdopodobieństwo, że kontrolowany przez jednostkę składnik aktywów nie przyniesie w przyszłości w całości lub w części przewidywanych korzyści ekonomicznych. Uzasadnia to dokonanie odpisu aktualizującego, który doprowadza wartość księgową środka trwałego do jego wartości ekonomicznej.

Po stronie Wn konta 074 księguje się zmniejszenie odpisów z tytułu utraty wartości środków trwałych.

Po stronie Ma konta 074 ujmuje się utworzenie odpisu z tytułu utraty wartości tych obiektów.

Typowe zapisy strony Wn konta 074 – Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zmniejszenie dotychczasowego odpisu z tytułu utraty wartości środków trwałych sprzedanych, darowanych, zlikwidowanych	010
2.	Korekta dokonanych odpisów z tytułu utraty wartości środków trwałych w związku z ustaniem przyczyn powodujących utratę wartości tych obiektów	
a)	odniesionych do pozostałych kosztów operacyjnych lub strat nadzwyczajnych	760, 771
b)	odniesionych uprzednio w ciężar kapitału z aktualizacji wyceny	805

Typowe zapisy strony Ma konta 074 – Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Dokonanie odpisu aktualizującego z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych	761
2.	Odpis aktualizujący z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych, które wcześniej podlegały aktualizacji wyceny:	
a)	do wysokości powstałego kapitału	805
b)	pozostała kwota nie znajdująca pokrycia w kapitale z aktualizacji wyceny	761

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 074 powinna umożliwić ustalenie wielkości dokonanych odpisów z tytułu utraty wartości poszczególnych środków trwałych.

Konto 074 może wykazywać saldo Ma, które wyraża stan odpisów z tytułu utraty wartości środka trwałego.

KONTO 076 - ODPISY Z TYTUŁU UTRATY WARTOŚCI NIEMATERIALNYCH I PRAWNYCH

Konto 076 służy do ewidencji stanu zwiększeń i zmniejszeń odpisów z tytułu trwałej utraty wartości przez wartości niematerialne i prawne. Odpisy te są dokonywane w razie zmiany technologii produkcji, przeznaczenia do likwidacji, wycofania z użytkowania, wygaśnięcia patentu, licencji lub innych przyczyn powodujących utratę gospodarczej przydatności określonego tytułu wartości niematerialnych i prawnych. Są one odnoszone w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych. Pomniejszają one wartość księgową wartości niematerialnych i prawnych (podobnie jak odpisy umorzeniowe) i umożliwiają ustalenie ich wartości ekonomicznej ujmowanej w sprawozdaniu finansowym.

Po stronie Wn konta 076 księguje się zmniejszenie odpisów z tytułu utraty wartości, a **po stronie Ma** - ich zwiększenie.

Typowe zapisy strony Wn konta 076 – Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości niematerialnych i prawnych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zmniejszenie dotychczasowego odpisu z tytułu utraty wartości przez wartości niematerialne i prawne sprzedane, nieodpłatnie przekazane, zlikwidowane	020
2.	Korekta i odwrócenie odpisów aktualizujących z tytułu utraty wartości przez wartości niematerialne i prawne w związku z ustaniem przyczyn go uzasadniających	760

Typowe zapisy strony Ma konta 076 – Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości niematerialnych i prawnych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Dokonanie odpisu aktualizującego z tytułu trwałej utraty wartości przez wartości niematerialne i prawne	761

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 076 powinna pozwolić na ustalenie wielkości odpisów z tytułu trwałej utraty wartości poszczególnych tytułów wartości niematerialnych i prawnych.

Konto 076 może wykazywać saldo Ma, które wyraża stan odpisów z tytułu utraty wartości przez wartości niematerialne i prawne.

KONTO 078 - ODPISY AKTUALIZUJĄCE DŁUGOTERMINOWE AKTYWA FINANSOWE

Konto 078 jest przeznaczone do ewidencji odpisów wyrażających trwałą utratę wartości inwestycji długoterminowych będących w posiadaniu podmiotu i ujętych na koncie 030. Odpisu wyrażającego trwałą utratę wartości inwestycji zaliczanych do aktywów trwałych należy dokonywać na bieżąco, nie później niż na koniec okresu *sprawozdawczego*, a odpisów wyrażających wzrost ich wartości rynkowej - na dzień ich przeszacowania. Skutki przeszacowania zwiększające wartość inwestycji zaliczanych do aktywów trwałych, powodujące wzrost ich wartości do poziomu cen rynkowych, zwiększają kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny. Natomiast obniżenie wartości inwestycji długoterminowych uprzednio przeszacowanych zmniejsza ten kapitał (fundusz) do wysokości kwoty, o którą uprzednio podwyższono z tego tytułu kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny (jeżeli kwota różnicy z przeszacowania nie była do dnia wyceny rozliczona). W pozostałych przypadkach skutki obniżenia wartości inwestycji zalicza się do kosztów finansowych. Wzrost wartości inwestycji związany z uprzednim obniżeniem jej wartości, zaliczonym do kosztów finansowych, ujmuje się jako przychody finansowe do wysokości tych kosztów.

Po stronie Wn konta 078 księguje się odpisy aktualizujące zwiększające wartość inwestycji długoterminowych z tytułu:

1. przeceny ich do poziomu cen rynkowych (jeżeli ewidencja jest prowadzona w cenach rynkowych);
2. wzrostu kursu walut obcych o dodatnie różnice kursowe (w zakresie inwestycji zagranicznych);
3. przywrócenia utraconej uprzednio wartości inwestycji (gdy ustała przyczyna, dla której dokonano tego odpisu);
4. korekty ceny nabycia o dokonane uprzednio odpisy z tytułu utraty wartości lub przekwalifikowania do inwestycji krótkoterminowych, w przypadku wniesienia inwestycji długoterminowych w formie aportu do spółki lub ich sprzedaży.

Po stronie Ma konta 078 ujmuje się zmniejszenia wartości inwestycji długoterminowych na skutek:

1. obniżenia ich wartości (w razie spadku cen rynkowych), jeżeli są ewidencjonowane w cenach rynkowych;
2. doprowadzenia ich wartości do ceny nabycia (gdy następuje przekwalifikowanie inwestycji długoterminowych do krótkoterminowych ewidencjonowanych w cenach rynkowych);
3. ujemnych różnic kursowych (w odniesieniu do inwestycji zagranicznych powstałych na dzień ich wyceny).

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 078 powinna odpowiadać układowi ewidencji szczegółowej prowadzonej do konta 030 „Długoterminowe aktywa finansowe”. Dane pozyskane z tej ewidencji powinny umożliwić sporządzenie sprawozdania finansowego, ustalenie wartości inwestycji długoterminowych (według walut) oraz poznanie struktury tych inwestycji (według poszczególnych składników).

Typowe zapisy strony Wn konta 078 – Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Korekta ceny nabycia długoterminowych aktywów finansowych o dokonane uprzednio odpisy z tytułu utraty wartości na skutek ich sprzedaży, darowizny, przekazania	030
2.	Odpis zwiększający wartość długoterminowych inwestycji z tytułu doprowadzenia ich wartości do ceny rynkowej wyższej od cen nabycia – jeżeli ewidencja prowadzona jest w cenach rynkowych	805
3.	Odwrócenie uprzednio utraconej wartości inwestycji długoterminowej – w przypadku ustania przyczyny, dla której dokonano odpisu aktualizującego obniżającego ich wartość	750
4.	Różnice kursowe dodatnie ustalone na koniec okresu sprawozdawczego od inwestycji długoterminowych zagranicznych	805

Typowe zapisy strony Ma konta 078 – Odpisy aktualizujące długoterminowe aktywa finansowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Odpisy wyrażające trwałą utratę wartości inwestycji długoterminowych:	
a)	do wysokości nierozliczonej kwoty, o którą uprzednio podwyższono kapitał (fundusz z aktualizacji wyceny	805
b)	w części pozostałej	751
2.	Ujemne różnice kursowe inwestycji długoterminowych w walutach obcych powstałych na dzień wyceny, wyrażających trwałą utratę wartości:	
a)	do wysokości uprzedniej aktualizacji wyceny odniesionej na kapitał z aktualizacji wyceny	805
b)	powyżej kwoty aktualizacji	751
3.	Odpis zmniejszający wartość długoterminowych aktywów finansowych z tytułu doprowadzenia ich wartości do poziomu cen rynkowych niższych od cen nabycia (jeżeli ewidencja jest prowadzona w cenach rynkowych)	751
4.	Przeniesienie odpisów uprzednio przeszacowanych inwestycji długoterminowych przekwalifikowanych do inwestycji krótkoterminowych do wartości według cen rynkowych (gdy inwestycję krótkoterminową wycenia się według ceny nabycia mniejszej od wartości rynkowej). Zapis równoległy: wartość według ceny nabycia Wn 140, Ma 030	805

Konto 078 może wykazywać zarówno saldo Wn - gdy ewidencję inwestycji długoterminowych prowadzi się w cenach rynkowych, jak i saldo Ma oznaczające kwotę korekty inwestycji długoterminowych z tytułu utraty ich wartości.

KONTO 080 - ŚRODKI TRWAŁE W BUDOWIE

Konto 080 służy do ewidencji stanu i zmian środków trwałych w budowie, a także do rozliczania kosztów na uzyskane efekty w wyniku budowy. Za środki trwałe w budowie uznaje się zaliczane do aktywów trwałych przyszłe obiekty trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejących środków trwałych.

Ewidencję środków trwałych w budowie prowadzi się w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia.

Cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie obejmują ogół kosztów poniesionych przez jednostkę w okresie budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia do dnia bilansowego lub przyjęcia do użytkowania, w tym również:

1. niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy;
2. koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu.

Na dzień bilansowy środki trwałe w budowie wycenia się w wysokości ogółu kosztów związanych z ich nabyciem lub wytworzeniem pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości ujmowanej na koncie 082.

Na koncie 080 ujmuje się w szczególności koszty:

1. dokumentacji projektowej budowy lub modernizacji obiektów trwałych;
2. wymaganych badań geologicznych, pomiarów geodezyjnych;
3. nabycia gruntów i przygotowania terenu pod budowę (oczyszczenie terenu, niwelacja, drogi dojazdowe, tymczasowe doprowadzenie energii, wody, w tym również koszty rozbiórki budynków i budowli w związku z prowadzoną budową itp.);
4. robót budowlanych i montażowych, związanych bezpośrednio z wykonaniem budowy, zakupu maszyn i urządzeń;
5. nadzoru autorskiego i inwestorskiego, budowlanego oraz wynagrodzeń generalnego wykonawcy, ubezpieczeń majątkowych dotyczących bezpośrednio środków trwałych w budowie;

6. niezbędnych prób montażowych oraz rozruchu technicznego poprzedzającego oddanie obiektu do eksploatacji;
7. ubezpieczeń majątkowych budowanych obiektów trwałych;
8. przebudowy, rekonstrukcji, rozbudowy lub modernizacji istniejącego środka trwałego, które powodują zwiększenie wartości użytkowej danego środka trwałego;
9. napraw i remontów dokonanych przed przekazaniem środka trwałego do używania warunkujących rozpoczęcie jego eksploatacji;
10. niepodlegającego odliczeniu podatku VAT (naliczonego) i podatku akcyzowego dotyczącego budowy rozpoczętej oraz środków trwałych wymagających montażu;
11. naliczonych za czas trwania budowy odsetek, prowizji i różnic kursowych od pożyczek, kredytów itp. służących sfinansowaniu zakupu lub budowy środków trwałych za okres jej realizacji.

Koszty te powodują powstanie lub zwiększenie wartości obiektów majątku trwałego w wyniku zakończenia budowy na dzień przyjęcia ich do używania. Koszty wspólne dotyczące kilku obiektów inwentarzowych rozlicza się na obiekty proporcjonalnie do sumy kosztów bezpośrednich poniesionych na poszczególne obiekty lub na obiekty dominujące w kosztach.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 080 powinna pozwalać na wyodrębnienie poszczególnych obiektów aktywów trwałych, przyjmowanych do użytkowania, oraz na wyodrębnienie kosztów bezpośrednich i pośrednich poszczególnych realizacji i uzyskanych efektów, takich jak:

1. koszty budowlane rozliczone;
2. maszyny i urządzenia nie przekazane do montażu;
3. inne środki trwałe w budowie.

Typowe zapisy strony Wn konta 080 – Środki trwałe w budowie

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty dokumentacji projektowej	300
2.	Opłaty urzędowe związane z rozpoczęciem budowy	100, 130, 220
3.	Środki trwałe postawione w stan likwidacji w związku z budową nowych obiektów trwałych:	
a)	wartość netto	010
b)	koszty likwidacji środków trwałych wykonanej własnymi siłami	5xx
c)	ewidencja pozabilansowa – postawienie w stan likwidacji	093
4.	Koszty robót budowlano - montażowych wynikające z faktur	300, 201
5.	Przejęte nieodpłatnie niezakończone środki trwałe w budowie	800, 845

Typowe zapisy strony Ma konta 080 – Środki trwałe w budowie

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przekazanie do użytkowania:	
a)	środków trwałych	010
b)	wartości niematerialnych i prawnych	020
2.	Odpisanie kosztów niezakończonych budowy środka trwałego spowodowanej jej zaniechaniem	761
3.	Nieodpłatne przekazanie środka trwałego w budowie	800, 761
4.	Zniszczenie środka trwałego w budowie na skutek zdarzenia losowego:	
a)	objętego ubezpieczeniem	249
b)	nie ubezpieczonego	761
5.	Sprzedaż środka trwałego w budowie	249, 761
6.	Dodatnie różnice kursowe dotyczące środków trwałych w budowie	130, 201, 249
7.	Odpisane koszty budowy bez efektu gospodarczego	761

Konto 080 - Środki trwałe w budowie wykazuje na dzień bilansowy saldo Wn, które oznacza wysokość poniesionych kosztów środków trwałych w budowie.

KONTO 081 - ROZLICZENIE ZAKUPU ŚRODKÓW TRWAŁYCH W BUDOWIE FINANSOWANYCH Z FUNDUSZY UE

Konto 081 służy do ewidencji stanu i zmian środków trwałych w budowie finansowanych z funduszy UE, a także do rozliczania kosztów realizowanych projektów. Za środki trwałe w budowie uznaje się zaliczane do aktywów trwałych przyszłe obiekty trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejących środków trwałych. Ewidencję środków trwałych w budowie prowadzi się w cenie nabycia lub koszcie wytworzenia.

Cena nabycia i koszt wytworzenia środków trwałych w budowie obejmują ogół kosztów poniesionych przez jednostkę w okresie budowy, montażu, przystosowania i ulepszenia do dnia bilansowego lub przyjęcia do użytkowania, w tym również:

1. niepodlegający odliczeniu podatek od towarów i usług oraz podatek akcyzowy;
2. koszt obsługi zobowiązań zaciągniętych w celu ich finansowania i związane z nimi różnice kursowe, pomniejszony o przychody z tego tytułu.

Na dzień bilansowy środki trwałe w budowie wycenia się w wysokości ogółu kosztów związanych z ich nabyciem lub wytworzeniem pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości ujmowanej na koncie 082.

Na koncie 081 ujmuje się w szczególności koszty:

1. dokumentacji projektowej budowy lub modernizacji obiektów trwałych;
2. wymaganych badań geologicznych, pomiarów geodezyjnych;
3. nabycia gruntów i przygotowania terenu pod budowę (oczyszczenie terenu, niwelacja, drogi dojazdowe, tymczasowe doprowadzenie energii, wody, w tym również koszty rozbiórki budynków i budowli w związku z prowadzoną budową itp.);
4. robót budowlanych i montażowych, związanych bezpośrednio z wykonaniem budowy, zakupu maszyn i urządzeń;
5. nadzoru autorskiego i inwestorskiego, budowlanego oraz wynagrodzeń generalnego wykonawcy, ubezpieczeń majątkowych dotyczących bezpośrednio środków trwałych w budowie;
6. niezbędnych prób montażowych oraz rozruchu technicznego poprzedzającego oddanie obiektu do eksploatacji;
7. ubezpieczeń majątkowych budowanych obiektów trwałych;
8. przebudowy, rekonstrukcji, rozbudowy lub modernizacji istniejącego środka trwałego, które powodują zwiększenie wartości użytkowej danego środka trwałego;
9. napraw i remontów dokonanych przed przekazaniem środka trwałego do użytkowania warunkujących rozpoczęcie jego eksploatacji;
10. niepodlegającego odliczeniu podatku VAT (naliczonego) i podatku akcyzowego dotyczącego budowy rozpoczętej oraz środków trwałych wymagających montażu;
11. naliczonych za czas trwania budowy odsetek, prowizji i różnic kursowych od pożyczek, kredytów itp. służących sfinansowaniu zakupu lub budowy środków trwałych za okres jej realizacji.

Koszty te powodują powstanie lub zwiększenie wartości obiektów majątku trwałego w wyniku zakończenia budowy na dzień przyjęcia ich do użytkowania. Koszty wspólne dotyczące kilku obiektów inwentarzowych rozlicza się na obiekty proporcjonalnie do sumy kosztów bezpośrednich poniesionych na poszczególne obiekty lub na obiekty dominujące w kosztach.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 081 odzwierciedla budżet projektu, powinna pozwalać na wyodrębnienie poszczególnych obiektów aktywów trwałych, przyjmowanych do użytkowania, oraz na wyodrębnienie kosztów bezpośrednich i pośrednich poszczególnych realizacji i uzyskanych efektów, takich jak:

1. koszty budowlane rozliczone;
2. maszyny i urządzenia nie przekazane do montażu;
3. inne środki trwałe w budowie.

Typowe zapisy strony Wn konta 081 – Środki trwałe w budowie finansowane z funduszy UE

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty dokumentacji projektowej	212
2.	Opłaty urzędowe związane z rozpoczęciem budowy	100, 130,143, 220

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Środki trwałe postawione w stan likwidacji w związku z budową nowych obiektów trwałych:	
a)	wartość netto	010
b)	koszty likwidacji środków trwałych wykonanej własnymi siłami	5xx
c)	ewidencja pozabilansowa – postawienie w stan likwidacji	096
4.	Koszty robót budowlano - montażowych wynikające z faktur	212, 300
5.	Przejęte nieodpłatnie niezakończone środki trwałe w budowie	800, 845

Typowe zapisy strony Ma konta 081 – Środki trwałe w budowie finansowane z funduszy UE

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przekazanie do użytkowania:	
a)	środków trwałych	010
b)	wartości niematerialnych i prawnych	020
2.	Odpisanie kosztów niezakończonych budowy środka trwałego spowodowanej jej zaniechaniem	761
3.	Nieodpłatne przekazanie środka trwałego w budowie	800, 761
4.	Zniszczenie środka trwałego w budowie na skutek zdarzenia losowego:	
a)	objętego ubezpieczeniem	249
b)	nie ubezpieczonego	761
5.	Sprzedaż środka trwałego w budowie	249, 761
6.	Dodatnie różnice kursowe dotyczące środków trwałych w budowie	130, 201, 249
8.	Odpisane koszty budowy bez efektu gospodarczego	761

Konto 081 - Środki trwałe w budowie wykazuje na dzień bilansowy saldo Wn, które oznacza wysokość poniesionych kosztów środków trwałych w budowie, a obroty konta powinny odzwierciedlać budżet projektu.

KONTO 082 - ODPISY AKTUALIZUJĄCE ŚRODKI TRWAŁE W BUDOWIE

Konto 082 służy do ewidencji odpisów z tytułu utraty wartości środków trwałych w budowie. Odpisy te są dokonywane w razie zaniechania budowy obiektów trwałych i przewidywanych trudności ich sprzedaży po cenie gwarantującej odzyskanie poniesionych kosztów, konieczności przeprojektowania budowy spowodowanej zmianą przeznaczenia budowanego obiektu lub innych przyczyn powodujących utratę gospodarczej przydatności środków trwałych w budowie. Obciążają one pozostałe koszty operacyjne. Odpisy te doprowadzają wartość środka trwałego w budowie do wartości ekonomicznej.

W razie ustania przyczyn, dla których dokonano odpisu aktualizującego wartość środków trwałych w budowie, należy zwiększyć wartość tych obiektów o równowartość całości lub części uprzednio dokonanego odpisu aktualizującego. Odpisy te zalicza się do pozostałych przychodów operacyjnych.

Po stronie Ma konta 082 ujmuje się zwiększenia odpisu z tytułu utraty wartości obiektów trwałych, a **po stronie Wn** - ich zmniejszenie.

Do konta 082 prowadzi się **ewidencję analityczną** analogiczną jak do konta 080 - Środki trwałe w budowie.

Typowe zapisy strony Wn konta 082 – Odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zmniejszenie dokonanego odpisu z tytułu utraty wartości środków trwałych w budowie zlikwidowanych, przekazanych nieodpłatnie, sprzedanych itp.	080

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
2.	Zmniejszenie dotychczasowego odpisu z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych w budowie na skutek ustąpienia przyczyny, która go spowodowała	760

Typowe zapisy strony Ma konta 082 – Odpisy aktualizujące środki trwałe w budowie

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Utworzenie odpisu z tytułu utraty wartości:	
a)	środków trwałych w budowie	761
b)	maszyn i urządzeń nie przekazanych do używania	761

Konto 082 może wykazywać saldo Ma, które przedstawia stan odpisu z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych w budowie.

KONTA POZABILANSOWE

Zapisy na kontach pozabilansowych są dokonywane przy zastosowaniu zasady pojedynczego zapisu.

KONTO 091 ŚRODKI TRWAŁE OBCE

Konto 091 jest przeznaczone do pozabilansowej ewidencji wartości początkowej obcych środków trwałych użytkowanych przez podmiot leczniczy na podstawie:

1. umów najmu;
2. umów dzierżawy;
3. innych umów o podobnym charakterze (leasingu operacyjnego), jeżeli środki trwałe stanowią własność innej jednostki i są przez nią amortyzowane.

Konto to obciąża się wartością początkową dzierżawionych obiektów w momencie ich protokolarnego przejęcia od właściciela, a uznaje - wartością początkową środków trwałych po zakończeniu okresu dzierżawy na podstawie dokumentu potwierdzającego ich zwrot właścicielowi.

Ewidencja analityczna powinna zapewnić informacje o liczbie i wartości środków trwałych dzierżawionych wg ich klasyfikacji rodzajowej i właścicieli oraz osób za nie odpowiedzialnych.

Może ono wykazywać saldo Wn, które oznacza wartość początkową środków trwałych dzierżawionych.

KONTO 092 - ŚRODKI TRWAŁE OBCE

Konto 092 służy do pozabilansowej ewidencji obcych środków trwałych będących w posiadaniu jednostki na zasadach innych niż umowa dzierżawy (np. użyczenia, przechowywania, oddania w depozyt).

Konto to funkcjonuje według zasad podobnych do konta 091.

KONTO 093 - ŚRODKI TRWAŁE W LIKWIDACJI

Konto 093 służy do pozabilansowej ewidencji wartości początkowej środków trwałych postawionych w stan likwidacji na skutek zużycia lub zniszczenia do czasu przeprowadzenia ich fizycznej likwidacji.

Po stronie Wn konta 093 ujmuje się wartość początkową środka trwałego w momencie postawienia go w stan likwidacji, a **po stronie Ma** zakończenie likwidacji obiektu, np. złomowanie czy sprzedaż.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 093 powinna umożliwić ustalenie środków trwałych postawionych w stan likwidacji oraz osób za nie odpowiedzialnych.

Nieumorzona wartość środków trwałych postawionych w stan likwidacji, a nie zlikwidowanych, nie jest kosztem uzyskania przychodu.

Konto 096 może wykazywać saldo Wn, które oznacza wartość początkową środków trwałych w likwidacji.

ZESPÓŁ 1 - ŚRODKI PIENIĘŻNE I RACHUNKI BANKOWE

Konta zespołu 1 są przeznaczone do ewidencji:

1. aktywów pieniężnych mających postać krajowych środków płatniczych w kasie - konto 100;
2. środków pieniężnych przeznaczonych na finansowanie działalności podmiotu leczniczego, a ulokowanych na różnych rachunkach bankowych (bieżące, wyodrębnione, inwestycyjne), oraz lokat bankowych - konto 130, 131, 142,144;
3. krótkoterminowych aktywów finansowych, w tym odsetek naliczonych od aktywów finansowych - konto 140;
4. różnic z aktualizacji wyceny krótkoterminowych aktywów finansowych.

Przedmiotem ewidencji są aktywa pieniężne takie jak krajowe środki płatnicze. Do aktywów pieniężnych zalicza się również inne aktywa finansowe, w tym naliczone odsetki od aktywów finansowych.

Jeżeli aktywa te są płatne lub wymagalne w ciągu 3 miesięcy od dnia ich otrzymania, wystawienia, nabycia lub założenia (lokaty), to na potrzeby rachunku przepływów środków pieniężnych zalicza się je do środków pieniężnych, chyba że ujmuje się je w przepływach z działalności inwestycyjnej (lokacyjnej).

Pieniądze będące w kraju prawnym środkiem płatniczym (waluta polska), a także pełniące funkcję płatniczą: weksle, czeki, czeki podróżnicze, akredytywy, polecenia wypłat, przekazy i inne dokumenty bankowe i finansowe płatne w walucie polskiej, określa się mianem krajowych środków płatniczych.

Zadaniem kont zespołu I jest odzwierciedlenie:

1. operacji pieniężnych i stanów środków pieniężnych przechowywanych w kasie;
2. obrotów i stanów środków na rachunkach bankowych, w tym lokat terminowych, wyrażających należności z tytułu lokat i zobowiązania z tytułu wykorzystanych kredytów bankowych;
3. obrotów i stanów krótkoterminowych aktywów finansowych (udziałów, akcji, bonów skarbowych przeznaczonych do obrotu) i innych środków pieniężnych;
4. nabytych przez podmiot udziałów i akcji w celu odsprzedaży lub umorzenia.

Rozliczenia bezgotówkowe polegają na dokonywaniu płatności za pośrednictwem banku.

KONTO 100 - KASA

Konto 100 służy do ewidencji krajowej i zagranicznej gotówki znajdującej się w kasie podmiotu leczniczego.

Po stronie Wn konta 100 ujmuje się wpływy gotówki oraz nadwyżki kasowe, a po stronie Ma - rozchody gotówki oraz niedobory kasowe.

Wszystkie wpłaty i wypłaty gotówki ujmuje się codziennie, w dniu ich dokonania w raporcie kasowym. Stan gotówki w kasie musi być zgodny z saldem wynikającym z raportu kasowego.

Obroty gotówkowe ujmuje się w wartości nominalnej.

Typowe zapisy strony Wn konta 100 - Kasa

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Podjęto gotówkę z rachunku bankowego	130, 131, 142,144
2.	Wpłaty odbiorców za dostawy i usługi	Konta zespołu 2
3.	Wpłaty ze sprzedaży gotówkowej	Konta zespołu 7
4.	Wpłaty sum depozytowych (wadiów i kaucji)	256
5.	Wpłaty z tytułu rozliczenia zaliczek pobranych przez pracowników	234
6.	Wpłaty należności z tytułu niedoborów i szkód	235
7.	Stwierdzone podczas inwentaryzacji nadwyżki kasowe	236
8.	Spłaty rat pożyczek ZFŚS	251

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
9.	Dodatnie różnice kursowe w walutach obcych	750

Typowe zapisy strony Ma konta 100 - Kasa

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wyplata wynagrodzeń i zaliczek na wynagrodzenia	230
2.	Wyplata ekwiwalentów za użycie własnej odzieży, pranie odzieży, środki higieny osobistej oraz używanie własnego sprzętu	232
3.	Wyplata pracownikom zaliczek	234
5.	Wyplata z kasy na rachunek bankowy	149
6.	Wyplaty dostawcom z tytułu spłaty zobowiązań	201
7.	Udzielenie pożyczek z ZFŚS	251
8.	Opłacenie usług i świadczeń	201
9.	Stwierdzone podczas inwentaryzacji niedobory kasowe	235
10.	Ujemne różnice kursowe w walutach obcych	751
11.	Fałszywe znaki pieniężne zatrzymane przez policję lub przekazane do ekspertyzy NBP	249

Konto 100 może wykazywać jedynie saldo Wn, które wyraża stan gotówki znajdującej się w kasie.

KONTA 130, 131, 142 – RACHUNKI BANKOWE

Konta rachunków bankowych 130, 131, 142 służą do ewidencji stanu i obrotów krajowych i zagranicznych środków pieniężnych znajdujących się na rachunkach bankowych podmiotu leczniczego. Na tych kontach mogą być ujmowane środki pieniężne pochodzące z kredytu bankowego, a także ich wykorzystanie.

Ewidencja na w/w kontach powinna być dokonywana wyłącznie na podstawie dokumentów bankowych. Ewentualne błędy i różnice w wyciągach bankowych są ewidencjonowane, do czasu ich wyjaśnienia, na koncie 249 – Pozostałe rozrachunki.

Po stronie Wn konta 130, 131, 142 ujmuje się wpływy środków pieniężnych, w tym także odsetek przypisanych przez bank od środków przechowywanych na rachunkach, a **po stronie Ma** wszelkie rozchody środków pieniężnych oraz ustalone przez bank koszty prowadzenia rachunku bankowego.

Jeżeli jednostka korzysta z usług wielu banków i ma w nich otwarte rachunki, należy prowadzić **ewidencję analityczną** w podziale na poszczególne banki. Ewidencja ta powinna ustalić stan środków pieniężnych na poszczególnych rachunkach bankowych w walucie polskiej i w walutach obcych z podziałem na waluty.

KONTO 130-01 – RACHUNEK BANKOWY PODSTAWOWY

Konto 130-01 służy do bieżącej ewidencji stanu środków pieniężnych.

Typowe zapisy strony Wn konta 130 -01 – Rachunek bankowy podstawowy

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Spłata należności przez kontrahentów	Konta zespołu 2
2.	Wpływy środków, gdy transakcja nie była ujęta na kontach rozrachunków	Konta zespołu 7
3.	Sprzedaż papierów wartościowych	750
5.	Wpłata gotówki z kasy do banku	149, 100
6.	Wpływy z tytułu należnych kar i odszkodowań	760
7.	Omyłki bankowe	249

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
8.	Otrzymane darowizny pieniężne	760
9.	Otrzymane odsetki	750
10.	Dodatnie różnice kursowe	750
11.	Otrzymane dotacje, subwencje	228, 845

Typowe zapisy strony Ma konta 130-01 – Rachunek bankowy bieżący

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne	
1	2	3	
1.	Zapłata zobowiązań ujętych na kontach rozrachunków	Konta zespołu 2	
2.	Zapłata zobowiązań nie ewidencjonowanych na kontach rozrachunków z tytułu:	Konta zespołu 4	
a)	kosztów działalności operacyjnej		080
b)	kosztów związanych z modernizacją środków trwałych		751
c)	odsetek za nieterminową zapłatę		761
d)	odszkodowań, kar, grzywien		771
e)	strat nadzwyczajnych		
3.	Podjęcie gotówki do kasy	149, 100	
4.	Przelewy składek do ZUS	224	
7.	Przelewy składek do PFRON	220	
8	Przelewy wynagrodzeń	230	
9	Uznanie omyłek i błędów bankowych	249	
10	Ujemne różnice kursowe	751	
11	Opłaty bankowe	402	
12	Spłata kredytu bankowego	134	

Konto 130-01 może wykazywać dwa salda:

Saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych na rachunku bankowym oraz saldo Ma, które wyraża zadłużenie wobec banku z tytułu wykorzystanego kredytu.

KONTO 131- Rachunek bankowy projektu z UE

Na stronie Wn kont 131

Na stronie Ma kont 131

Typowe zapisy strony Wn kont 131- Rachunek bankowy projektu z UE

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wpływ środków europejskich na wyodrębniony rachunek związany z realizacją projektu	212
2.	Zrealizowane dochody ze środków funduszy pomocowych	212
3.	Odsetki od środków na rachunku bankowym	750 (lub inne konto – w zależności od warunków programu)
4.	Zrealizowane dochody ze środków funduszy	760

Typowe zapisy strony Ma kont 131- Rachunek środków wyodrębnionych dotyczących realizacji projektu UE

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Splata zobowiązań z tytułu realizacji wyodrębnionych zadań, programów lub projektów	Konta zespołu2
2.	Zwrot niewykorzystanych środków pomocowych	212

Ewidencja szczegółowa do konta 131 powinna zapewnić podział środków według rachunków bankowych oraz tytułów ich wykorzystania.

Konto 131 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pochodzących z funduszy na wyodrębnionych rachunkach bankowych.

KONTO 134 - KREDYTY BANKOWE

Konto 134 służy do ewidencji kredytów bankowych **długoterminowych** (z terminem spłaty powyżej roku, licząc od daty sporządzenia sprawozdania finansowego) oraz **krótkoterminowych** (z terminem spłaty do roku) zaciągniętych na różne cele przez podmiot leczniczy.

Kredyty te są udzielane przez bank na podstawie umów kredytowych opartych na uzasadnionych wnioskach kredytowych. Warunkiem otrzymania kredytu przez jednostkę jest posiadanie zdolności kredytowej oraz zabezpieczenia spłaty udzielonego kredytu wraz z należnymi odsetkami. Udzielony kredyt powinien być wykorzystywany zgodnie z warunkami określonymi w umowie kredytowej.

Przyznanie kredytu przez bank, w zależności od postanowień umowy, może polegać na:

1. sukcesywnym pokrywaniu przez bank dyspozycji jednostki (z tytułu wykorzystania kredytu do wysokości ustalonej w umowie) z ewidencją na rachunku bankowym lub na rachunku kredytu;
2. przekazaniu na rachunek bankowy całej lub części kwoty udzielonego kredytu po potrąceniu odsetek.

Naliczone odsetki i prowizje od kredytów obciążają Koszty operacji finansowych, gdy dotyczą działalności bieżącej lub finansowej, lub środki trwałe w budowie, jeżeli dotyczą obiektów trwałych w budowie.

Po stronie Wn konta 134 ujmuje się spłatę zaciągniętych kredytów i przypadających od nich odsetek, przeniesienie zadłużenia z tytułu kredytu na inne rachunki, np. na konto „Kredyt przeterminowany” (gdy nie został kredyt spłacony w terminie), dodatnie różnice kursowe na dzień bilansowy.

Po stronie Ma konta 134 rejestruje się wielkość otrzymanych kredytów do dyspozycji podmiotu, wykorzystanie kredytu przez pokrywanie dyspozycji na rzecz kontrahentów, naliczenie odsetek, ujemne różnice kursowe.

Zapisy na koncie 134 ujmuje się w wartości nominalnej. Kredyty bankowe w walutach obcych przelicza się na złote polskie według kursu waluty obcej ustalonej w polityce rachunkowości. Różnice kursowe, zarówno dodatnie, jak i ujemne, księguje się w zależności od celu, na jaki został kredyt zaciągnięty:

1. ujemne: Wn 080, 751, Ma 134;
2. dodatnie: Wn 134, Ma 080, 750.

Do konta Kredyty bankowe prowadzi się **ewidencję szczegółową** umożliwiającą uzyskanie informacji o rodzajach wykorzystywanych kredytów (długo - i krótkoterminowych), ich wartości nominalnej i naliczonych odsetkach z podziałem na waluty i terminy spłaty.

Typowe zapisy strony Wn konta 134 – Kredyty bankowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Splata kredytu (gotówką, przelewem z rachunku bankowego)	100, 130
2.	Dodatnie różnice kursowe powstałe przy spłacie kredytu	750

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Dodatnie różnice kursowe powstałe przy spłacie kredytu zaciągniętego na budowę środka trwałego)	080
4.	Nadwyżka dodatnich różnic kursowych nad ujemnymi ustalona na dzień bilansowy od kredytów na budowę środka trwałego po jej zakończeniu	750
5.	Częściowe umorzenie kredytów na budowę środka trwałego	845

Typowe zapisy strony Ma konta 134 – Kredyty bankowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wykorzystanie kredytu przez:	
a)	przekazanie całej kwoty na rachunek bankowy	149, 130
b)	pokrywanie dyspozycji na rzecz kontrahentów	Konta zespołu 2
c)	podjęcie gotówki	149, 100
2.	Różnica między kwot kredytu podlegającą spłacie, a otrzymaną	650
3.	Naliczone odsetki i prowizje	080, 751
4.	Ujemne różnice kursowe powstałe na dzień bilansowy odnoszące się do kredytów wyrażonych lub wymagających zapłaty w walucie obcej	080, 751

Konto 134 może wykazywać saldo Ma, które oznacza wielkość zadłużenia podmiotu leczniczego wobec banku z tytułu zaciągniętych kredytów.

KONTO 140 - KRÓTKOTERMINOWE AKTYWA FINANSOWE

Konto 140 służy do ewidencji krótkoterminowych aktywów finansowych w postaci papierów wartościowych nabytych w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu ich wartości, uzyskania z nich przychodów w formie odsetek, dywidend i innych pożytków, a także do sprzedaży w okresie nie przekraczającym 1 roku. Do krótkoterminowych aktywów finansowych zalicza się:

1. udziały i akcje obce;
2. inne papiery wartościowe, np. obligacje obce, skrypty dłużne, bony skarbowe o terminie wykupu do 1 roku;
3. udziały własne przeznaczone do zbycia lub umorzenia.

Na koncie tym ujmuje się także różnice powstałe z wyceny długoterminowych aktywów finansowych przekwalifikowanych do krótkoterminowych.

Krótkoterminowe aktywa finansowe wykazuje się księgach rachunkowych w cenie nabycia, tzn. wraz z prowizjami biur maklerskich i opłatami dokonany przy zakupie, jednak nie wyższej od cen rynkowych.

Po stronie Wn konta 140 ujmuje się nabyte udziały, akcje w cenach nabycia lub zakupu (gdy koszty transakcji nabycia są nieistotne), a także zwiększenia stanu innych krótkoterminowych papierów wartościowych.

Po stronie Ma księguje się zmniejszenia stanu tych walorów spowodowane sprzedażą, wydaniem kontrahentom, wniesieniem do spółki.

W przypadku aktywów finansowych w walutach obcych na koncie 140 ujmuje się również różnice kursowe powstające na skutek zmian kursów.

Inwentaryzację krótkoterminowych aktywów finansowych znajdujących się w jednostce przeprowadza się na ostatni dzień każdego roku obrotowego drogą spisu z natury.

Do konta 140 „Krótkoterminowe aktywa finansowe” należy prowadzić **ewidencję analityczną** umożliwiającą ustalenie:

1. wartości poszczególnych składników krótkoterminowych aktywów finansowych według ich charakterystycznych cech;
2. wartości poszczególnych walorów w walucie polskiej i w walutach obcych;
3. osób odpowiedzialnych za powierzone im krótkoterminowe aktywa finansowe.

Typowe zapisy strony Wn konta 140 – Krótkoterminowe aktywa finansowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zakup obcych papierów wartościowych przeznaczonych do obrotu	100, 130
2.	Przywrócenie poprzedniej wartości krótkoterminowych papierów wartościowych w przypadku ustąpienia przyczyn jej obniżenia	750
3.	Dodatnie różnice kursowe	750
4.	Kapitalizacja należnych odsetek	750

Typowe zapisy strony Ma konta 140 – Krótkoterminowe aktywa finansowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wartość sprzedanych krótkoterminowych papierów wartościowych (wartość na dzień sprzedaży)	100, 130
2.	Niedobór inwentaryzacyjny krótkoterminowych papierów wartościowych	235
3.	Zmniejszenie krótkoterminowych papierów wartościowych na dzień bilansowy z tytułu utraty wartości	751

Konto 140 może wykazywać saldo Wn, które wyraża wartość krótkoterminowych aktywów finansowych będących w dyspozycji podmiotu.

KONTO 141 - ODPISY AKTUALIZUJĄCE WARTOŚĆ KRÓTKOTERMINOWYCH AKTYWÓW FINANSOWYCH

Konto 141 służy do ewidencji odpisów aktualizujących wartości krótkoterminowych aktywów finansowych, takich jak udziały, akcje obce, papiery dłużne i inne ujmowanych na koncie 140, jeżeli ich ewidencja prowadzona jest w cenach nabycia nie wyższych od cen rynkowych.

Jeżeli ewidencja tych walorów jest dokonywana w cenach nabycia nie wyższych niż ceny rynkowe, to różnicę między tymi cenami stanowią Koszty operacji finansowych, które ujmuje się na stronie Wn konta 751 i po stronie Ma konta 141. W przeciwnym wypadku, gdy ewidencję krótkoterminowych aktywów finansowych prowadzi się w cenach rynkowych, na tym koncie księguje się zarówno dodatnie, jak i ujemne skutki zmian cen rynkowych.

Na tym koncie ujmuje się także różnicę wyceny długoterminowych aktywów finansowych przekwalifikowanych do krótkoterminowych. Jeżeli ewidencja krótkoterminowych aktywów finansowych jest prowadzona w cenach nabycia nie wyższych od cen rynkowych to należy uprzednio odpisaną utratę wartości przekwalifikowanych długoterminowych aktywów finansowych ująć na stronie Wn 078 i Ma 141, a wartość według cen nabycia na stronie Wn konto 140.

W przypadku gdy ewidencję prowadzi się w cenach rynkowych, to wartość przekwalifikowanych aktywów finansowych długoterminowych do krótkoterminowych rejestruje się na stronie Wn konta 140 (w cenie nabycia netto) i na stronie Ma konta 030. Skutki zmian cen rynkowych, należy wprowadzić do ksiąg rachunkowych na koniec okresu sprawozdawczego odpowiednio do przychodów lub kosztów finansowych .

Ewidencja analityczna prowadzona do tego konta powinna umożliwiać ustalenie poszczególnych elementów krótkoterminowych aktywów finansowych na potrzeby sprawozdawczości finansowej, jak też do rozliczenia odpisów z tytułu utraty ich wartości.

Typowe zapisy strony Wn konta 141 – Odpisy aktualizujące wartość krótkoterminowych aktywów finansowych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wzrost wartości krótkoterminowych aktywów finansowych, jeżeli ich ewidencję prowadzi się w wartości rynkowej	750
2.	Przywrócenie poprzedniej wartości w przypadku ustąpienia przyczyn jej obniżenia (gdy ewidencja jest prowadzona w cenach nabycia nie wyższych od cen rynkowych)	750

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Kapitalizowane należne odsetki od dłużnych papierów wartościowych na dzień bilansowy	750

Typowe zapisy strony Ma konta 141 – Odpisy aktualizujące wartość krótkoterminowych aktywów finansowych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Obniżenie wartości krótkoterminowych aktywów finansowych, gdy ewidencję prowadzi się w cenach nabycia nie wyższych od cen rynkowych	751
2.	Spadek cen rynkowych krótkoterminowych aktywów finansowych, których ewidencja jest prowadzona w cenach rynkowych	751
3.	Korekta uprzednio odpisanej trwałej utraty wartości długoterminowych aktywów finansowych przekwalifikowanych do krótkoterminowych, gdy ewidencja jest prowadzona w cenach nabycia nie wyższych od cen rynkowych	078

Konto 141 może wykazywać dwa salda Wn i Ma, oznaczające wzrost lub spadek krótkoterminowych aktywów finansowych w stosunku do ceny ich nabycia.

KONTO 142 – RACHUNEK BANKOWY LOKAT TERMINOWYCH

Konto 142 służy do ewidencji stanu i obrotów lokat terminowych.

Typowe zapisy strony Wn konta 142 – Rachunek bankowy lokat terminowych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Założenie lokaty	130, 149
2.	Uzyskane odsetki z tyt. Lokaty	750

Typowe zapisy strony Ma konta 142– Rachunek bankowy lokat terminowych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Likwidacja lokaty	130, 149

KONTO 144 – RACHUNEK BANKOWY ZFŚS

Konto 144 służy do ewidencji stanu i obrotów środków Podmiotowego Funduszu Świadczeń Socjalnych.

Typowe zapisy strony Wn konta 144 – Rachunek bankowy ZFŚS

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wpływ środków z innych rachunków bankowych	149, 130, 142
2.	Wpłaty gotówkowe z kasy	149, 100
3.	Wpływy z tytułu spłaty pożyczek z ZFŚS i kaucji	251
4.	Odsetki bankowe od środków na rachunku bankowym	851

Typowe zapisy strony Ma konta 144 – Rachunek bankowy ZFŚS

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Podjęcie gotówki z rachunku bankowego do kasy	149, 100
2.	Przelew środków na inne rachunki bankowe	149, 130, 142
3.	Wypłata pożyczek mieszkaniowych z ZFŚS	251
4.	Zapłata zobowiązań ZFŚS	Konta zespołu 2
5.	Opłaty bankowe, zapomogi	851

Konto 144 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych ZFŚS.

KONTO 149 – ŚRODKI PIENIĘŻNE W DRODZE

Do środków pieniężnych w drodze zalicza się środki pieniężne, które podlegają przemieszczaniu między kasą podmiotu, a jej rachunkiem bankowym lub odwrotnie oraz między różnymi rachunkami bankowymi prowadzonymi w różnych bankach przez okres od dnia wypływu z jednego konta do dnia wpływu na konto docelowe.

Typowe zapisy strony Wn konta 149 – Środki pieniężne w drodze

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wpłaty gotówkowe z kasy na rachunki bankowe	100
2.	Przelewy środków pomiędzy rachunkami bankowymi	130, 131, 134, 135, 142, 144

Typowe zapisy strony Wn konta 149 – Środki pieniężne w drodze

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Pobranie środków pieniężnych z banku do kasy	100
2.	Przelewy środków pomiędzy rachunkami bankowymi	130, 131, 134, 135, 142, 144

KONTA POZABILANSOWE

Zapisy na kontach pozabilansowych są dokonywane przy zastosowaniu zasady pojedynczego zapisu.

KONTO 150 – WYDATKI KWALIFIKOWALNE DO PROJEKTÓW UNII EUROPEJSKIEJ

Konto 150 – jest kontem pozabilansowym i służy do ewidencji operacji gospodarczych (wydatków), w tym. transakcji bankowych lub gotówkowych objętych projektem, a zaksięgowanych w latach poprzednich. Na koncie 150 ujmuje się zapisy po stronie Ma.

ZESPÓŁ 2 - ROZRACHUNKI I ROSZCZENIA

Konta zespołu 2 służą do ewidencji należności i zobowiązań z krajowymi i zagranicznymi kontrahentami, pracownikami, budżetem, podmiotem ubezpieczeń społecznych, firmami ubezpieczeniowymi i innymi podmiotami. Ponadto na kontach tego zespołu ujmuje się także: rozrachunki z tytułu niedoborów i szkód, zobowiązania z tytułu zaciągniętych pożyczek, rozrachunki wewnątrzpodmiotowe, należności dochodzone na drodze sądowej i inne, na przykład z tytułu ubezpieczeń osobowych i majątkowych, odpisy aktualizujące wartość należności.

Konta pozabilansowe tego zespołu służą do księgowania należności i zobowiązań warunkowych oraz weksli obcych.

W celu spełnienia wymogów sprawozdawczych i zarządzania jednostką ewidencja analityczna do kont zespołu 2 powinna umożliwiać:

ustalenie stanu należności i zobowiązań z podziałem na długo - i krótkoterminowe oraz według kontrahentów:

1. wyodrębnienie poszczególnych grup rozrachunków, roszczeń spornych i ich rozliczeń;
2. określenie przebiegu i stanu rozrachunków, roszczeń spornych i rozliczeń dokonywanych w walutach obcych - według poszczególnych walut obcych;
3. odzwierciedlenie przebiegu rozrachunków, roszczeń i rozliczeń;
4. ustalenie kwot indywidualnych odpisów aktualizujących od należności.

Na kontach zespołu 2 ujmuje się wszelkie należności i zobowiązania od momentu ich powstania, aż do całkowitego rozliczenia, to znaczy spłacenia, oddalenia w wyniku postępowania wyjaśniającego lub spornego, umorzenia lub przedawnienia.

Klasyfikacja należności i zobowiązań jako przedawnionych lub umorzonych następuje w drodze ich okresowej weryfikacji. *Zasady przedawnienia roszczeń majątkowych są uregulowane przepisami Kodeksu cywilnego lub Kodeksu pracy.*

Umorzenia części lub całości należności i zobowiązań od osób fizycznych i prawnych podlegają odpisaniu kolejno w pozostałe koszty operacyjne lub pozostałe przychody operacyjne, o ile uprzednio nie dokonano na nie odpisu aktualizującego. Jeżeli taki odpis miał miejsce, to kwota tych należności ulega zmniejszeniu w korespondencji z dokonany odpisem aktualizującym.

Kwoty odpisów aktualizujących wartość należności w sprawozdaniach finansowych zmniejszają wartość należności, których dotyczą, i obciążają pozostałe koszty operacyjne lub koszty operacji finansowych -w przypadku dokonywania odpisu aktualizującego od naliczonych odsetek.

W wypadku ustania zagrożenia utraty wartości należności, dla której dokonano odpisu aktualizującego, następuje odpowiednie przywrócenie pierwotnej wartości należności w korespondencji z pozostałymi przychodami operacyjnymi lub przychodami finansowymi.

KONTO 200 - ROZRACHUNKI Z ODBIORCAMI KRAJOWYMI

Konto 200 służy do ewidencji wszelkich bezspornych należności z tytułu dostaw, robót i usług dotyczących odbiorców krajowych.

Należności od odbiorców wycenia się w księgach rachunkowych na dzień ich powstania według wartości nominalnej, na dzień bilansowy natomiast w kwocie wymaganej zapłaty (tzn. w kwocie należności powiększonej o należne odsetki).

Nie później niż na dzień bilansowy dokonuje się również bieżącej aktualizacji nieściągalnych i kwestionowanych przez dłużników należności przez dokonywanie odpisów aktualizujących ich wartość.

Po stronie Wn konta 200 ujmuje się należności za sprzedane produkty gotowe, usługi medyczne, towary, materiały, środki trwałe i wartości niematerialne i prawne na podstawie faktur VAT, faktur korygujących VAT oraz rachunków, należności z tytułu odsetek za zwłokę w zapłacie należności z tytułu dostaw i usług, należności z tytułu kar, grzywien i odszkodowań, należności od odbiorców z tytułu prawomocnych wyroków sądowych .

Strona Ma konta 200 służy głównie do ewidencji wpływów z tytułu zapłaty należności przez odbiorców, odpisania należności przedawnionych, umorzonych i nieściągalnych, należności skierowanych na drogę postępowania sądowego oraz otrzymanych od odbiorców zaliczek na poczet dostaw.

Typowe zapisy strony Wn konta 200 – Rozrachunki z odbiorcami

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Należności z tytułu sprzedaży wynikające z własnych faktur VAT i rachunków:	
a)	przychody netto ze sprzedaży usług	702, 703
b)	przychody netto ze sprzedaży środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych	760
c)	przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów	730
d)	podatek VAT należny od sprzedaży	222
2.	Korekta należności z tytułu sprzedaży w wyniku uznanych reklamacji wynikających z faktur i rachunków korygujących:	
a)	wzrost należności	zespół 7, 222
b)	zmniejszenie należności (storno czerwone)	zespół 7, 222
3.	Naliczenie należności z tytułu umownych odsetek karnych dotyczących dostaw i usług	750
4.	Kary i odszkodowania oraz zasądzone koszty sądowe	760
5.	Roszczenia sporne z tytułu dostaw i usług zasądzone prawomocnym wyrokiem sądowym	
a)	dochodzona kwota podstawowa	254
b)	koszty postępowania sądowego i odsetki za zwłokę (zapis równoległy: Wn 760, Wn 750, Ma 290)	845
6.	Zwrot wpłat przekraczających należność	100, 130

Typowe zapisy strony Ma konta 200 – Rozrachunki z odbiorcami

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zapłata należności:	
a)	Gotówką	100
b)	Przelewem	130
2.	Przeniesienie należności dochodzonych na drodze sądowej (skierowane sprawy do sądu)	254
3.	Odpisanie należności przedawnionych, umorzonych i nieściągalnych:	
a)	na które dokonano uprzednio odpisu aktualizującego ich wartość	290
b)	na które nie dokonano odpisu aktualizującego	761
4.	Zmniejszenie uprzednio naliczonych należności od odbiorców z tytułu:	
a)	kar i odszkodowań	761
b)	odsetek za zwłokę	751

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 200 powinna umożliwiać prowadzenie rozwiniętej analityki według kontrahentów.

Konto 200 może wykazywać dwustronne saldo. Saldo strony Wn określa stan należności od odbiorców z tytułu dostaw i usług, a saldo strony Ma -stan zobowiązań jednostki wobec odbiorców z tytułu otrzymanych zaliczek lub wpłat przewyższających należności.

KONTO 201 - ROZRACHUNKI Z DOSTAWCAMI KRAJOWYMI

Konto 201 służy do ewidencji krajowych bezspornych zobowiązań z tytułu dostaw, robót i usług na rzecz prowadzonej działalności operacyjnej.

Po stronie Wn konta 201 księguje się wszelkie spłaty zobowiązań wobec dostawców regulowane gotówką, przelewem bankowym, odpisanie przedawnionych i umorzonych zobowiązań, jak też uznane reklamacje.

Po stronie **Ma konta 201** ewidencjonuje się zobowiązania wobec dostawców z tytułu zakupionych materiałów, towarów, usług, otrzymane wpływy dotyczące zapłaty należności od dostawców z tytułu nadpłaconych zobowiązań, kar, odszkodowań i odsetek.

Ewidencja analityczna stosowana do konta 201 powinna umożliwić ustalenie zobowiązań według dostawców w walucie polskiej.

Typowe zapisy strony Wn konta 201 – Rozrachunki z dostawcami

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zapłata zobowiązań z tytułu dostaw i usług:	
a)	Gotówką	100
b)	Przelewem	130
2.	Zmniejszenie zobowiązań na podstawie faktur korygujących	300. zespół 4
3.	Odpisanie zobowiązań przedawnionych, umorzonych	760
4.	Kompensata należności ze zobowiązaniem z tytułu dostaw i usług	200
5.	Reklamacje wobec dostawców według not korygujących z tytułu niedoborów i szkód w dostawach oraz dostaw złej jakości	300, zespół 4
6.	Należności dochodzone od dostawców dotyczące kar i odszkodowań umownych z tytułu dostaw i usług	845
7.	Roszczenia sporne od dostawców zasądzone prawomocnym wyrokiem sądowym	254

Typowe zapisy strony Ma konta 201 – Rozrachunki z dostawcami

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Otrzymane faktury od dostawców z tytułu dostaw:	
a)	cena zakupu lub cena brutto w przypadku braku prawa do odliczenia VAT	300, konta zespołu 4
b)	naliczony podatek VAT do odliczenia	221
2.	Otrzymane od dostawcy faktury korygujące VAT zwiększające kwotę zobowiązania	300, konta zespołu 4, 221
3.	Naliczone odsetki za zwłokę w momencie otrzymania not obciążających i wynikających z wyceny na dzień bilansowy	751
6.	Naliczone przez kontrahentów kary, grzywny, odszkodowania lub zasądzone koszty postępowania egzekucyjnego	76
7.	Przeniesienie roszczeń spornych w odniesieniu do dostawców skierowanych na drogę sądową	254

Saldo Wn konta 201 określa stan należności powstałych przy wpłatach przewyższających zobowiązania (nadpłatach). Saldo Ma konta 201 wyznacza stan zobowiązań z tytułu dostaw robót i usług.

KONTO 204 – ROZRACHUNKI Z TYTUŁU ZAKUPU ŚRODKÓW TRWAŁYCH W BUDOWIE

Konto 204 służy do ewidencji bezspornych zobowiązań wobec dostawców z tytułu dostaw, robót i usług dotyczących nabycia lub wytworzenia środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Ewidencja analityczna konta 204 powinna umożliwić ustalenie zobowiązań według dostawców.

Typowe zapisy strony Wn konta 204 – Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych w budowie

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zapłata zobowiązań z tytułu dostaw i usług:	
a)	Gotówką	100
b)	Przelewem	130, 143
2.	Zmniejszenie zobowiązań na podstawie faktur korygujących	300, 010, 020, 080
3.	Odpisanie zobowiązań przedawnionych, umorzonych	760
4.	Reklamacje wobec dostawców według not korygujących z tytułu niedoborów i szkód w dostawach oraz dostaw złej jakości	300
5.	Należności dochodzone od dostawców dotyczące kar i odszkodowań umownych z tytułu dostaw i usług	845
6.	Roszczenia sporne od dostawców zasądzone prawomocnym wyrokiem sądowym	254
7.	Różnice kursowe dodatnie	
a)	w trakcie realizacji budowy	080
b)	po przyjęciu środka trwałego do użytkowania	750

Typowe zapisy strony Ma konta 204 – Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych w budowie

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Otrzymane faktury od dostawców z tytułu dostaw:	
a)	cena zakupu	300, 010, 020, 080
b)	naliczony podatek VAT do odliczenia	221
2.	Otrzymane od dostawcy faktury korygujące VAT zwiększające kwotę zobowiązania	300, 010, 020, 080
3.	Naliczone odsetki za zwłokę w momencie otrzymania not obciążających i wynikających z wyceny na dzień bilansowy	080, 751
6.	Naliczone przez kontrahentów kary, grzywny, odszkodowania lub zasądzone koszty postępowania egzekucyjnego	760
7.	Przeniesienie roszczeń spornych w odniesieniu do dostawców skierowanych na drogę sądową	254
8.	Różnice kursowe ujemne	
a)	w trakcie realizacji budowy	080
b)	po przyjęciu środka trwałego do użytkowania	751

Konto 204 wykazuje w ciągu roku i na dzień bilansowy saldo Ma lub saldo Wn w przypadku nadpłaty.

KONTO 212 – ROZRACHUNKI Z TYTUŁU REALIZACJI PROJEKTÓW FINANSOWANYCH Z UE

Konto 212 służy do ewidencji bezspornych zobowiązań wobec dostawców z tytułu dostaw, robót i usług dotyczących nabycia lub wytworzenia środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Ewidencja analityczna konta 212 powinna umożliwić ustalenie zobowiązań według projektów, a także w podziale na poszczególnych dostawców.

Typowe zapisy strony Wn konta 212 – Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych finansowanych z funduszy UE

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zapłata zobowiązań z tytułu dostaw i usług:	
a)	Przelewem	Konta zespołu 1
2.	Zmniejszenie zobowiązań na podstawie faktur korygujących	300, 010, 020, 081

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Odpisanie zobowiązań przedawnionych, umorzonych	760
4.	Reklamacje wobec dostawców według not korygujących z tytułu niedoborów i szkód w dostawach oraz dostaw złej jakości	300
5.	Należności dochodzone od dostawców dotyczące kar i odszkodowań umownych z tytułu dostaw i usług	845
6.	Roszczenia sporne od dostawców zasadzone prawomocnym wyrokiem sądowym	254
7.	Różnice kursowe dodatnie	
a)	w trakcie realizacji budowy	081
b)	po przyjęciu środka trwałego do użytkowania	750

Typowe zapisy strony Ma konta 212 – Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych w budowie

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Otrzymane faktury od dostawców z tytułu dostaw:	
a)	cena zakupu	300, 010, 020, 081
b)	naliczony podatek VAT do odliczenia	221
2.	Otrzymane od dostawcy faktury korygujące VAT zwiększające kwotę zobowiązania	300, 010, 020, 081
3.	Naliczone odsetki za zwłokę w momencie otrzymania not obciążających i wynikających z wyceny na dzień bilansowy	081, 751
6.	Naliczone przez kontrahentów kary, grzywny, odszkodowania lub zasądzone koszty postępowania egzekucyjnego	760
7.	Przeniesienie roszczeń spornych w odniesieniu do dostawców skierowanych na drogę sądową	254
8.	Różnice kursowe ujemne	
a)	w trakcie realizacji budowy	081
b)	po przyjęciu środka trwałego do użytkowania	751

Konto 212 wykazuje w ciągu roku i na dzień bilansowy saldo Ma lub saldo Wn w przypadku nadpłaty.

KONTO 214 - Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych finansowanych ze środków UE

Konto 214 służy do ewidencji bezspornych zobowiązań wobec dostawców z tytułu dostaw, robót i usług dotyczących nabycia lub wytworzenia środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych finansowanych ze środków UE.

Ewidencja analityczna konta 214 powinna umożliwić ustalenie zobowiązań według dostawców

Typowe zapisy strony Wn konta 204 – Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych w budowie

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zapłata zobowiązań z tytułu dostaw i usług:	
a)	Gotówką – niekwalifikowalne	100
b)	Przelewem	131, 143
2.	Zmniejszenie zobowiązań na podstawie faktur korygujących	300, 010, 020, 081
3.	Odpisanie zobowiązań przedawnionych, umorzonych	760
4.	Reklamacje wobec dostawców według not korygujących z tytułu niedoborów i szkód w dostawach oraz dostaw złej jakości	300
5.	Należności dochodzone od dostawców dotyczące kari odszkodowań umownych z tytułu dostaw i usług	845
6.	Roszczenia sporne od dostawców zasadzone prawomocnym wyrokiem sądowym	254

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
7.	Różnice kursowe dodatnie	
a)	w trakcie realizacji budowy	081
b)	po przyjęciu środka trwałego do użytkowania	750

Typowe zapisy strony Ma konta 214 – Rozrachunki z tytułu zakupu środków trwałych finansowanych ze środków UE

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Otrzymane faktury od dostawców z tytułu dostaw:	
a)	cena zakupu	300, 010, 020, 081
b)	naliczony podatek VAT do odliczenia	221
2.	Otrzymane od dostawcy faktury korygujące VAT zwiększające kwotę zobowiązania	300, 010, 020, 081
3.	Naliczone odsetki za zwłokę w momencie otrzymania not obciążających i wynikających z wyceny na dzień bilansowy	081, 751
6.	Naliczone przez kontrahentów kary, grzywny, odszkodowania lub zasądzone koszty postępowania egzekucyjnego	760
7.	Przeniesienie roszczeń spornych w odniesieniu do dostawców skierowanych na drogę sądową	254
8.	Różnice kursowe ujemne	
a)	w trakcie realizacji budowy	081
b)	po przyjęciu środka trwałego do użytkowania	751

Konto 214 wykazuje w ciągu roku i na dzień bilansowy saldo Ma lub saldo Wn w przypadku nadpłaty.

KONTO 220 – ROZRACHUNKI PUBLICZNO – PRAWNE

Konto 220 służy do ewidencji rozrachunków z tytułu podatków i opłat, a w szczególności:

1. podatku dochodowego od osób fizycznych;
2. podatku dochodowego od osób prawnych;
3. podatku od środków transportu;
4. podatku VAT;
5. PFRON;
6. innych opłat,

do których mają zastosowanie przepisy o zobowiązaniach podatkowych i zrównanych z nimi płatnościach.

Po stronie Wn konta 220 księguje się dokonanie zapłaty podatków i zrównanych z nimi płatności oraz zmniejszenia wynikające z korekt deklaracji.

Po stronie Ma konta 220 księguje się zobowiązania podatkowe i zrównane z nimi płatności wynikające z deklaracji za dany okres sprawozdawczy, odsetki z tytułu nieterminowych płatności.

Ewidencja szczegółowa konta 220 powinna wyodrębniać poszczególne tytuły rozrachunków publiczno – prawnych z podziałem na instytucje oraz umożliwiać ustalenie przebiegu ich rozliczeń.

Typowe zapisy strony Wn konta 220 – Rozrachunki publiczno - prawne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zapłata zobowiązań podatkowych i zrównanych z nimi płatności	Konta zespołu 1
2.	Zmniejszenie podatku dochodowego od osób prawnych	870
3.	Zmniejszenie zaliczek w wyniku dokonanych korekt deklaracji z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku VAT	231, 223

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
4.	Korekty (zmniejszenie) innych opłat	403
5.	Umorzenie podatku	760
6.	Wpłaty cła, podatków i opłat manipulacyjnych do urzędów celnych	130

Typowe zapisy strony Ma konta 220 – Rozrachunki publiczno - prawne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Naliczenie podatku dochodowego za okres sprawozdawczy (CIT)	870
2.	Zwiększenie podatku dochodowego zgodnie z korektami	870
3.	Potrącone zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych	231, 851
4.	Zobowiązanie z tytułu podatku VAT	Odpowiednie konto 22X
5.	Zobowiązanie z tytułu podatku od nieruchomości, podatku od środków transportu i innych opłat	403
6.	Otrzymany zwrot nadpłaty podatku dochodowego na podstawie rozliczenia rocznego	130
7.	Naliczone odsetki za nieterminową zapłatę podatku	751
8.	Naliczone kary za nieprawidłowości w rozliczeniu podatku dochodowego	760
9.	Naliczone podatki, opłaty celne, opłaty manipulacyjne zwiększające cenę importowanych aktywów	300
10.	Opłaty manipulacyjne od importu i eksportu obciążające koszty	403
11.	Pobrane przez urzędy celne podatki VAT od materiałów importowanych wykorzystywanych do środków trwałych w budowie:	
a)	nie podlegający odliczeniu od podatku należnego	403
b)	podlegający odliczeniu od podatku należnego	223

Konto 220 może wykazywać saldo Wn wyrażające wartość nadpłaconych podatków lub saldo Ma oznaczające stan zobowiązań z tytułu podatków i opłat.

KONTO 221 – ROZLICZENIE NALICZONEGO PODATKU VAT

Konto 221 jest przeznaczone do ewidencji rozrachunków z urzędem skarbowym z tytułu podatku VAT. Stosowanie tego konta ma na celu ustalenie kwoty zobowiązania lub należności podatkowej z tytułu podatku VAT obliczonej jako różnica między podatkiem należnym i naliczonym (saldo tego konta) za poszczególne miesiące na podstawie deklaracji, JPK

Typowe zapisy strony Wn konta 221 – Rozliczenie naliczonego podatku VAT

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozliczenie kont podatku należnego i naliczonego	Odpowiednie konto 22x
2	Zapłata podatku do urzędu skarbowego	Konta zespołu 1
3	Zmniejszenie zobowiązania z tytułu podatku VAT ze względu na przysługujące ulgi przy zakupie kas rejestrujących	760
4	Otrzymane od urzędu skarbowego odsetki wynikające z nieterminowego zwrotu podatku VAT	750
5	Rozliczenie w czasie, a także korekt podatku należnego	222

Typowe zapisy strony Ma konta 221 – Rozliczenie naliczonego podatku VAT

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozliczenie kont podatku należnego i naliczonego	Odpowiednie konto 22x
2.	Rozliczenie korekt podatku naliczonego	223
3	Podatek zwrócony przez urząd skarbowy	Odpowiednie konto zespołu 1
4	Naliczone odsetki przez urząd skarbowy od nieterminowych wpłat podatków	750

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 223 powinna umożliwiać sporządzenie deklaracji VAT (JPK) i poprawne rozliczenie tego podatku .

KONTO 222 – ROZLICZENIE NALEŻNEGO PODATKU VAT

Konto 222 służy do ewidencji i rozliczenia należnego podatku VAT zawartego w fakturach VAT. Po stronie Ma konta 222 księguje się należny podatek VAT według wystawionych przy sprzedaży faktur, po stronie Wn rozliczenie podatku należnego.

Typowe zapisy strony Wn konta 222– Rozliczenie należnego podatku VAT

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozliczenie podatku należnego	221/ 223

Typowe zapisy strony Ma konta 222– Rozliczenie należnego podatku VAT

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Należny podatek VAT na podstawie rejestrów sprzedaży z tytułu:	
a)	sprzedaży udokumentowanej fakturami VAT	200,
b)	przekazania składników majątku na koszty reprezentacji i reklamy	403
c)	darowizny składników majątku według wartości rynkowej na podstawie faktur wewnętrznych	760
d)	przekazanie rzeczowych składników majątku na rzecz pracowników, członków organów zarządzających na podstawie faktur wewnętrznych	232, 249
2.	Faktury korygujące VAT dotyczące zwiększenia VAT należnego	Konta zespołu 2

KONTO 223 – PODATEK VAT DO ODLICZENIA

Konto 223 służy do rozliczenia naliczonego podatku VAT zawartego w otrzymanych w miesiącu sprawozdawczym fakturach wystawionych przez dostawców.

Po stronie Wn konta 223 księguje się naliczony podatek VAT podlegający odliczeniu od podatku należnego, **po stronie Ma** rozliczenie naliczonego podatku VAT.

Typowe zapisy strony Wn konta 223 – Rozliczenie podatku VAT

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie naliczonego podatku VAT do rozliczenia	221
2.	Ustalenie zobowiązania	221

Typowe zapisy strony Ma konta 223– Rozliczenie podatku VAT

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie należnego podatku VAT	222

Konto 223 może wykazywać saldo Wn, oraz saldo Ma.

KONTO 224 – ROZRACHUNKI Z ZUS

Konto 224 jest przeznaczone do ewidencji rozrachunków z ZUS z tytułu ubezpieczenia emerytalnego, rentowego, chorobowego, wypadkowego, zdrowotnego, innych, oraz zasiłków z ubezpieczenia chorobowego, rehabilitacyjnego, wyrównawczego, macierzyńskiego oraz opiekuńczego, wypłacanych przez ZUS.

Po stronie Wn konta 224 księguje się przekazanie składek na ubezpieczenia społeczne, Fundusz Pracy oraz wypłacone przez pracodawcę świadczenia z tytułu ubezpieczenia chorobowego, jak również wynagrodzenia dla podmiotu leczniczego za przekazywanie składek oraz rozliczenie otrzymanych dotacji.

Po stronie Ma konta 224 ewidencjonuje się zobowiązania z tytułu składek na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne płacone przez pracowników i pracodawcę, ich korekty oraz odsetki i kary wymierzone płatnikowi przez ZUS za nieterminowe opłacanie składek lub opłacanie ich w zaniżonej wartości oraz otrzymane dotacje.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 224 powinna umożliwiać ustalenie stanu rozrachunków według poszczególnych rodzajów ubezpieczeń i składek, co przedstawiono poniżej:

1. Składki na ubezpieczenie społeczne;
2. Składki na ubezpieczenie zdrowotne;
3. Składki na Fundusz Pracy;
4. Inne.

Typowe zapisy strony Wn konta 224 – Rozrachunki z ZUS

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Naliczone zasiłki rodzinne, chorobowe płatne ze środków ZUS	230
2.	Zapłata składek do ZUS pomniejszona o wypłacone zasiłki	Konta zespołu 1
3.	Wynagrodzenie przysługujące płatnikowi za odprowadzenie składek do ZUS	760
4.	Przekazanie składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne potrącone z zaliczki na podatek dochodowy	130
5.	Korekty zmniejszające naliczone składki płacone przez:	
a)	Pracodawcę	405
b)	Pracowników	231
6.	Zarachowanie dotacji, dopłat lub subwencji zwiększających:	
a)	fundusze własne	800, 801
b)	rozliczenia międzyokresowe przychodów	845
c)	pozostałe przychody operacyjne	760
d)	związane z działalnością ZFŚS	851

Typowe zapisy strony Ma konta 224 – Rozrachunki z ZUS

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Potrącone w liście płac składki na ubezpieczenia społeczne i zdrowotne płacone przez pracowników	230
2.	Naliczenie składek na ubezpieczenia społeczne, Fundusz Pracy i FGŚP płacone przez pracodawcę	405
3.	Korekty zwiększające naliczone składki:	
a)	płacone przez pracodawcę	405

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
b)	płacone przez pracowników	230
4.	Zwrot z ZUS nadpłaconych składek	130
5.	Naliczenie odsetek za nieterminową zapłatę składek ZUS	751
6.	Naliczenie przez ZUS kary za brak wpłat składek lub zaniżenie ich wielkości	761
7.	Otrzymane dotacje, subwencje, dopłaty	130

Konto 224 powinno wykazywać saldo Ma, wyrażające stan zobowiązań z tytułu ubezpieczeń społecznych wobec ZUS, a także podział na poszczególne umowy ratalne.

KONTO 228 – POZOSTAŁE ROZRACHUNKI PUBLICZNO - PRAWNE

Konto 228 jest przeznaczone do ewidencji rozrachunków z tytułu innych rozliczeń publiczno-prawnych Podatku od nieruchomości, PCC, opłat skarbowych i notarialnych, abonamentu RTV za oraz rozliczeń z tytułu otrzymanych dotacji i subwencji.

Po stronie Wn konta 228 księguje się przekazanie zobowiązań publiczno-prawnych oraz rozliczenie otrzymanych dotacji.

Po stronie Ma konta 228 ewidencjonuje się zobowiązania z tytułu innych zobowiązań publiczno-prawnych ich korekty oraz odsetki i kary.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 228 powinna umożliwiać ustalenie stanu rozrachunków według poszczególnych tytułów, co przedstawiono poniżej:

1. Podatek od nieruchomości;
2. PCC;
3. Inne.

Typowe zapisy strony Wn konta 228 – Pozostałe rozrachunki publiczno - prawne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Korekta naliczeń	64*, 403
2.	Zapłata pomniejszona o wypłacone zaliczki	Odpowiednie konto zespołu 1
3.	Wynagrodzenie przysługujące płatnikowi za odprowadzenie podatku	760
4.	Przekazanie składki na powszechne ubezpieczenie zdrowotne potrącone z zaliczki na podatek dochodowy	130
5.	Korekty zmniejszające naliczone podatki	403/760

Typowe zapisy strony Ma konta 228 – Pozostałe rozrachunki publiczno - prawne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Naliczenie zobowiązania publiczno-prawnego	64*, 403
2.	Korekty zwiększające naliczone zobowiązanie:	64*, 403
4.	Zwrot nadpłaconych składek zobowiązań	130
5.	Naliczenie odsetek za nieterminową zapłatę	751
6.	Naliczenie kary za brak wpłat składek lub zaniżenie ich wielkości	761
7.	Otrzymane dotacje, subwencje, dopłaty	130 (lub 845)

Konto 228 powinno wykazywać saldo Ma, wyrażające stan zobowiązań z tytułu innych podatków.

KONTO 230 - ROZRACHUNKI Z TYTUŁU WYNAGRODZEŃ

Konto 230 służy do ewidencji rozrachunków z tytułu wynagrodzeń za pracę pracowników (zatrudnionych na podstawie umów o pracę) i osób nie będących pracownikami (zatrudnionych na podstawie umów zlecenia, umów o dzieło, umów agencyjnych), należnych w pieniądzu lub ich ekwiwalentach bądź w naturze, zaliczanych zgodnie z obowiązującymi przepisami do wynagrodzeń.

Wynagrodzenie za pracę obejmuje wynagrodzenie zasadnicze, premie, nagrody pieniężne, dodatki (za godziny nadliczbowe, funkcyjne i inne), deputaty lub inne świadczenia w naturze wynikające z przepisów ustawowych prawa pracy lub układu zbiorowego pracy. Oprócz tych świadczeń na koncie 230 ewidencjonuje się inne świadczenia wynikające ze stosunku pracy, takie jak:

1. świadczenia dotyczące:
 - a) czasowej niezdolności do pracy (zasilek chorobowy),
 - b) odprawy rentowej i emerytalnej;
2. świadczenie dotyczące ekwiwalentu za urlop.

Na koncie 230 ewidencjonuje się również potrącenia z wynagrodzeń płacone przez pracowników, takie jak: składki ZUS, podatek dochodowy od osób fizycznych oraz inne potrącenia, na które podmiot posiada zgodę pracownika lub prawomocny wyrok sądowy.

Wynagrodzenia w naturze wycenia się według ceny zakupu lub kosztu wytworzenia z doliczeniem należnego podatku VAT.

Po stronie Wn konta 230 ewidencjonuje się wszystkie potrącenia w liście płac oraz wypłaty wynagrodzeń i zaliczki na ich poczet, jak również wydanie zaliczanych do wynagrodzeń świadczeń w naturze

Po stronie Ma konta 230 ewidencjonuje się wynagrodzenie brutto niezależnie od źródeł jego finansowania oraz przedawnione i umorzone należności z tytułu wynagrodzeń.

Typowe zapisy strony Wn konta 230 – Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wypłata wynagrodzeń i zaliczek na wynagrodzenia	100, 130
2.	Potrącenia w listach płac:	
a)	zaliczka na podatek dochodowy od osób fizycznych	220
b)	uznane przez pracowników należności z tytułu niedoborów i szkód	235
c)	składki ZUS opłacone przez pracownika	224
d)	składki na związki zawodowe, składki i spłata pożyczek z kasy zapomogowo-pożyczkowej, zajęcia sądowe, dodatkowe ubezpieczenia osobowe	231
e)	spłata pożyczek z ZFŚS	251
3.	Potrącenie nierozliczonej pobranej zaliczki	241, 232
4.	Odpisanie przedawnionych zobowiązań z tytułu wynagrodzeń	760

Typowe zapisy strony Ma konta 230 – Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wynagrodzenie brutto pracowników na podstawie list płac dotyczących:	
a)	działalności operacyjnej	404
b)	środków trwałych w budowie	080
c)	nagród i premii z zysku	821
3.	Naliczone zasiłki ze środków ZUS	224
4.	Odpisanie przedawnionych należności z tytułu nadpłaconych wynagrodzeń	760

Konto 230 wykazuje dwa salda, które wyrażają: po stronie Wn - wartość należności z tytułu wypłaconych zaliczek na poczet wynagrodzeń oraz wydanych z góry deputatów; po stronie Ma - wartość niepojętych wynagrodzeń.

KONTO 232 – POZOSTAŁE ROZRACHUNKI Z PRACOWNIKAMI

Konto 232 jest przeznaczone do ewidencji bezspornych rozrachunków z pracownikami z wszelkich tytułów, poza rozrachunkami z tytułu wynagrodzeń, pobranymi pożyczkami z ZFSS oraz zawinionymi niedoborami i szkodami. Dotyczą one głównie rozrachunków z tytułu podróży służbowych (krajowych i zagranicznych) oraz kosztów związanych z używaniem własnych samochodów dla potrzeb służbowych, wypłaconych zaliczek na delegacje służbowe czy zakupy oraz sprzedaż składników majątkowych podmiotu pracownikom.

Po stronie Wn konta 232 ewidencjonuje się wypłacone, pracownikom zaliczki na koszty podróży służbowych oraz na zakupy składników majątkowych, należności z tytułu odpłatnych świadczeń na rzecz pracowników, należności zasądzone przez sąd, dodatnie różnice kursowe oraz zobowiązania przedawnione i odpisane.

Po stronie Ma konta 232 ewidencjonuje się zobowiązania podmiotu wobec pracowników z różnych tytułów (np. uznanie wydatkowanych i zwrot niewydatkowanych zaliczek oraz spłaty wszelkich należności przez pracowników, ujemne różnice kursowe, potrącenia w listach płac, odpisanie należności przedawnionych i umorzonych itp.).

Ewidencja analityczna do konta 232 powinna być prowadzona według pracowników oraz tytułów rozliczeń.

Typowe zapisy strony Wn konta 232 – Pozostałe rozrachunki z pracownikami

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wypłacono pracownikom zaliczki (na zakupy, podróże służbowe)	100, 130
2.	Uregulowanie zobowiązań wobec pracowników	100, 130
3.	Obciążenia pracowników za powierzone składniki majątkowe (znaczkę skarbową, bilety komunikacji miejskiej)	100, 300
4.	Odpisanie przedawnionych zobowiązań wobec pracowników	760
5.	Wystawione pracownikom faktury VAT za sprzedane usługi i składniki majątku:	
a)	według wartości netto	Konta zespołu 7
b)	VAT należny	222
6.	Przypisanie pracownikowi do zwrotu poniesionych kosztów rozmów telefonicznych:	
a)	według cen netto	Konta zespołu 7
b)	należny VAT	222
7.	Dodatnie różnice kursowe od nie rozliczonych należności na dzień bilansowy	750

Typowe zapisy strony Ma konta 232 – Pozostałe rozrachunki z pracownikami

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozliczenia pobranych zaliczek na podstawie:	
a)	rachunków i faktur VAT	300, konta zespołu 4
b)	opłacenie zobowiązań	Konta zespołu 2
2.	Zwrot pobranych zaliczek do kasy lub na rachunek bankowy	100, 130
3.	Potrącenia w liście płac	241
4.	Skierowanie należności od pracownika na drogę sądową	254
5.	Odpisanie przedawnionych i umorzonych należności, na które:	
a)	dokonano odpisu aktualizującego	290
b)	nie dokonano odpisu aktualizującego	761
6.	Naliczenie zobowiązań wobec pracowników z tytułu:	
a)	ekwiwalentów za zużyty odzież	405
b)	Odszkodowań	761
e)	rozliczenie kosztów używania prywatnego samochodu do celów służbowych	406
7.	Ujemne różnice kursowe	080 ,751

Konto 232 wykazuje dwa salda. Saldo Wn wyraża stan należności od pracowników z różnych tytułów, a saldo Ma - stan zobowiązań podmiotu wobec pracowników z różnych tytułów.

KONTO 235 – ROZLICZENIE NIEDOBORÓW I SZKÓD

Konto 235 jest przeznaczone do ujęcia i rozliczenia niedoborów i szkód we własnych i powierzonych rzeczowych składnikach majątku trwałego i obrotowego oraz niedoborów w środkach pieniężnych.

Niedobory stanowią równowartość ilościowych różnic inwentaryzacyjnych w składnikach majątku trwałego i obrotowego, szkody natomiast wyrażają zmniejszenie ich wartości na skutek zmian jakościowych spowodowanych niewłaściwymi warunkami ich magazynowania i transportu oraz niewłaściwą pieczę osób materialnie odpowiedzialnych.

Niedobory i szkody ze względu na powody ich powstania dzielimy na zawinione i niezawinione. Niedobory i szkody zawinione są spowodowane przez osoby materialnie odpowiedzialne, niezawinione występują natomiast w sytuacji:

1. wypadków losowych;
2. pomyłek w dokumentacji i ewidencji oraz błędów w pomiarach przychodów i rozchodów składników majątku;
3. ubytków naturalnych, takich jak: parowanie, wysychanie;
4. ubytków nadmiernych, gdy nie obciążają one osób materialnie odpowiedzialnych;
5. kompensaty niedoborów nadwyżkami w wypadku wystąpienia błędów przy wydawaniu podobnych asortymentów.

Na koncie 235 ujmuje się niedobory i szkody, które przed ich ostatecznym rozliczeniem wymagają postępowania wyjaśniającego.

Na koncie 235 nie ujmuje się niedoborów i szkód:

1. w dostawach (rozliczane są bezpośrednio z dostawcami);
2. o których pokrycie jednostka wystąpiła do odpowiedniej jednostki ubezpieczającej majątek;
3. oczywistych, które nie wymagają postępowania wyjaśniającego;
4. w aktywach powierzonych obcym jednostkom.

Niedobory i szkody w aktywach ujmuje się cenach nabycia (zakupu) lub kosztach wytworzenia, a w przypadku stosowania stałych cen ewidencyjnych, wartość niedoborów koryguje się o przypadające na nie odchylenia od cen ewidencyjnych.

Szkody są księgowane w wysokości różnicy w wartości aktywów przed i po pogorszeniu ich jakości. Niedobory i szkody winny zostać rozliczone w księgach tego okresu sprawozdawczego, w którym zostały ujawnione.

Niedobory mogą być kompensowane z nadwyżkami, do wysokości nadwyżek w ewidencji ilościowej, a różnice wartościowe powstałe z kompensaty powinny być wyśięgowane na pozostałe przychody operacyjne. Może to nastąpić w wypadku różnic powstałych w podobnych składnikach aktywów i powierzonych jednej osobie materialnie odpowiedzialnej.

Nierozliczone do końca roku niedobory i szkody stanowią roszczenia jednostki i są dochodzone od osób za nie odpowiedzialnych. Roszczenia te ustala kierownik jednostki w wysokości uznanej za zawinioną, kierując się przepisami Kodeksu cywilnego. Ewentualna różnica między wartością roszczenia a wartością ewidencyjną ustaloną w cenie nabycia niedoboru (ceny nabycia, koszcie wytworzenia lub wartości początkowej skorygowanej o dotychczasowe umorzenie składnika majątkowego) zwiększa odpisy aktualizujące. Na roszczenia dokonuje się odpisów aktualizujących należności w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych i kosztów finansowych.

Po stronie Wn konta 235 ewidencjonuje się stwierdzone niedobory i szkody we własnych i obcych rzeczowych składnikach majątku trwałego i obrotowego oraz w środkach pieniężnych. Księguje się tutaj również nadmierne zużycie składników aktywów, które wymaga postępowania wyjaśniającego, straty z tytułu zapłaconych kar, grzywien i innych szkód poniesionych przez podmiot, wymagających postępowania wyjaśniającego, jak też wartość składników aktywów, które utraciły przydatność na skutek zepsucia, uszkodzenia itd.

Po stronie **Ma konta 235** księguje się rozliczenie niedoborów uznanych za zawinione i niezawinione oraz kompensatę niedoborów z nadwyżkami.

Ewidencja analityczna do konta 235 powinna umożliwiać wyodrębnienie niedoborów i szkód w rzeczowych składnikach majątku trwałego i obrotowego oraz środkach pieniężnych według osób materialnie odpowiedzialnych.

Typowe zapisy strony Wn konta 235 – Rozliczenie niedoborów i szkód

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Stwierdzone niedobory i szkody w aktywach rzeczowych i środkach pieniężnych:	
a)	w kasie	100
b)	środków trwałych i środków trwałych w budowie	010, 080
3.	Roszczenia wobec pracowników z tytułu:	
a)	nadmiernego zużycia materiałów	845
b)	kar, grzywien i innych szkód	845
4.	Niedobory i szkody w składnikach majątku obcego	249

Typowe zapisy strony Ma konta 235 – Rozliczenie niedoborów i szkód

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozliczenie niedoborów i szkód uznanych za niezawinione dotyczących środków trwałych i środków trwałych w budowie	761
2.	Szkody rozliczane z towarzystwami ubezpieczeniowymi	249
3.	Kompensata niedoborów z nadwyżkami	236
4.	Niedobory uznane za zawinione:	254
5.	Niedobory i szkody przekraczające dopuszczalne normy uznane za zawinione	761
6.	Niedobory i szkody spowodowane zdarzeniami losowymi	761

Saldo końcowe Wn konta 235 oznacza stan nierozliczonych niedoborów i szkód. Na koniec okresu obrachunkowego konto 235 nie powinno wykazywać salda.

KONTO 236 - ROZLICZENIE NADWYŻEK

Konto 236 jest przeznaczone do ewidencji i rozliczania ujawnionych nadwyżek w rzeczowych składnikach majątku trwałego i obrotowego oraz w środkach pieniężnych znajdujących się w jednostce, jak również powierzonych do przechowywania lub przerobu innym jednostkom.

Nadwyżki stanowią ujawnione dodatnie różnice ilościowe w magazynach, w kasie i w transporcie oraz ewentualnie wartościowe w aptekach. Powstają one przez porównanie stanu faktycznego ze stanem ewidencyjnym.

Nadwyżki wycenia się w odniesieniu do:

1. środków pieniężnych - według wartości nominalnej;
2. pozostałych aktywów - według ceny ewidencyjnej, ceny zakupu, ceny nabycia, kosztu wytworzenia, a w przypadku ich braku według ceny sprzedaży (przy uwzględnieniu stopnia ich zużycia).

Po stronie **Wn** konta 236 księguje się rozliczenie i umorzenie nadwyżek w składnikach majątku podmiotu oraz kompensatę nadwyżek z niedoborami, a **po stronie Ma** tego konta ujawnione nadwyżki w składnikach majątku.

Ewidencja analityczna do konta 236 powinna umożliwiać identyfikację ujawnionych składników aktywów oraz osób za nie materialnie odpowiedzialnych.

Typowe zapisy strony Wn konta 236 - Rozliczenie nadwyżek

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozliczenie nadwyżek uznanych za pozorne w składnikach majątku:	
a)	środkach trwałych i środkach trwałych w budowie	010, 080
2.	Rozliczenie nadwyżek w środkach trwałych i środkach trwałych w budowie:	
a)	przekazanych z budowy, nie ujętych w ewidencji	080
b)	nieznane przyczyny ich powstania	761
3.	Ustalenie umorzenia ujawnionych środków trwałych na podstawie oszacowanego stopnia zużycia	070
4.	Nadwyżki w składnikach majątku bez ustalenia przyczyn ich powstania	761
5.	Kompensata nadwyżek z niedoborami	235

Typowe zapisy strony Ma konta 236 - Rozliczenie nadwyżek

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Ujawnione nadwyżki:	
a)	środków trwałych i środków trwałych w budowie	010, 080
b)	materiałów i towarów	310, 330
c)	gotówki w kasie	100
2.	Odchylenia kredytowe od cen ewidencyjnych dotyczące nadwyżek materiałów i towarów	341

Konto 236 w trakcie roku może wykazywać **saldo Ma**, które wyraża wartość nie rozliczonych nadwyżek. Na koniec roku konto to nie powinno wykazywać salda.

KONTO 249 – POZOSTAŁE ROZRACHUNKI

Konto 249 jest przeznaczone do ewidencji pozostałych krajowych i zagranicznych rozrachunków dotyczących rozrachunków nie ujętych na innych kontach zespołu 2, a w szczególności:

1. pomyłek bankowych;
2. ubezpieczeń majątkowych i osobowych;
3. udzielonych pożyczek;
4. leasingu.

Po stronie Wn konta 249 ewidencjonuje się powstanie należności i zapłatę zobowiązań z różnych tytułów, odpisanie zobowiązań przedawnionych, dodatnie różnice kursowe.

Po stronie Ma konta 249 ewidencjonuje się zobowiązania i zapłaty należności z różnych tytułów oraz odpisy należności przedawnionych, ujemne różnice kursowe, błędy w wyciągach bankowych i inne.

Ewidencja analityczna do konta 249 powinna umożliwiać wyodrębnienie poszczególnych rodzajów rozrachunków i kontrolę ich rozliczenia wobec osób i instytucji, których dotyczą.

Typowe zapisy strony Wn konta 249 – Pozostałe rozrachunki

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Tytuł rozrachunku	100, 130
2.	Odpisanie przedawnionych zobowiązań (w tym: z tytułu przedawnionych weksli własnych, pożyczek, ubezpieczeń, rat leasingowych)	760

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Dodatnie różnice kursowe powstałe przy wekslach własnych w walutach obcych:	
a)	przy wykupie weksli	750
b)	od niezrealizowanych weksli własnych na dzień bilansowy	750
4.	Dodatnie różnice kursowe od rozrachunków w walutach obcych na dzień rozliczenia i na dzień bilansowy	750
5.	Błędy w wyciągach bankowych	Konta zespołu 1
6.	Zapłata zobowiązań (w tym: tytułu rat leasingowych, składek na ubezpieczenia rzeczowe i osobowe, rat pożyczek)	100, 130
7.	Zgłoszenie roszczenia z tytułu szkód wywołanych zdarzeniami losowymi	Konta zespołu 0, 1, 3, 5, 6
8.	Różnica między wartością otrzymanego odszkodowania, a poniesioną szkodą wycenioną według wartości ewidencyjnej netto:	
a)	szkody związanej z ogólnym ryzykiem prowadzonej działalności	760
b)	spowodowanej zdarzeniami losowymi	760
9.	Przekazane pożyczki	100, 130
10.	Spłata zaciągniętych pożyczek	100, 130
11.	Naliczone odsetki od udzielonych pożyczek	750

Typowe zapisy strony Ma konta 249 – Pozostałe rozrachunki

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wystawienie i przekazanie weksli własnych na pokrycie zobowiązań:	
a)	suma netto	201
b)	Dyskonto	751
2.	Ujemne różnice kursowe od weksli własnych w walutach obcych:	
a)	przy wykupie weksli	751
b)	od niezrealizowanych weksli własnych na dzień bilansowy	751
3.	Należności skierowane na drogę postępowania sądowego	254
4.	Odpisanie należności przedawnionych, umorzonych i nieściągalnych:	
a)	objętych odpisem aktualizującym	290
b)	należności głównych nie objętych odpisem aktualizującym	761
c)	zasądzone koszty postępowania sądowego i odsetki za zwłokę	290
5.	Naliczone składki na ubezpieczenia rzeczowe i osobowe	406, 640
6.	Otrzymane odszkodowania z podmiotów ubezpieczeniowych z tytułu zgłoszonych szkód	100, 130
7.	Błędy w wyciągach bankowych	Konta zespołu 1
8.	Otrzymane pożyczki od kontrahentów	100, 130
9.	Spłata raty z tytułu udzielonych pożyczek	100, 130
10.	Ujemne różnice kursowe dotyczące rozrachunków w walutach obcych na dzień rozliczenia i na dzień bilansowy	751
11.	Zobowiązanie leasingowe z tytułu leasingu finansowego w wysokości przyjętych do używania rzeczowych aktywów trwałych	010
12.	Naliczone odsetki za zwłokę w zapłacie rat leasingowych	751
13.	Dodatkowe opłaty leasingowe	
a)	zarachowane jednorazowo	640
b)	opłaty naliczone za poszczególne okresy sprawozdawcze	751

Konto 249 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn wyraża stan należności z różnych tytułów, natomiast saldo Ma stan zobowiązań wobec firm leasingowych, firm ubezpieczeniowych, i innych.

KONTO 251 – ROZRACHUNKI Z TYTUŁU POŻYCZEK Z ZFŚS I KAUCJI

Konto 251 jest przeznaczone do ewidencji należności z tytułu pożyczek mieszkaniowych udzielanych z podmiotowego funduszu świadczeń socjalnych oraz kaucji.

Po stronie Wn konta 251 księguje się wartość udzielonych pracownikom pożyczek z ZFSS oraz naliczone odsetki, jak również zasądzone należności z tego tytułu.

Po stronie Ma konta 251 księguje się spłaty i umorzenia pożyczek z ZFSS, skierowanie należności z tego tytułu na drogę postępowania sądowego oraz wpłacone przez pracowników kaucje.

Ewidencja analityczna dla konta 251 powinna umożliwiać kontrolę terminowości spłat według poszczególnych pożyczkobiorców.

Typowe zapisy strony Wn konta 251 – Rozrachunki z tytułu pożyczek z ZFŚS i kaucji

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Udzielone pożyczki z ZFŚS	100, 144
2.	Naliczone odsetki od udzielonych pożyczek	851
3.	Należności z tytułu pożyczek uzyskane na podstawie prawomocnego wyroku sądowego w zakresie:	
a)	kwoty podstawowej	232
b)	odsetek za zwłokę i kosztów postępowania sądowego	851

Typowe zapisy strony Ma konta 251 – Rozrachunki z tytułu pożyczek z ZFŚS i kaucji

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Spłata pożyczek przez pracowników	100, 144
2.	Odpisanie pożyczek umorzonych lub przedawnionych	851
3.	Potrącenia raty pożyczki na liści płac	230
4.	Należności z tytułu pożyczek dochodowych na drodze sądowej	254

Konto 251 powinno wykazywać saldo Wn, które wyraża wartość niespłaconych pożyczek wraz z odsetkami z ZFSS oraz saldo Ma, które wyraża wysokość wpłaconych kaucji.

KONTO 254 - NALEŻNOŚCI DOCHODZONE NA DRODZE SĄDOWEJ.

Na **koncie 254** księguje się należności od pracowników, innych osób fizycznych i prawnych, kontrahentów dochodzone przez jednostkę w sądzie w drodze powództwa cywilnego oraz roszczenia w stosunku do dłużników postawionych w stan upadłości.

Na należności dochodzone na drodze sądowej (kwota należności + odsetki), w tym na należności od dłużników postawionych w stan upadłości dokonuje się odpisów aktualizujących pod datą skierowania sprawy do sądu.

Na koncie 254 nie księguje się kosztów postępowania sądowego. Obciążają one, pod datą skierowania pozwu do sądu, pozostałe koszty operacyjne.

Po stronie Wn konta 254 ujmuje się kwoty dochodzonych roszczeń w kwocie określonej w pozwie skierowanym do sądu, a **po stronie Ma**, pod datą uprawomocnienia wyroku sądowego, kwoty roszczenia zasądzone na rzecz jednostki, oddalone przez sąd jako niezasadne oraz uznane za nieściągalne.

Ewidencja analityczna do konta 254 powinna umożliwiać wyodrębnienie osób i instytucji, których dotyczy roszczenie w przekroju poszczególnych grup rozrachunków.

Typowe zapisy strony Wn konta 254 – Należności dochodowe na drodze sądowej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Kwota roszczenia skierowana do sadu w pozwie:	
a)	wobec kontrahentów z tytułu dostaw i usług	200
b)	z tytułu niedoborów i szkód	235
c)	wobec pracowników	232
d)	pozostałych osób fizycznych i prawnych	201, 249
2.	Kwota roszczenia przewyższająca wartość należności	290
3.	Dodatnie różnice kursowe na dzień wygaśnięcia należności i na dzień sprawozdawczy	750

Typowe zapisy strony Ma konta 254 – Należności dochodowe na drodze sądowej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Należności zasadzone na rzecz jednostki od:	
a)	Kontrahentów	200
b)	Pracowników	232
c)	pozostałych osób fizycznych i prawnych	201, 249
2.	Roszczenia oddane przez sąd lub uznane za nieściągalne:	
a)	pokryte opisem aktualizującym	290
b)	nie pokryte opisem aktualizującym	761
3.	Ujemne różnice kursowe na dzień wygaśnięcia należności i na dzień sprawozdawczy	751

Konto 254 może wykazywać wyłącznie saldo Wn, które wyraża stan należności dochodzonych na drodze sądowej.

KONTO 256 – ROZRACHUNKI Z TYTUŁU DEPOZYTÓW

Konto 256 służy do ewidencji wpłaconych kaucji, wadium, zabezpieczeń należytego wykonania umowy.

Po stronie Wn konta 256 księguje się zwrot kaucji, wadium i zabezpieczeń, po stronie Ma – otrzymane kaucje, wadia i zabezpieczenia.

Ewidencja analityczna konta 256 winna umożliwiać wyodrębnienie poszczególnych tytułów rozrachunków i kontrahentów.

Typowe zapisy strony Wn konta 256 – Rozrachunki z tytułu depozytów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zwrócone wadia i kaucje oraz zabezpieczenia pieniężne	136

Typowe zapisy strony Ma konta 256 – Rozrachunki z tytułu depozytów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Otrzymane wadia, kaucje oraz zabezpieczenia pieniężne	136

KONTO 290 - ODPISY AKTUALIZUJĄCE WARTOŚĆ NALEŻNOŚCI

Konto 290 jest przeznaczone do ewidencji odpisów aktualizujących wartość należności z uwzględnieniem stopnia prawdopodobieństwa ich zapłaty. Na koncie tym ewidencjonuje się również różnicę między mniejszą wartością księgową należności a wyższą wartością wynikającą z jej dochodzenia na drodze sądowej.

Konto 290 - odpisy aktualizujące rozrachunki służą do aktualizacji należności. Wartość należności aktualizuje się uwzględniając stopień prawdopodobieństwa ich zapłaty poprzez dokonanie odpisu aktualizującego w odniesieniu do:

- należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub w stan upadłości
- należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego,
- należności kwestionowanych przez dłużnika oraz z zapłatą których dłużnik zalega,
- należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności.

Odpisy aktualizujące wartość należności zalicza się odpowiednio do pozostałych kosztów operacyjnych lub kosztów finansowych - zależnie od rodzaju należności, której dotyczy odpis aktualizacji.

W przypadku ustania przyczyny, dla której dokonano odpisu aktualizującego wartość należności równowartość całości lub odpowiedniej części uprzednio dokonanego odpisu aktualizującego zwiększa wartość należności podlega zaliczeniu odpowiednio do pozostałych przychodów operacyjnych lub przychodów finansowych.

Odpisów aktualizujących dokonuje się w odniesieniu do należności:

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

Po stronie Wn konta 290 ujmuje się zmniejszenie odpisów aktualizujących w wyniku odpisania należności nieściągalnych, umorzonych i przedawnionych do wysokości poprzednio dokonanych odpisów oraz zwiększenie wartości dochodzonych należności.

Po stronie Ma konta 290 ujmuje się wartość odpisów aktualizujących wartość należności.

Ewidencja analityczna do konta 290 powinna umożliwiać ustalenie kwot odpisów aktualizujących według poszczególnych tytułów należności i kontrahentów.

Typowe zapisy strony Wn konta 290 – Odpisy aktualizujące wartość należności

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Odpisanie należności nieściągalnych, umorzonych i przedawnionych do wysokości poprzednio dokonanych odpisów	Konta zespołu 2
2.	Zwiększenie dochodzonych należności łącznie z kosztami postępowania sądowego	845
3.	Obniżenie wartości na skutek ustania przyczyn jego dokonania dotyczącego:	
a)	działalności operacyjnej	760
b)	działalności finansowej	750

Typowe zapisy strony Ma konta 290 – Odpisy aktualizujące wartość należności

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Odpisy aktualizujące należności dotyczące:	
a)	działalności operacyjnej	761

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
b)	działalności finansowej	751
c)	środków trwałych w budowie	080
d)	działalności nadzwyczajnej	761

Konto 290 wykazuje saldo Ma, które oznacza stan dokonanych odpisów aktualizujących wartość należności na koniec danego okresu.

ZESPÓŁ 3 - MATERIAŁY I TOWARY

Konta zespołu 3 służą do ewidencji:

1. rozliczenia zakupu materiałów, towarów, usług, zakupów niefinansowych aktywów trwałych - konto 300;
2. stanu i obrotów materiałów i towarów - konto 310;
3. niskocennych przedmiotów w użytkowaniu, dla których prowadzi się ewidencję pozabilansową – konto 391.

Materiały to rzeczowe składniki majątku obrotowego, które są nabyte od kontrahentów bądź wyprodukowane przez własne komórki pomocnicze z przeznaczeniem do ich całkowitego przetworzenia w trakcie działalności jednostki. Do materiałów w podmiotach leczniczych zalicza się w szczególności: leki, materiały diagnostyczne, artykuły spożywcze, odczynniki diagnostyczne, bieliznę i pościel, sprzęt medyczny jednorazowego użytku, materiały do konserwacji i remontów aparatury medycznej, opakowania, paliwa, materiały z likwidacji środków trwałych i inne.

Towary to rzeczowe składniki majątkowe nabyte od kontrahentów, z przeznaczeniem do dalszej odsprzedaży bez poddawania ich procesowi przetworzenia. Przykładowo mogą to być leki w ogólnodostępnej aptece, towary w bufecie i inne.

Celem stosowania konta **300 - Rozliczenie zakupu** jest sprawdzenie zgodności wykonania dostawy z warunkami umowy, polegające na porównaniu danych zawartych w fakturze z danymi zawartymi w dowodach potwierdzających przyjęcie i rozliczenie danej transakcji zakupu oraz wycenę przyjętych dostaw. Konto to umożliwia również ustalenie odchyśleń od cen ewidencyjnych materiałów i towarów, kosztów zakupu, jak również rozliczenie naliczonego podatku VAT wykazywanego w fakturach VAT dokumentujących zakupy podmiotu.

Z uwagi na specyfikę prowadzonej działalności (usługową) i braku miejsca na magazynowanie zakupionych materiałów i towarów SZP ZOZ w Jabłonce nie prowadzi magazynu i dokonuje zaopatrzenia w miarę bieżącego zapotrzebowania, kwalifikując wydatki w bezpośrednie koszty zużycia (konta zespół 4).

Biorąc pod uwagę powyższe Zakład stosuje konto 300 – Rozliczenie zakupu jedynie na przełomie roku, aby poprawnie zakwalifikować koszty do danego okresu rozliczeniowego.

KONTO 300 - ROZLICZENIE ZAKUPU

Konto 300 jest przeznaczone do ewidencji rozliczania zakupu materiałów, towarów oraz robót i usług.

Po stronie Wn konta 300 ewidencjonuje się akceptowane faktury VAT i ich korekty (zwiększenia) otrzymane od dostawców krajowych i zagranicznych za dostawy materiałów, towarów i usług, zaliczki na poczet dostaw oraz koszty zakupu obciążające nabywcę, podatek VAT, podatek akcyzowy, cło i opłaty manipulacyjne naliczone przy imporcie przez urzędy celne, kredytowe odchylenia od cen ewidencyjnych oraz nadwyżki stwierdzone w dostawach.

Po stronie Ma konta 300 ewidencjonuje się przyjęcie zakupionych materiałów, towarów do magazynu lub bezpośrednio do zużycia, rozliczenie usług na rzecz prowadzonych w podmiocie działalności, naliczony podatek VAT, korekty zmniejszające kwoty pierwotnych faktur, debetowe odchylenia od cen ewidencyjnych oraz rozliczenie niedoborów i szkód w dostawach, jak również rozliczenie kosztów zakupu materiałów i towarów fakturowane przez dostawców.

Typowe zapisy strony Wn konta 300 – Rozliczenie zakupu

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Faktury VAT otrzymane od dostawców	201, , 204
2.	Korekty zwiększające kwoty pierwotnych faktur	201, , 204

Typowe zapisy strony Ma konta 300 – Rozliczenie zakupu

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozliczenie zaakceptowanych przez jednostkę faktur dotyczących usług wykonywanych na rzecz:	
a)	podstawowej działalności operacyjnej	Konta zespołu 4
b)	pozostałej działalności operacyjnej	761
c)	zdarzeń losowych	761
3.	Naliczony podatek VAT podlegający odliczeniu	221
4.	Korekty zmniejszające kwoty pierwotnych faktur	201, 204

Konto 300 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza dostawy w drodze, natomiast saldo Ma niefakturowane dostawy materiałów i towarów oraz wartość robót i usług wykonanych i odebranych, które nie zostały jeszcze zafakturowane przez wykonawców.

ZESPÓŁ 4 - KOSZTY WEDŁUG RODZAJÓW I ICH ROZLICZANIE

Koszty zespołu 4 ewidencjonuje się zgodnie z § 5 ust 1 Rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 26 października 2020 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców.

W celu ustalenia kosztów OPK dokonuje się ewidencji kosztów bezpośrednich tego OPK, w układzie koszt rodzajowy – zgodnie z ewidencją analityczną wskazaną w załączniku nr 5 do Rozporządzenia, z przeniesieniem na koszty bezpośrednie OPK – zgodnie z kodem funkcji wg załącznika nr 1 do rozporządzenia.

Schemat ujęcia kosztu w księgach:

Opis	Dekret Wn	Dekret Ma	
Konto zespołu „4”	4XX-**-**-***	Konto zespołu: 1,2,3	Kwota dekretu
Miejsce powstawania kosztów	5xx-OPK-4XX-**-**-*** Lub Kolejne wiersze dekretu zespołu 5 – jeśli dotyczy	490	Kwota Lub część kwoty dekretu

Ewidencją kosztów obejmuje się wszystkie ponoszone przez świadczeniodawcę koszty, z uwzględnieniem kryterium rodzajowego.

Ewidencja kosztów według kryterium rodzajowego – zespół kont „4” jest prowadzona zgodnie z załącznikiem nr 5 do rozporządzenia. Szczegółowa ewidencja kosztów w układzie rodzajowym jest prowadzona na kolejnych poziomach kont analitycznych. Wszystkie koszty przypisuje się do tych OPK, w których są realizowane świadczenia opieki zdrowotnej lub czynności, z którymi koszty te są związane. Koszty osobowe są ujmowane proporcjonalnie do pracy wykonywanej na rzecz poszczególnych OPK.

Ewidencjonowanie kosztów świadczeń zdrowotnych rzeczowych następuje w momencie najbliższym rzeczywistemu ich zużyciu.

Koszty bezpośrednie, których nie można przypisać do OPK w sposób jednoznaczny na podstawie dokumentów źródłowych, są przypisywane według standardowych rozdzielników kosztów wspólnych, określonych w załączniku nr 6 do rozporządzenia, a uszczegółowionych w załączniku nr 8 do niniejszej polityki rachunkowości, jeżeli zasadność jego zastosowania jest uzasadniona możliwością dokładniejszej alokacji kosztów.

W przypadku grup kosztów wspólnych niewyszczególnionych w załączniku nr 6 do rozporządzenia, stosuje się własne rozdzielniki kosztów wskazane w załączniku nr 8 do niniejszej polityki rachunkowości.

Konta zespołu 4 służą do:

1. ewidencji poniesionych kosztów prostych związanych z podstawową działalnością operacyjną jednostki, bez względu na źródło ich finansowania;
2. grupowania kosztów prostych według rodzajów w celu ustalenia struktury kosztów własnych;
3. rozliczania kosztów rodzajowych na rodzaje działalności i miejsca powstawania kosztów (ośrodki kosztów).

Na kontach zespołu 4 są rejestrowane koszty proste według rodzajów, poniesione w danym okresie sprawozdawczym, niezależnie od tego, czy zostaną one zaliczone do kosztów bieżącego czy przyszłych okresów sprawozdawczych, dotyczące prowadzonej działalności gospodarczej (produkcji podstawowej, pomocniczej i ogólnego zarządu) w podmiocie leczniczym.

Po stronie Wn kont 401 - 406 ewidencjonuje się poniesione koszty, a po stronie Ma - ich zmniejszenie w korespondencji z kontami: kasy i rachunków bankowych (zespół 1), rozrachunków i roszczeń (zespół 2) oraz materiałów i towarów (zespół 3), z zastosowaniem zapisu technicznego, minusującego zapisy, tak, by koszty nie były ewidencjonowane po stronie „ma” kont zespołu 4 i 5.

Ewidencję na kontach kosztów rodzajowych można uznać za kompletną, jeżeli zostały w niej ujęte operacje gospodarcze dokonane w okresie sprawozdawczym. Operacje gospodarcze, na które nie otrzymano dokumentów

zewnątrznych, powinny zostać udokumentowane własnymi dowodami zastępczymi (świadczenia okresowe za czynsz, energię itp.). Ewentualne różnice wartości ujmuje się nie później niż w okresie otrzymania dowodów źródłowych.

Na kontach zespołu 4 nie ujmuje się:

1. kosztów przypadających na bieżący okres, ale nie poniesionych, które stanowią bierne rozliczenia międzyokresowe i są ujmowane na kontach zespołu 6 lub na koncie 830 „Rezerwy” w zespole 8;
2. kosztów „pokrywanych” z funduszy specjalnych (np. ZFSS);
3. kosztów budowy nowych obiektów trwałych i ich ulepszeń;
4. pozostałych kosztów operacyjnych, związanych z utworzeniem rezerw, dokonaniem odpisów aktualizujących, odpisaniem należności, zapłaconymi karami i odszkodowaniami;
5. kosztów finansowych (z wyjątkiem zaliczanych do kosztów wytworzenia produktów);
6. kosztów usuwania skutków zdarzeń losowych nie mieszczących się w ogólnym ryzyku gospodarowania, np. kosztów usuwania skutków powodzi;
7. niezawinionych niedoborów przekraczających normy zużycia (obciążają one pozostałe koszty operacyjne);
8. zawinionych niedoborów, które stanowią roszczenia wobec osób materialnie odpowiedzialnych.

Ewidencja kosztów na kontach zespołu 4 stanowi punkt wyjścia do rozliczenia kosztów na konta zespołu 5 i 6. Przeniesienie kosztów rodzajowych jest dokonywane za pomocą konta 490 „Rozliczenie kosztów rodzajowych”. Jeżeli rozliczane koszty dotyczą przyszłych okresów przenosi się je na konta zespołu 6.

W ciągu roku konta 401 - 406 wykazują saldo Wn, które na dzień bilansowy jest przenoszona na konto 860 „Wynik finansowy”.

Na koncie 490 - Rozliczenie kosztów rodzajowych ustala się zmianę stanu produktów w celu sporządzenia rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym.

Zasady tworzenia kont NKUP i refaktury – jeśli dotyczy.

Zasady wydzielania kont do ewidencji kosztów podlegających refakturowaniu na inne podmioty – dla kont 401 i 402.

W przypadku konieczności wydzielenia materiałów, energii lub usług, które podlegają refakturowaniu innym podmiotom - zaleca się dla kont 401 (zużycie materiałów i energii) i 402 (usługi obce) przyjąć zasadę wydzielenia ich na II poziomie analitycznym i oznaczenia dwucyfrowym symbolem "00". Pozwoli to zachować jednolitość zasad budowy segmentowej kont 401 i 402 oraz pozwoli wykorzystać III poziom analityczny i dalsze, do dodatkowego uszczegółowienia przez świadczeniodawcę rodzaju materiałów czy usług podlegających refakturowaniu. Zasady te zostały zastosowane w poniższych wzorach:

Wzór 1.

Symbol Konta	Konto syntetyczne	I poziom analityczny	II poziom analityczny	III poziom analityczny i dalsze	Nazwa konta
401-**-**-**	401	**	**	**	Zużycie materiałów i energii
401-03-**-**	401	03	**	**	Zużycie energii
401-03-00-**-**	401	03	00	**	Zużycie energii - refaktury
401-03-00-od 01 do 99	401	03	00	od 01 do 99	Zużycie energii - refaktury (przypisanie rodzaju energii według potrzeb świadczeniodawcy)

Wzór 2.

Symbol Konta	Konto syntetyczne	I poziom analityczny	II poziom analityczny	III poziom analityczny i dalsze	Nazwa konta
402-**-**-**	402	**	**	**	Usługi obce
402-01-**-**	402	01	**	**	Usługi niemedyceczne
402-01-00-**-**	402	01	00	**	Usługi niemedyceczne - refaktury

Symbol Konta	Konto syntetyczne	I poziom analityczny	II poziom analityczny	III poziom analityczny i dalsze	Nazwa konta
402-01-00-od 01 do 99	402	01	00	od 01 do 99	Usługi niemedycezne - refaktury (przypisanie rodzaju usług obcych według potrzeb świadczeniodawcy)

Zasady wydzielenia kont do ewidencji kosztów nie stanowiących kosztów uzyskania przychodów do podatku dochodowego (NKUP) – dla kont 401 i 402.

W przypadku konieczności wydzielenia materiałów lub usług, które nie stanowią kosztów uzyskania przychodu do podatku dochodowego (NKUP) - zaleca się dla kont 401 (zużycie materiałów i energii) i 402 (usługi obce) przyjąć zasadę wydzielenia ich na III poziomie analitycznym i oznaczenie dwucyfrowym symbolem "00". Pozwoli to zachować jednolitość zasad budowy segmentowej kont 401 i 402 oraz pozwoli wykorzystać IV poziom analityczny i dalsze poziomy, do dodatkowego uszczegółowienia, przez świadczeniodawcę, rodzaju materiałów lub usług nie stanowiących kosztów uzyskania przychodów do podatku dochodowego (NKUP). Zasady te zostały zastosowane w poniższych wzorach:

Wzór 1.

Symbol Konta	Nazwa konta
401-**-**-**	Zużycie materiałów i energii
401-01-**-**	Zużycie materiałów niemedyceznych
401-01-01-**-**	Zużycie materiałów niemedyceznych
401-01-01-00	Materiały niemedycezne – NKUP

Wzór 2.

Symbol Konta	Nazwa konta
402-**-**-**	Usługi obce
402-01-**-**	Usługi niemedycezne
402-01-11-**-**	Inne usługi niemedycezne
402-01-11-00-**-**	Inne usługi niemedycezne – NKUP
402-02-**-**	Usługi medycezne
402-02-06-**-**	Pozostałe usługi medycezne
402-02-05-00-**-**	Pozostałe usługi medycezne NKUP

Zasady wydzielenia kont do ewidencji kosztów podlegających refakturowaniu na inne podmioty – dla konta 406.

W przypadku konieczności wydzielenia pozostałych kosztów, które podlegają refakturowaniu innym podmiotom - zaleca się dla konta 406 (pozostałe koszty) przyjąć zasadę wydzielenia ich na I poziomie analitycznym i oznaczenie dwucyfrowym symbolem "00". Pozwoli to zachować jednolitość zasad budowy segmentowej konta 406 oraz pozwoli wykorzystać II poziom analityczny i dalsze, do dodatkowego uszczegółowienia przez świadczeniodawcę rodzajów pozostałych kosztów podlegających refakturowaniu. Zasady te zostały zastosowane w poniższym wzorze:

Wzór 1.

Symbol Konta	Nazwa konta
406-**-**-**	Pozostałe koszty rodzajowe
406-00-**-**	Pozostałe koszty rodzajowe – refaktury
406-00-od 01 do 99	Pozostałe koszty rodzajowe - refaktury (przypisanie rodzaju pozostałych kosztów według potrzeb świadczeniodawcy)

Zasady wydzielenia kont do ewidencji kosztów nie stanowiących kosztów uzyskania przychodów do podatku dochodowego (NKUP) – dla konta 406.

W przypadku konieczności wydzielenia pozostałych kosztów, które nie stanowią kosztów uzyskania przychodu do podatku dochodowego (NKUP) - zaleca się dla konta 406 (pozostałe koszty) przyjąć zasadę wydzielenia ich na II poziomie analitycznym i oznaczenie dwucyfrowym symbolem "00". Pozwoli to zachować jednolitość zasad budowy segmentowej konta 406 oraz na tym koncie pozwoli wykorzystać III poziom analityczny i dalsze, do dodatkowego uszczegółowienia przez świadczeniodawcę rodzajów materiałów czy usług nie stanowiących kosztów uzyskania przychodu do podatku dochodowego (NKUP). Zasady te zostały zastosowane w poniższym wzorze.

Wzór 1.

Symbol Konta	Nazwa konta
406-**-**	Pozostałe koszty rodzajowe
406-01-**-**	Koszty krajowych i zagranicznych podróży służbowych
406-01-00	Koszty krajowych i zagranicznych podróży służbowych - NKUP
406-02-**-**	Koszty ubezpieczeń majątkowych, OC, komunikacyjnych
406-02-00	Koszty ubezpieczeń majątkowych, OC, komunikacyjnych - NKUP
406-03-**-**	Koszty reprezentacji i reklamy
406-03-00	Koszty reprezentacji i reklamy – NKUP
406-04-**-**	Koszty składek na rzecz organizacji, zrzeszeń, kłastrów
406-04-00	Nieobowiązkowe składki na rzecz organizacji, zrzeszeń, kłastrów - NKUP
406-05-**-**	Koszty przejazdów do celów służbowych
406-05-00	Koszty przejazdów do celów służbowych - NKUP
406-06-**-**	Inne pozostałe koszty
406-06-00	Inne koszty - NKUP

W przypadku konieczności wydzielenia innych kosztów, które nie stanowią kosztów uzyskania przychodu do podatku dochodowego (NKUP) należy stosować powyższe zasady.

KONTO 400 - AMORTYZACJA

Konto 400 służy do ewidencji planowanych odpisów amortyzacyjnych, które obciążają koszty działalności operacyjnej i socjalnej podmiotu leczniczego. Na tym koncie ujmuje się koszty amortyzacji dotyczące środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych na podstawie planu amortyzacji.

Naliczenie amortyzacji jest dokonywane na podstawie stawek i metod amortyzacji ustalonych na dzień przejścia do używania obiektów trwałych, ulepszeń w obcych środkach trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Na koncie 400 nie księguje się:

1. wartości netto likwidowanych i sprzedawanych środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych;
2. odpisów z tytułu utraty wartości środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych na skutek zmiany technologii, przeznaczenia do likwidacji itp. Obciążają one konto 760 - Pozostałe koszty operacyjne.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 400 powinna umożliwiać ustalenie amortyzacji nie stanowiącej kosztów uzyskania przychodów.

Typowe zapisy strony Wn konta 400 - Amortyzacja

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Amortyzacja dotycząca:	
a)	środków trwałych	070, 072
b)	wartości niematerialnych i prawnych	075

Typowe zapisy strony Ma konta 400 - Amortyzacja

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie sumy kosztów amortyzacji na dzień bilansowy	860

W ciągu roku konto 400 może wykazywać saldo Wn, które na koniec roku obrotowego przenosi się na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 401 - ZUŻYCIE MATERIAŁÓW I ENERGII

Konto 401 służy do ewidencji kosztów zużycia materiałów i energii w ramach podstawowej działalności operacyjnej podmiotu. Zalicza się do nich w szczególności:

1. zużycie leków i materiałów medycznych;
2. zużycie krwi i preparatów krwio pochodnych;
3. zużycie odczynników chemicznych i materiałów diagnostycznych;
4. zużycie pozostałych materiałów medycznych;
5. zużycie sprzętu medycznego jednorazowego użytku;
6. artykuły żywnościowe;
7. materiały do konserwacji i remontu sprzętu medycznego;
8. materiały do konserwacji i remontu budynków;
9. bieliznę i pościel;
10. materiały na cele administracyjno-gospodarcze;
11. paliwo;
12. pozostałe materiały;
13. zużycie energii, w tym:
 - a) elektrycznej,
 - b) ciepłej,
 - c) pozostałej (woda, gaz).

Po **stronie Wn konta 401** ujmuje się materiały wydane z własnych magazynów na podstawie dowodów wewnętrznych (RW) oraz oddane do zużycia bezpośrednio po zakupie (z pominięciem magazynu). Na tym koncie rejestruje się także niezawinione niedobory spowodowane błędnymi pomiarami oraz ubytki naturalne w granicach norm.

Zużycie materiałów wycenia się w rzeczywistych cenach nabycia lub zakupu. Jeżeli zużycie materiałów wycenia się w stałych cenach ewidencyjnych, to należy skorygować wartość zużycia materiałów o odchylenia od cen ewidencyjnych. Korekta ta powinna być dokonywana nie później jednak niż na dzień bilansowy.

Po **stronie Ma konta 401** ujmuje się zwroty do magazynu materiałów pobranych, ale niezaużytych, wartość odpadów użytkowych, rozliczenie nadwyżek materiałów zmniejszające koszty (spowodowane błędnym ustalaniem kosztów zużycia), zmniejszenie kosztów o zużycie obciążające pracowników, bonifikaty otrzymane do zużycia energii, jak też równowartość niezaużytych materiałów ustaloną na podstawie spisu z natury, jeżeli podmiot odnosi materiały bezpośrednio w koszty po ich zakupie.

Na **koncie 401 nie księguje się** obniżenia wartości zapasów materiałów do poziomu cen sprzedaży netto możliwych do uzyskania na skutek utraty ich przydatności, które są odnoszone na pozostałe koszty operacyjne.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 401 powinna umożliwiać wyodrębnienie istotnych do kontroli i analizy pozycji kosztów zużycia materiałów i energii według ich grup oraz danych niezbędnych do sporządzania planów i sprawozdawczości finansowej.

Typowe zapisy strony Wn konta 401 - Zużycie materiałów i energii

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zużycie materiałów:	
a)	przekazanych bezpośrednio do zużycia	300
2.	Rozliczenie niezawinionych niedoborów materiałów (w granicach norm)	235
7.	Zużycie energii obcej (elektrycznej, gazu, wody)	201

Typowe zapisy strony Ma konta 401 - Zużycie materiałów i energii

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zmniejszenie kosztów zużycia materiałów obciążające pracowników	232
2.	Bonifikata za oszczędność energii z otrzymanych faktur korygujących	201
3.	Przeniesienie salda kosztów zużycia materiałów i energii na dzień bilansowy	860

W ciągu roku konto 401 wykazuje saldo Wn, które na dzień bilansowy przenosi się na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 402 - USŁUGI OBCE

Konto 402 służy do ewidencji usług obcych nabytych na potrzeby działalności operacyjnej. Na tym koncie ujmuje się w szczególności:

1. usługi remontowe;
2. usługi medyczne (zakup procedur medycznych);
3. konserwację i naprawę sprzętu i aparatury medycznej;
4. usługi łączności;
5. ochronę mienia;
6. usługi najmu, dzierżawy, leasingu;
7. usługi pralnicze;
8. usługi transportowe (przewozy pacjentów);
9. usługi komunalne;
10. kontrakty (usługi menadżerskie).

Nabyte usługi obce ewidencjonuje się w cenie zakupu netto, to jest bez podlegającego rozliczeniu naliczonego podatku VAT. Jeżeli naliczony podatek VAT nie może być rozliczony z podatkiem należnym, podwyższa on cenę zakupu usługi, a więc koszty.

Ewidencji analitycznej konta 402 winna umożliwiać ustalenie wielkości usług znaczących w strukturze kosztów podmiotu leczniczego

Typowe zapisy strony Wn konta 402 - Usługi obce

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty usług obcych według faktur dostawców	201,
2.	Prowizje i koszty bankowe dotyczące działalności operacyjnej	Odpowiednie konto 13x

Typowe zapisy strony Ma konta 402 - Usługi obce

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Bonifikaty i opusty otrzymane od kontrahentów świadczących usługi, po ich wcześniejszym rozliczeniu	201
2.	Zmniejszenie kosztów usług remontowych na podstawie faktur korygujących	201
4.	Przeniesienie salda kosztów usług obcych na dzień bilansowy	860

Objaśnienie dla wybranych kont.

Lp.	Symbol Konta	Nazwa konta	Opis
1.	402-01-01-**	Usługi remontów, napraw, konserwacji i przeglądów budynków, budowli, instalacji i urządzeń technicznych	Konta służą do ewidencjonowania planowanych i nieplanowanych (doraźnych, awaryjnych itp.) oraz obowiązkowych usług remontowych, naprawczych i konserwacyjnych majątku świadczeniodawcy nie będącego aparaturą medyczną.
2.	402-01-01-01	Remonty, naprawy, konserwacje budynków i budowli	Na tym koncie należy księgować planowane lub nieplanowane (doraźne, awaryjne itp.) remonty, naprawy, konserwacje budynków i budowli.
3.	402-01-01-02	Remonty, naprawy, konserwacje instalacji i urządzeń elektrycznych	Na tym koncie należy księgować planowane lub nieplanowane (doraźne, awaryjne itp.) remonty, naprawy, konserwacje instalacji i urządzeń elektrycznych.
4.	402-01-01-03	Remonty, naprawy, konserwacje instalacji i urządzeń sanitarnych	Na tym koncie należy księgować planowane lub nieplanowane (doraźne, awaryjne itp.) remonty, naprawy, konserwacje instalacji i urządzeń sanitarnych.
5.	402-01-01-04	Remonty, naprawy, konserwacje instalacji i urządzeń infrastruktury IT	Na tym koncie należy księgować wewnętrznie planowane lub nieplanowane (doraźne, awaryjne itp.) remonty, naprawy, konserwacje instalacji i urządzeń infrastruktury IT.
6.	402-01-01-05	Remonty, naprawy, konserwacje instalacji i urządzeń wentylacyjnych i klimatyzacyjnych (HVAC)	Na tym koncie należy księgować wewnętrznie planowane lub nieplanowane, doraźne, awaryjne itp. remonty, naprawy, konserwacje instalacji i urządzeń wentylacyjnych i klimatyzacyjnych (HVAC).
7.	402-01-01-06	Remonty, naprawy, konserwacje urządzeń pozostałych	Na tym koncie należy księgować wewnętrznie planowane lub nieplanowane, doraźne, awaryjne itp. remonty, naprawy, konserwacje urządzeń pozostałych - nie ujętych na innych kontach.
8.	402-01-01-07	Przeglądy budynków, budowli, instalacji i urządzeń technicznych	Na tym koncie należy księgować przeglądy obowiązkowe budynków, budowli, instalacji i urządzeń technicznych wynikające z zewnętrznych przepisów szczegółowych (np.. dotyczących nadzoru budowlanego, dźwigowego itp.).
9.	402-01-02-**	Usługi napraw, konserwacji i przeglądów sprzętu i aparatury medycznej	Konta służą do ewidencjonowania planowych i nieplanowych (doraźnych, awaryjnych itp.) oraz obowiązkowych usług naprawczych używanej przez świadczeniodawcę aparatury medycznej - zarówno własnej jak i dzierżawionej, najmowanej, użyczonej od innych podmiotów, a także wydzierżawionej, wynajmowanej, użyczonej innym podmiotom.
10.	402-01-02-01	Naprawa sprzętu medycznego i aparatury medycznej - stanowiących własność świadczeniodawcy	Konto służy do ewidencjonowania nieplanowych (doraźnych, awaryjnych itp.) usług naprawczych używanej przez świadczeniodawcę aparatury medycznej - stanowiącej własność świadczeniodawcy.
11.	402-01-02-02	Naprawa sprzętu medycznego i aparatury medycznej - dzierżawionych, najmowanych, użyczonych od innych podmiotów	Konto służy do ewidencjonowania nieplanowych (doraźnych, awaryjnych itp.) usług naprawczych używanej przez świadczeniodawcę aparatury medycznej - dzierżawionej, najmowanej, użyczonej od innych podmiotów.
12.	402-01-02-03	Naprawa sprzętu medycznego i aparatury medycznej - wydzierżawionych, wynajmowanych, użyczonych innym podmiotom	Konto służy do ewidencjonowania nieplanowych (doraźnych, awaryjnych itp.) usług naprawczych - wydzierżawionych, wynajmowanych, użyczonych innym podmiotom.
13.	402-01-02-04	Konserwacja i przeglądy sprzętu medycznego i aparatury medycznej - stanowiących własność świadczeniodawcy	Konto służy do ewidencjonowania planowych - obowiązkowych usług konserwacyjnych i przeglądów używanej przez świadczeniodawcę aparatury medycznej - stanowiącej własność świadczeniodawcy.
14.	402-01-02-05	Konserwacja i przeglądy sprzętu medycznego i aparatury medycznej - dzierżawionych, najmowanych, użyczonych od innych podmiotów	Konto służy do ewidencjonowania planowych - obowiązkowych usług konserwacyjnych i przeglądów używanej przez świadczeniodawcę aparatury medycznej - dzierżawionych, najmowanych, użyczonych od innych podmiotów.
15.	402-01-02-06	Konserwacja i przeglądy sprzętu medycznego i aparatury medycznej - wydzierżawionych, wynajmowanych, użyczonych innym podmiotom	Konto służy do ewidencjonowania planowych - obowiązkowych usług konserwacyjnych i przeglądów używanej przez świadczeniodawcę aparatury medycznej - wydzierżawionych, wynajmowanych, użyczonych innym podmiotom.
16.	402-01-03-**	Usługi napraw i przeglądów pojazdów własnych	Konta służą do ewidencjonowania nieplanowych (doraźnych, awaryjnych itp.) i planowych usług naprawczych i serwisowych pojazdów własnych nie stanowiących transportu medycznego.

Lp.	Symbol Konta	Nazwa konta	Opis
17.	402-01-03-01	Naprawa i serwis pojazdów własnych	Konto służy do ewidencjonowania nieplanowych (doraźnych, awaryjnych itp.) usług naprawczych i serwisowych pojazdów własnych.
18.	402-01-03-02	Przeglądy obowiązkowe pojazdów własnych	Konto służy do ewidencjonowania obowiązkowych przeglądów technicznych pojazdów własnych.
19.	402-01-03-03	Pozostałe usługi dotyczące pojazdów własnych	Konto służy do ewidencjonowania pozostałych usług serwisowych pojazdów własnych wynikających z zasad dotyczących ich prawidłowej eksploatacji np. sezonowe wymiany opon, okresowe wymiany oleju itp.
20.	402-01-05-**	Usługi transportu niemedycznego - zakup zewnętrzny	Konta służą do ujmowania kosztów zakupionych na zewnątrz usług transportowych nie służących bezpośrednio do realizacji zadań w działalności medycznej (np. dla potrzeb działalności zarządu i administracji).
21.	402-01-06-**	Usługi najmu, dzierżawy, leasingu (za wyjątkiem IT)	W tej grupie kont nie ujmuje się usługi najmu, dzierżawy, leasingu dotyczących sprzętu i serwerów IT ponieważ są ujmowane na koncie 402-01-09-01.
22.	402-01-08-**	Usługi utrzymania czystości, utylizacji odpadów, ochrony - obiektów i terenu	W tej grupie kont ujmuje się koszty związane z utrzymaniem czystości, utylizacją odpadów, utrzymaniem ochrony - dotyczących obiektów i terenu świadczeniodawcy.
23.	402-01-08-06	Usługi utrzymania terenu	Na tym koncie ujmuje się koszty usług m.in. usługi związane z cięciem drzewostanu, nasadzenia, odśnieżanie dachów, czyszczenie wypustów i rynien itp.
24.	402-01-11-**	Inne usługi niemedyczne	Na tym koncie należy ujmować koszty innych usług nie zaliczanych do usług medycznych.
25.	402-01-11-02	Usługi zakwaterowania poza podmiotem leczniczym	Na tym koncie ujmuje się koszty dotyczące usług zakwaterowania, które wynikają z przepisów art. 33b ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.
26.	402-01-11-03	Inne usługi niemedyczne	Na tym koncie należy ujmować koszty innych usług niemedycznych np. „podwykonawstwo/kontrakty” osób z administracji, kontrakty menadżerskie itp.
27.	402-02-02-**	Usługi transportowe medyczne - zakupione z zewnątrz	W tej grupie kont ujmuje się koszty zakupionych z zewnątrz usług transportu. Świadczeniodawcy przy dalszej rozbudowie tej grupy kont w ramach IV poziomu analitycznego i dalszych mogą stosować dalszy podział usług np. według rodzaju środka transportu (transport samochodowy, lotniczy itp.).
28.	402-02-04-**	Podwykonawstwo medyczne	Na tych kontach ewidencjonuje się koszty usług zakupionych przez świadczeniodawcę od podwykonawców wykonujących działalność leczniczą na podstawie umowy cywilnoprawnej, zawartej z osobą wykonującą działalność gospodarczą wykonującą zawód medyczny tzw. samozatrudnienie (art. 5 oraz art. 100-102a - ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej) oraz z podwykonawcami, którzy wykonują na rzecz świadczeniodawcy usługi zaliczane do działalności leczniczej.
29.	402-02-07-**	Pozostałe usługi medyczne	Na tych kontach ewidencjonuje się koszty dotyczące zakupionych pozostałych usług medycznych.
30.	402-02-05-01	Zakupy w ramach tworzonych „konsorcjów” do wspólnej realizacji pakietów świadczeń	Na tym koncie należy ujmować zakupione od innych podmiotów usługi w ramach wspólnej realizacji pakietów świadczeń dla świadczeniobiorców, np. w ramach partnerstwa w koordynowanej opiece specjalistycznej.
31.	402-02-05-02	Pozostałe usługi medyczne	Na tym koncie należy ujmować pozostałe usługi medyczne, które nie zostały sklasyfikowane na innych kontach usług np. zewnętrzna obsługa oddziałów przez inne podmioty prawne, zakupione usługi protonoterapii itp.
32.	405-09-**-**	Pozostałe świadczenia na rzecz pracowników	Pozostałymi świadczeniami na rzecz pracowników są m.in. dodatkowe świadczenia, które zostaną sfinansowane ze środków obrotowych pracodawcy - np. prezenty okolicznościowe dla pracowników.

W ciągu roku konto 402 wykazuje saldo Wn, które na dzień bilansowy przenosi się na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 403 – PODATKI I OPŁATY

Konto 403 służy do ewidencji podatków i opłat o charakterze publicznoprawnym obciążających koszty działalności operacyjnej podmiotu leczniczego, są to w szczególności:

1. podatek od nieruchomości;
2. podatki i opłaty lokalne;

3. opłaty roczne za wieczyste użytkowanie gruntów;
4. PFRON;
5. cło (przy leasingu operacyjnym z importu);
6. opłaty skarbowe, sądowe, notarialne (nie związane z dochodzeniem roszczeń, zakupem aktywów trwałych, nie zaliczane do wartości niematerialnych i prawnych);
7. urzędowe opłaty administracyjne;
8. opłaty za korzystanie ze środowiska;
9. podatek akcyzowy od sprzedaży.

Podatek VAT naliczony, a nie podlegający odliczeniu jest składnikiem ceny nabycia, kosztu wytworzenia, zgodnie z zasadą która ma zastosowanie do wyceny aktywów, zgodnie z art. 28 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

W przypadku zakupu usług, nie odliczony podatek VAT stanowi element ceny za usługę i jest księgowany w ciężar poszczególnych rodzajów kosztów w zależności jakiego kosztu dotyczy usługa główna. Faktury zakupu księgowane są łącznie z VAT.

Konto 403-01-02 „Podatek Vat naliczony nie podlegający odliczeniu” służy m.in. do ewidencjonowania kosztów z takich tytułów jak: nie podlegający odliczeniu VAT wynikający z błędnych dokumentów, lub innych tytułów w odniesieniu do których nie przysługuje prawo odliczenia VAT.

Ujęcie miesięcznego rozliczenia podatku VAT wynikającego ze struktury – współczynnika proporcji.

Rozliczenie rocznej korekty podatku VAT.

Na koncie 403 nie księguje się podatków i opłat o charakterze sankcyjnym (konto 760, lub w przypadku odsetek – konto 751), opłat sądowych w przypadku dochodzenia należności spornych (konto 760, 851, lub 760), lub z tytułu zakupu aktywów trwałych (konta zespołu 0).

Do konta 403 prowadzi się **ewidencję szczegółową** według tytułów podatków i opłat.

Typowe zapisy strony Wn konta 403 – Podatki i opłaty

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Naliczone lub zapłacone podatki i opłaty	100, 130, 220, 24x
2.	VAT należny od materiałów i usług przekazanych na cele reprezentacji i reklamy	223

Typowe zapisy strony Ma konta 403 – Podatki i opłaty

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Korekty zmniejszające zobowiązania z tytułu podatków i opłat	220
2.	Przeniesienie sumy (saldo) kosztów podatków i opłat na dzień bilansowy	860

W ciągu roku konto 403 wykazuje saldo Wn, które przenosi się na dzień bilansowy na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 404 - WYNAGRODZENIA

Konto 404 służy do ewidencji wynagrodzeń oraz wartości świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalentów bez względu na charakter stosunku pracy zaliczanych do wynagrodzeń (osobowych, bezosobowych, honorariów itp.). Ponadto na tym koncie rejestruje się wynagrodzenia członków rad nadzorczych i komisji rewizyjnej nie będących pracownikami.

Na koncie 404 nie ujmuje się wypłat:

1. ze środków funduszy specjalnych (np. Podmiotowego Funduszu Świadczeń Socjalnych) niezaliczanych zgodnie z przepisami do wynagrodzeń;
2. ze środków otrzymanych od innych jednostek (np. Funduszu Pracy) dotyczących wynagrodzeń związanych z usuwaniem skutków zdarzeń losowych.

Po stronie Wn konta 404 księguje się wynagrodzenia należne pracownikom lub innym osobom, a po stronie Ma - ich zmniejszenie.

Ewidencja analityczna prowadzona do tego konta powinna umożliwić podział wynagrodzeń według grup (np. osobowe, honoraria, wynagrodzenia agencyjno-prowizyjne, umowy zlecenia czy umowy o dzieło), a także dostarczyć danych do rozliczeń z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych, naliczania składek ZUS. W celu ustalenia podstawy naliczenia składek ZUS, składek na Fundusz Pracy konieczne jest ujmowanie kosztów wynagrodzeń w podziale na tytuły wypłat.

Typowe zapisy strony Wn konta 404 - Wynagrodzenia

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wynagrodzenia brutto pracowników	231

Typowe zapisy strony Ma konta 404 - Wynagrodzenia

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zmniejszenie kosztów wynagrodzeń brutto pracowników z tytułu refundacji ze środków specjalnych, np. PFRON	249
2.	Przeniesienie sumy kosztów wynagrodzeń na dzień bilansowy	860

W ciągu roku konto 404 wykazuje saldo Wn, które na dzień bilansowy jest przenoszone na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 405 – Składki na rzecz Podmiotu Ubezpieczeń Społecznych (ZUS) i inne świadczenia na rzecz pracowników

Konto 405 służy do ewidencji kosztów świadczeń na rzecz pracowników. Do świadczeń tych zalicza się w szczególności:

1. składki z tytułu ubezpieczenia społecznego w części obciążającej pracodawcę, w wysokości przewidzianej w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych;
2. składki na Fundusz Pracy;
3. odpisy na Podmiotowy Fundusz Świadczeń Socjalnych;
4. dopłaty do biletów, kwater, wyżywienia;
5. świadczenia rzeczowe związane z bezpieczeństwem i higieną pracy (np. posiłki profilaktycznej regeneracyjno-wzmacniające, środki czystości, odzież ochronna);
6. ekwiwalenty za pranie;
7. wydatki związane z ochroną zdrowia pracowników;
8. koszty szkolenia pracowników;
9. ubezpieczenia osobowe pracowników;
10. inne świadczenia na rzecz pracowników.

Po stronie Wn konta 405 księguje się poniesione koszty, a po stronie Ma ich zmniejszenia.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 405 winna umożliwiać wielkości narzutów z tytułu ubezpieczeń społecznych i innych świadczeń.

Typowe zapisy strony Wn konta 405 – Składki na rzecz Podmiotu Ubezpieczeń Społecznych (ZUS) i inne świadczenia na rzecz pracowników

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Składki ZUS, Fundusz Pracy obciążające pracodawcę	228
2.	Odpisy na ZFSS	851
3.	Dopłaty do biletów pracowniczych	100, 232
4.	Opłaty za udział w konferencjach, szkoleniach	201, konta zespołu 1

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
5.	Świadczenia rzeczowe i ekwiwalenty związane z bhp	100, 232, zespół 3
6.	Odprawy i stypendia	100, 130, 232
7.	Usługi obce o charakterze świadczeń na rzecz pracowników – w części obciążającej podmiot pracy	201

Typowe zapisy strony Ma konta 405 – Składki na rzecz Podmiotu Ubezpieczeń Społecznych (ZUS) i inne świadczenia na rzecz pracowników

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Częściowy zwrot kosztów przez pracowników z tytułu szkoleń lub dojazdów do pracy	100, 130, 232
2.	Korekty zarachowanych zobowiązań z tytułu składek ZUS	224
3.	Faktury korygujące (rachunki) zmniejszające koszty usług obcych o charakterze świadczeń na rzecz pracowników – w części obciążającej podmiot pracy	201
3.	Przeniesienie salda na dzień bilansowy	860

W ciągu roku obrotowego konto 405 wykazuje saldo Wn, które na dzień bilansowy przenosi się na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 406 – POZOSTAŁE KOSZTY

Konto 406 służy do ewidencji pozostałych kosztów nieujmowanych na kontach 401 - 405.

Na tym koncie ewidencjonuje się w szczególności koszty:

1. podróży służbowych,
2. ryczałtów za używanie samochodów prywatnych do celów służbowych,
3. składek członkowskich,
4. wypłat pieniężnych na rzecz pracowników niezaliczanych do wynagrodzeń i do świadczeń na rzecz pracowników (np. odszkodowania powypadkowe, odprawy pośmiertne),
5. ubezpieczeń majątkowych i ubezpieczeń OC podmiotu leczniczego,
6. reprezentacji i reklamy.

Do konta 406 prowadzi się **ewidencję analityczną** według rodzajów kosztów stosownie do potrzeb podmiotu.

Typowe zapisy strony Wn konta 406 – Pozostałe koszty

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Ubezpieczenia majątkowe, składki członkowskie dla organizacji i inne pozostałe koszty rodzajowe	Zespoły 1 i 2
2.	Wypłaty pieniężne na rzecz osób fizycznych nie zaliczane do wynagrodzeń i do świadczeń na rzecz pracowników	100, 232
3.	Odprawy pośmiertne, ekwiwalenty nie zaliczane do wynagrodzeń	100, 231
4.	Koszty podróży służbowych, ryczałty za używanie pojazdów do celów służbowych	100, 232
5.	Rozliczenie zaliczek na delegacje służbowe	232

Typowe zapisy strony Ma konta 406 – Pozostałe koszty

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zmniejszenie kosztów:	
a)	na podstawie faktur korygujących	
b)	z tytułu obciążenia pracowników i jednostek obcych	Konta zespołu 2

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
2.	Przeniesienie sumy pozostałych kosztów na dzień bilansowy	860

Konto 406 wykazuje w ciągu roku obrotowego saldo Wn, które na dzień bilansowy przenosi się na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 490 – ROZLICZENIE KOSZTÓW RODZAJOWYCH

Konto 490 służy do bieżącego lub okresowego przeniesienia kosztów według rodzajów ujętych na kontach 401 – 406 podlegających rozliczeniu na konta zespołu 5 i 6 oraz ustalenia zmiany stanu produktów (zmniejszenia lub zwiększenia).

Po stronie Wn konta 490 księguje się koszt własny sprzedaży, a **po stronie Ma** - poniesione w okresie sprawozdawczym koszty rodzajowe przeniesione na konta zespołu 5.

Przeniesienie kosztów rodzajowych może być dokonywane na bieżąco (z zastosowaniem podwójnego dekreutowania dokumentów źródłowych na kontach zespołu 4 i 5). Koszty rodzajowe można także przenosić okresowo na podstawie rozdzielników kosztów lub arkusza rozliczeniowego kosztów.

W ciągu roku obrotowego konto 490 wykazuje saldo Ma, a na koniec okresu saldo Wn lub Ma, które oznacza zmianę stanu produktów.

Saldo Wn lub Ma konta 490 przenosi się na dzień bilansowy na konto 860 „Wynik finansowy” jako zmianę stanu produktów. Przy tym saldo Ma oznacza zwiększenie stanu produktów (wartość dodatnia), a saldo WN - zmniejszenie stanu produktów (wartość ujemna). Jest ono ujmowane w rachunku zysków i strat jako pozycja korygująca przychody ze sprzedaży produktów.

Zmianę stanu produktów na koncie 490 ustala się przez porównanie kosztów działalności (ujętych na kontach zespołu 4) poniesionych w danym okresie z kosztami działalności współmiernymi do przychodów ze sprzedaży w tym okresie (to jest sumą kosztów wytworzenia sprzedanych usług, kosztów sprzedaży i kosztów ogólnego zarządu). Może zaistnieć niezgodność w tym zakresie, której przyczyną mogą być:

1. wykonanie we własnym zakresie środków trwałych;
2. usuwanie szkód losowych;
3. likwidacja środków trwałych;
4. przeniesienie kosztów utrzymania obiektów socjalnych.

Aby uzyskać informacje o wielkości kosztów, które „wyszły z kręgu kosztów”, operacje te należy ujmować na kontach:

790 - Obroty wewnętrzne

791 - Koszty obrotów wewnętrznych

Saldo konta 791 koryguje saldo konta 490 i umożliwia doprowadzenie do zgodności z różnicą stanu początkowego i końcowego produktów oraz rozliczeń międzyokresowych kosztów.

Do konta 490 nie prowadzi się ewidencji analitycznej.

Typowe zapisy strony Wn konta 490 – Rozliczenie kosztów rodzajowych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Korekty zmniejszające koszty	Konta zespołu 5
2.	Przeniesienie kosztu własnego sprzedaży za okres roku	712, 714
3.	Zapis uszczelniający krąg kosztowy	791
4.	Przeniesienie zwiększenia stanu produktów (saldo Ma) na wynik finansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 490 – Rozliczenie kosztów rodzajowych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przebieganie kosztów rodzajowych:	

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
a)	na poszczególne typy działalności	Konta zespołu 5
b)	do rozliczenia w czasie zaliczanych do kosztów przyszłych okresów (rozliczenia międzyokresowe kosztów czynne)	640
2.	Przeniesienie kosztów rodzajowych, na które uprzednio utworzono rezerwy, do wysokości utworzonej rezerwy (rozliczenia międzyokresowe kosztów bierne)	640
3.	Przeniesienie zmniejszenia stanu produktów (saldo Wn) na wynik finansowy	860
4.	Zapis uszczelniający krąg kosztowy	790

KONTA POZABILANSOWE

Zapisy na kontach pozabilansowych są dokonywane przy zastosowaniu zasady pojedynczego zapisu.

KONTO 410 – KOSZTY KWALIFIKOWALNE DO PROJEKTÓW UNII EUROPEJSKIEJ

Konto 410 – jest kontem pozabilansowym i służy do ewidencji transakcji gospodarczych objętych projektem, a zaksięgowanych w latach poprzednich. Na koncie 410 ujmuje się zapisy po stronie Wn.

ZESPÓŁ 5 - KOSZTY WEDŁUG TYPÓW DZIAŁALNOŚCI I ICH ROZLICZANIE

Zgodnie z § 5 ust 1 Rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 26 października 2020 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców w celu ustalenia kosztów OPK dokonuje się ewidencji kosztów bezpośrednich tego OPK.

Ewidencją kosztów obejmuje się wszystkie ponoszone przez świadczeniodawcę koszty, z uwzględnieniem kryterium rodzajowego wraz z równoległą identyfikacją OPK którego dotyczą.

Ewidencja kosztów według kryterium rodzajowego – zespół kont 4 jest prowadzona zgodnie z załącznikiem nr 5 do rozporządzenia. Szczegółowa ewidencja kosztów w układzie rodzajowym jest prowadzona na kolejnych poziomach kont analitycznych.

Ewidencjonowanie kosztów świadczeń zdrowotnych rzeczowych następuje w momencie najbliższym rzeczywistemu ich zużyciu.

Wszystkie koszty przypisuje się do tych OPK, w których są realizowane świadczenia opieki zdrowotnej lub czynności, z którymi koszty te są związane. Koszty osobowe są ujmowane proporcjonalnie do pracy wykonywanej na rzecz poszczególnych OPK.

Dla każdego OPK prowadzi się ewidencję analityczną rodzaju kosztów zgodnie z załącznikiem nr 1 do niniejszej polityki rachunkowości.

Koszty bezpośrednie, których nie można przypisać do OPK w sposób jednoznaczny na podstawie dokumentów źródłowych, są przypisywane według standardowych rozdzielników kosztów wspólnych, określonych w załączniku nr 6 do rozporządzenia, a uszczegółowionych w załączniku nr 8 do niniejszej polityki rachunkowości, jeżeli zasadność jego zastosowania jest uzasadniona możliwością dokładniejszej alokacji kosztów.

W przypadku grup kosztów wspólnych niewyszczególnionych w załączniku nr 6 do rozporządzenia, stosuje się własne rozdzielniki kosztów wskazane w załączniku nr 8 do niniejszej polityki rachunkowości.

Konta zespołu 5 służą do ewidencji i rozliczania kosztów według rodzajów działalności statutowej, a w ich ramach w przekroju miejsc powstawania i grup świadczonych usług (realizowanych funkcji).

Zadaniem kont tego zespołu jest:

1. dostarczanie informacji o wielkości i strukturze kosztów podmiotu leczniczego w przekroju rodzajów świadczonych usług, w tym także według ośrodków powstawania kosztów OPK (miejsc powstawania);
2. wykazanie związku kosztów z celem, dla którego zostały poniesione;
3. uwidocznienie powiązań kooperacyjnych występujących wewnątrz podmiotu (świadczeń wzajemnych pomiędzy poszczególnymi rodzajami działalności czy komórkami organizacyjnymi);
4. ustalenia rzeczywistego kosztu jednostkowego realizowanych usług zdrowotnych;
5. rejestracja kosztów w układzie wielostopniowym (według pozycji kosztów).

Ponadto ewidencja kosztów w tym zespole powinna zapewnić informacje niezbędne do sporządzenia rachunku zysków i strat.

Na kontach zespołu 5 nie ujmuje się:

1. kosztów obsługi długu;
2. kosztów operacji finansowych;
3. pozostałych kosztów operacyjnych;
4. kosztów likwidacji środków trwałych, WNiP, środków trwałych w budowie;
5. kosztów usuwania skutków zdarzeń niepowtarzalnych, niezwiązanych z działalnością podmiotu.

Konta zespołu 5 obciąża się tytułem:

- a) poniesionych kosztów prostych poszczególnych rodzajów działalności (w korespondencji z kontem 490),
- b) kosztów rozliczanych w czasie (w korespondencji z odpowiednimi kontami zespołu 6).

Po stronie Ma kont zespołu 5 ewidencjonuje się:

1. rzeczywisty koszt wytworzenia zrealizowanych świadczeń zdrowotnych (sprzedanych różnym płatnikom) - w korespondencji z kontem 702;

2. rzeczywiście poniesione koszty, na które uprzednio była utworzona rezerwa - w korespondencji z kontem 640;
3. koszty podlegające rozliczeniu w czasie - w korespondencji z kontem 640;
4. koszty ogólnego zarządu - w korespondencji z kontem 490;

Rozliczanie kosztów pośrednich odbywa się w programie MS Excel. Sposób rozliczenia kosztów opisuje załącznik nr 5 do niniejszej polityki rachunkowości. **Po stronie Wn i Ma** kont tego zespołu ewidencjonuje się rozliczenie kosztów świadczeń wzajemnych poszczególnych komórek organizacyjnych - w ramach określonych rodzajów działalności podmiotu leczniczego - ustalone w wysokości kosztu ich wytworzenia. Służą do tego celu odpowiednio wyodrębnione konta techniczne.

W ramach kont zespołu 5 prowadzi się odrębne konta dla poszczególnych rodzajów działalności, stosownie do zakresu ich występowania i struktury organizacyjnej określonego podmiotu leczniczego.

Podstawowym jest podział kont kosztów tego zespołu na konta według typów działalności:

Konta zespołu 5 Koszty według typów działalności składa się z n/w kont kosztów (analitikę stanowią numery OPK):

500	Podstawowa opieka zdrowotna
501	Poradnie specjalistyczne
507	Pracownie lub podmioty diagnostyczne i zabiegowe oraz sale operacyjne i inne OPK proceduralne nieuwjęte w grupie 501, 504
508	Usługi bezpośrednio finansowane przez Narodowy Fundusz Zdrowia (tzw. kosztochłonne w tym badania tomografii komputerowej, rezonansu magnetycznego, endoskopowe, laboratoryjne)
520	Działalność badawczo-rozwojowa, w tym badania kliniczne
525	Rozliczenia projektów unijnych (Pozostała działalność podstawowa)
526	Programy zdrowotne i profilaktyczne
527	Inne programy i projekty finansowane ze środków publicznych na podstawie odrębnych umów
530	Działalność pomocnicza o charakterze medycznym, w tym apteka szpitalna, dział higieny i epidemiologii, dział nadzoru radiologicznego i o zbliżonym charakterze
535	Działalność pomocnicza o charakterze niemedyceznym, w tym kotłownia, kuchnia i o zbliżonym charakterze
540	Działalność komercyjna o charakterze medycznym, w tym usługi medyczne świadczone na rzecz innych podmiotów (w tym sprzedaż badań tomografii komputerowej, rezonansu magnetycznego, endoskopowych, laboratoryjnych)
545	Działalność komercyjna o charakterze niemedyceznym, w tym usługi niemedycezne świadczone na rzecz innych podmiotów (w tym kuchnia, parking)
550	Koszty zarządu

WYODRĘBNIĄ SIĘ RODZAJE DZIAŁALNOŚCI:

1. **działalność podstawowa**, związaną z realizacją zasadniczego celu powołania podmiotu, którym może być świadczenie usług jednorodnych lub różnorodnych;
2. **działalność pomocniczą**, obejmującą realizację usług pomocniczych przez wyodrębnione komórki na rzecz innych rodzajów działalności; (OPK Usługowe);
3. **działalność pomocniczą – proceduralną** obejmującą realizację procedur medycznych - świadczeń medycznych przez wyodrębnione komórki na rzecz innych rodzajów działalności (OPK Proceduralne);
4. **działalność zarządu**, polegającą na kierowaniu i administrowaniu działalnością podmiotu leczniczego i wykonywaniu funkcji obsługi

Na wszystkich kontach kosztów działalności podstawowej, pomocniczej, pomocniczej proceduralnej, zarządu księguje się koszty bezpośrednio. **Koszty bezpośrednie** można w sposób jednoznaczny, na podstawie dokumentacji źródłowej

przypisać określonym rodzajom działalności (wynagrodzenia wraz z narzutami, zużyte materiały, leki, odczynniki, sprzęt medyczny jednorazowego użytku, zakup procedur medycznych itp.).

Natomiast **koszty pośrednie** to koszty względnie stałe każdej, z wyodrębnionych w strukturze organizacyjnej podmiotu leczniczego, komórki organizacyjnej dotyczące prowadzenia danego rodzaju działalności, które nie mogą być uznane za koszty bezpośrednie. Zalicza się do nich koszty utrzymania określonej komórki organizacyjnej, remonty i naprawy sprzętu i aparatury medycznej, amortyzację obiektów trwałych, zużycie energii itp. są rozliczane w programie MS Excel.

Ewidencja szczegółowa kosztów według typów działalności prowadzona jest w przekroju **miejsc powstawania** (ośrodków kosztów). Jako miejsce powstawania traktuje się:

- wydzielone (pod względem organizacyjnym, terytorialnym lub funkcjonalnym) komórki organizacyjne świadczące homogeniczne usługi zdrowotne lub inne świadczenia związane z procesem diagnostyczno-terapeutycznym,
- wyodrębniony przedmiot lub zakres działalności podmiotu leczniczego.

Analityczną ewidencję kosztów działalności statutowej należy prowadzić w przekroju ośrodków kosztów oraz zrealizowanych świadczeń. ośrodków kosztów.

Konta zespołu 5 służy do ewidencji kosztów wytworzenia usług medycznych różnych odmian podstawowej działalności medycznej, kosztów działalności pomocniczej medycznej i niemedycznej oraz kosztów zarządu podmiotu leczniczego.

KONTO 500 – Podstawowa opieka zdrowotna

Na stronie Wn kont 500 ujmuje się:

- poniesione koszty bezpośrednie - z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 400 – 406;
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
- koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
- rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 500 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490). Dla czystości zapisów dokonuje się storna ujemnego, tak by zapisy na koncie były ewidencjonowane wyłącznie po stronie wn.

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów), a w tych ramach według grup świadczeń zdrowotnych oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów wytworzenia świadczeń medycznych i ich grup, jak też do monitorowania, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy strony Wn kont 500 – Podstawowa opieka zdrowotna

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma kont 500 – Podstawowa opieka zdrowotna

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych(przez konto techniczne 599 Wn 599 Ma550, Wn 712, Ma 599)	712 Lub przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791
6	Księgowanie „techniczne” w przypadku zmniejszeń kosztów	490

KONTO 501 – KOSZTY DZIAŁALNOŚCI PORADNIE SPECJALISTYCZNE

Na stronie Wn kont 501 ujmuje się:

- poniesione koszty bezpośrednie - z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406;
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
- koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
- rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 501 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Rzeczywisty koszt wytworzenia świadczeń medycznych lub ich grup ustala się w wyniku kalkulacji. Jest ona sporządzana dla poszczególnych obiektów kalkulacji, to jest określonych usług lub ich grup, którymi mogą być procedury medyczne, badania, hospitalizacja itp.

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów), a w tych ramach według grup świadczeń zdrowotnych oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów wytworzenia świadczeń medycznych i ich grup, jak też do monitorowania, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy strony Wn kont 501 – Koszty działalności podstawowej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma kont 501 – Koszty działalności podstawowej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej (alokacja kosztów)	Konta zespołu 5XX
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych(przez konto techniczne 599 Wn 599 Ma550, Wn 712, Ma 599)	712 Lub przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 507 - Pracownie lub podmioty diagnostyczne i zabiegowe oraz sale operacyjne i inne proceduralne ośrodki powstawania kosztów nieujęte w grupie 501

Na stronie Wn kont 507 ujmuje się:

- poniesione koszty bezpośrednie z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406; z tytułu: ponoszonych kosztów
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
- koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
- rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 507 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 507 - Pracownie lub podmioty diagnostyczne i zabiegowe oraz sale operacyjne i inne proceduralne ośrodki powstawania kosztów nieujęte w grupie 501, 504

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 507 - Pracownie lub podmioty diagnostyczne i zabiegowe oraz sale operacyjne i inne proceduralne ośrodki powstawania kosztów nieujęte w grupie 501, 504

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 712 Ma 599	714 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 508 - Usługi bezpośrednio finansowane przez NFZ (tzw. kosztochłonne w tym badania TK, MR, endoskopowe, laboratoryjne)

Na stronie Wn kont 508 ujmuje się:

- poniesione koszty bezpośrednie z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406; z tytułu: ponoszonych kosztów
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
- koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
- rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 508 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 508 - Usługi bezpośrednio finansowane przez NFZ (tzw. kosztochłonne w tym badania TK, MR, endoskopowe, laboratoryjne)

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdziałników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6.	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 508 - Usługi bezpośrednio finansowane przez NFZ (tzw. kosztochłonne w tym badania TK, MR, endoskopowe, laboratoryjne)

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 712 Ma 599	713 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 525 - Rozliczenia projektów unijnych (Pozostała działalność podstawowa)

Na stronie Wn kont 525 ujmuje się:

- poniesione koszty bezpośrednie z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406; z tytułu: ponoszonych kosztów
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
- koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
- rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 525 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 525 - Rozliczenia projektów unijnych (Pozostała działalność podstawowa)

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6.	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 525 - Rozliczenia projektów unijnych (Pozostała działalność podstawowa)

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 712 Ma 599	712,761 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 526 - Programy zdrowotne i profilaktyczne

Na stronie Wn kont 526 ujmuje się:

- poniesione koszty bezpośrednie z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406; z tytułu: ponoszonych kosztów
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
- koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
- rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 526 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 526 - Programy zdrowotne i profilaktyczne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6.	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 526 - Programy zdrowotne i profilaktyczne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 713 Ma 599	713 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 527 - Inne programy i projekty finansowane ze środków publicznych na podstawie odrębnych umów

Na stronie Wn kont 527 ujmuje się:

- poniesione koszty bezpośrednie z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406; z tytułu: ponoszonych kosztów
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
- koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednio powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
- rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 527 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 527 - Inne programy i projekty finansowane ze środków publicznych na podstawie odrębnych umów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdziałników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6.	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 527 - Inne programy i projekty finansowane ze środków publicznych na podstawie odrębnych umów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 714 Ma 599	714 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 530 - Działalność pomocnicza o charakterze medycznym, w tym apteka szpitalna, dział higieny i epidemiologii, dział nadzoru radiologicznego i o zbliżonym charakterze

Po stronie Wn konta 530 księguje się w szczególności koszty obejmujące komórki organizacyjne tj:

1. Apteka Szpitalna;
2. Sekcja Recepcyjno-Rejestracyjna

Rozliczenia kosztów pomocniczych ośrodków kosztów dokonuje się przez alokację kosztów:

- a) za pomocą umownych kluczy rozliczeniowych,
- b) w drodze wyceny kosztów wytworzenia poszczególnych usług (według zleceń).

Ewidencja szczegółowa do konta 530 powinna być prowadzona według miejsc powstawania (ośrodków kosztów), a w tych ramach - pozycji rodzajowych. Jednostkowy koszt świadczonych usług zdrowotnych ustala się przy zastosowaniu kalkulacji podziałowej. Świadczenia działalności pomocniczej na rzecz działalności podstawowej wycenia się z reguły w wysokości technicznego kosztu wytworzenia (to jest kosztów bezpośrednich i kosztów pośrednich (wspólnych) ośrodków kosztów pomocniczych).

Na stronie Wn kont 530 ujmuje się:

1. poniesione koszty bezpośrednie z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406; z tytułu: ponoszonych kosztów

2. odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
3. koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
4. rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 530 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 530 - Działalność pomocnicza o charakterze medycznym, w tym apteka szpitalna, dział higieny i epidemiologii, dział nadzoru radiologicznego i o zbliżonym charakterze

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6.	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 530 - Działalność pomocnicza o charakterze medycznym, w tym apteka szpitalna, dział higieny i epidemiologii, dział nadzoru radiologicznego i o zbliżonym charakterze

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 712 Ma 599	712,713 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 535 - Działalność pomocnicza o charakterze niemedycznym, w tym kotłownia, kuchnia i o zbliżonym charakterze

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do

kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 535 - Działalność pomocnicza o charakterze niemedyceznym, w tym kotłownia, kuchnia i o zbliżonym charakterze

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 535 - Działalność pomocnicza o charakterze niemedyceznym, w tym kotłownia, kuchnia i o zbliżonym charakterze

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 712 Ma 599	712,713 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 540 - Działalność komercyjna o charakterze medycznym, w tym usługi medyczne świadczone na rzecz innych podmiotów (w tym sprzedaż badań tomografii komputerowej, rezonansu magnetycznego, endoskopowych, laboratoryjnych)

Po stronie Wn konta 540 księguje się koszty gabinetu diagnostyczno – zabiegowego i pracowni USG.

Rozliczenia kosztów pomocniczych ośrodków kosztów dokonuje się przez alokację kosztów:

- a) za pomocą umownych kluczy rozliczeniowych,
- b) w drodze wyceny kosztów wytworzenia poszczególnych usług (według zleceń).

Ewidencja szczegółowa do konta 530 powinna być prowadzona według miejsc powstawania (ośrodków kosztów), a w tych ramach - pozycji rodzajowych. Jednostkowy koszt świadczonych usług zdrowotnych ustala się przy zastosowaniu kalkulacji podziałowej. Świadczenia działalności pomocniczej na rzecz działalności podstawowej wycenia się z reguły w wysokości technicznego kosztu wytworzenia (to jest kosztów bezpośrednich i kosztów pośrednich (wspólnych) ośrodków kosztów pomocniczych.

Na stronie Wn kont 540 ujmuje się:

- poniesione koszty bezpośrednie z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406; z tytułu: ponoszonych kosztów
- odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
- koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
- rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 540 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 540 - Działalność komercyjna o charakterze medycznym, w tym usługi medyczne świadczone na rzecz innych podmiotów (w tym sprzedaż badań tomografii komputerowej, rezonansu magnetycznego, endoskopowych, laboratoryjnych)

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6.	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 540 - Działalność komercyjna o charakterze medycznym, w tym usługi medyczne świadczone na rzecz innych podmiotów (w tym sprzedaż badań tomografii komputerowej, rezonansu magnetycznego, endoskopowych, laboratoryjnych)

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 712 Ma 599	712,714 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO 545 - Działalność komercyjna o charakterze niemedycznym, w tym usługi niemedyyczne świadczone na rzecz innych podmiotów

Po stronie Wn konta 545 księguje się koszty związane z najmem pomieszczeń.

Rozliczenia kosztów pomocniczych ośrodków kosztów dokonuje się przez alokację kosztów:

- a) za pomocą umownych kluczy rozliczeniowych,
- b) w drodze wyceny kosztów wytworzenia poszczególnych usług (według zleceń).

Ewidencja szczegółowa do konta 545 powinna być prowadzona według miejsc powstawania (ośrodków kosztów), a w tych ramach - pozycji rodzajowych. Jednostkowy koszt świadczonych usług zdrowotnych ustala się przy zastosowaniu kalkulacji podziałowej. Świadczenia działalności pomocniczej na rzecz działalności podstawowej wycenia się z reguły w wysokości technicznego kosztu wytworzenia (to jest kosztów bezpośrednich i kosztów pośrednich (wspólnych) ośrodków kosztów pomocniczych).

Na stronie Wn kont 545 ujmuje się:

1. poniesione koszty bezpośrednie z rozliczenia kont kosztów rodzajowych 401 – 406; z tytułu: ponoszonych kosztów
2. odpisy kosztów rozliczanych w czasie, zarówno poniesionych w poprzednich okresach oraz przypadające na bieżący okres, jak też koszty z tytułu przewidywanych zobowiązań, np. koszty usług wykonanych na rzecz podmiotu;
3. koszty wspólne (pośrednie) dotyczące funkcjonowania wielu miejsc powstawania lub których bezpośrednie powiązanie z ośrodkiem kosztów jest niemożliwe;
4. rozliczone koszty świadczeń działalności pomocniczej (medycznej i niemedycznej).

Na stronie Ma kont 545 - księguje się rzeczywisty koszt wytworzenia usług, jak też wartość zwrotów materiałów i odpadów użytkowych (Wn konto 490).

Ewidencja analityczna do tego konta powinna być prowadzona w przekroju rodzajów działalności z dalszym podziałem na miejsca powstawania (ośrodki kosztów) oraz pozycji kosztów. Ewidencja ta powinna dostarczyć danych do kalkulacji rzeczywistych kosztów najmu i dzierżawy, kontroli i analizy kosztów poszczególnych ośrodków kosztów i całego podmiotu leczniczego.

Typowe zapisy po stronie Wn konta 545 - Działalność komercyjna o charakterze niemedycznym, w tym usługi niemedyczne świadczone na rzecz innych podmiotów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności podstawowej (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	530 (550)
6	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 545 - Działalność komercyjna o charakterze niemedycznym, w tym usługi niemedyczne świadczone na rzecz innych podmiotów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenia wewnętrzne na rzecz innych rodzajów działalności podstawowej	Konta zespołu 5
2.	Wartość zwrotu nie zużytych materiałów (zapis równoległy: Wn 310, Ma 401)	490
3.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych (przez konto techniczne 599) Wn 599 Ma550, Wn 717 Ma 599	717 przez konto techniczne 599
4.	Koszty usług przekazanych nieodpłatnie (zapis uszczelniający: (Wn 760, Ma 790)	791
5.	Usługi wykonane na potrzeby pracowników (zapis uszczelniający krąg kosztowy: (Wn 232, Ma 790)	791

KONTO - 550 - KOSZTY ZARZĄDU

Konto 550 służy do ewidencji kosztów związanych z kierowaniem całokształtem działalności podmiotu leczniczego i jego obsługą jako całości. Na tym koncie księguje się także koszty nieprodukcyjne dotyczące naturalnych ubytków lub niedobory powstałe na skutek błędnego pomiaru zużycia w magazynach materiałów.

W ramach kosztów zarządu występują dwie grupy kosztów. Są to:

1. koszty zarządu/ Dyrekcji (np. koszty płac wraz z narzutami kierownictwa i pracowników zarządu, podróże służbowe, koszty reprezentacji i reklamy, koszty biurowe);
2. koszty ogólnogospodarcze, które obejmują w szczególności: koszty utrzymania obiektów (warsztaty, utrzymanie terenu,), ogrzewanie, koszty szkoleń załogi, koszty utrzymania samochodów osobowych,

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 550 powinna zapewniać ujęcie kosztów zarządu z podziałem na pozycje analityczne kosztów.

Wykaz tych pozycji powinien być dostosowany do realizowanych funkcji i miejsc powstawania kosztów.

Ewidencja powinna umożliwić ustalenie wysokości i struktury kosztów zarządu w sposób umożliwiający ich analizę i kontrolę w przekroju ośrodków kosztów (miejsc ich powstawania).

Zgodnie z § 8 ust 1 Rozporządzenia w sprawie standardu rachunku kosztów - koszty zarządu gromadzi się na OPK zarządu i stanowią one sumę kosztów bezpośrednich tych OPK i kosztów alokowanych z innych OPK.

Do kosztów zarządu zalicza się koszty komórek organizacyjnych realizujących działalność o następującym charakterze:

- 1) kierownictwo świadczeniodawcy;
- 2) kancelaria (w tym dziennik podawczy i kancelaria tajna);
- 3) dział finansowo-księgowy;
- 4) dział ekonomiczny, kontroli, controllingu, statystyki, rozliczeń;
- 5) dział kadr i płac;
- 6) dział organizacyjny, dział prawny – radcowie prawni, dział inwentaryzacji;
- 7) dział bezpieczeństwa i higieny pracy, przeciwpożarowy;
- 8) kontrola wewnętrzna, kontrola zarządcza, audyt;
- 9) pełnomocnicy, rzecznicy;
- 10) dział zamówień publicznych;
- 11) dział marketingu i promocji;
- 12) ubezpieczenie od odpowiedzialności z tytułu cyberprzestępstw;
- 13) ubezpieczenie odpowiedzialności zarządu;
- 14) kaplica, kapelan.

Do kosztów zarządu nie zalicza się kosztów:

- 1) ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej i majątkowej;
- 2) całkowitej wartości amortyzacji budynków;
- 3) całkowitych energii elektrycznej, ciepłej i innych mediów;
- 4) usług sprzątanania;
- 5) usług dozoru;

6) wywozu odpadów;

7) działu informatyki.

Koszty, o których mowa w ust. 3, są alokowane na OPK rozdzielnikiem kosztów, zgodnie z warunkami określonymi w § 5 rozporządzenia w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców.

Ustala się, że koszty zarządu będą rozliczane na poszczególne OPK

Koszty zarządu są gromadzone na OPK zarządu i stanowią sumę kosztów bezpośrednich tych OPK i kosztów alokowanych z innych OPK.

Koszty zarządu są rozliczane na OPK finalne narzutem proporcjonalnie do kosztów wytworzenia według wzoru:

$$\frac{\text{koszty zarządu}}{\text{łącznie koszty wytworzenia w okresie}} \times \text{koszty wytworzenia w danym OPK finalnym}$$

Na stronie Wn konta 550 ujmuje się:

1. koszty rodzajowe pochodzące z rozliczenia kont zespołu 4,
2. koszty świadczeń działalności pomocniczej,
3. odpisy kosztów rozliczanych w czasie,
4. niedobory w granicach norm ubytków naturalnych.

Natomiast na stronie Ma konta 550 ujmuje się przeniesienie kosztów zarządu w ciężar kosztów sprzedanych usług lub konta 490 .

Badanie rentowności poszczególnych rodzajów działalności czy grup świadczeń wymaga rozliczania kosztów zarządu. W tym celu koszty zarządu rozlicza się pozaksięgowo (statystycznie) na poszczególne nośniki kosztów lub rodzaje działalności. Rozliczenie to odbywa się proporcjonalnie do przyjętego klucza.

Typowe zapisy strony Wn konta 550 – Koszty zarządu

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych, w tym na podstawie rozdzielników kosztów – zgodnie z załącznikiem nr 8	490
2.	Koszty prowadzonej działalności ujmowane na podstawie dowodów źródłowych	490
3.	Odpisanie kosztów rozliczanych w czasie dotyczących danego okresu	640
4.	Rozliczone koszty świadczeń wewnętrznych między rodzajami działalności (koszty alokowane)	Konta zespołu 5
5.	Rozliczone koszty działalności pomocniczej (zarządu) realizowane na rzecz działalności podstawowej (koszty alokowane)	Pomiędzy kontami 550
6.	Rozliczone koszty działalności z ośrodków proceduralnych (koszty alokowane)	507

Typowe zapisy strony Ma konta 550– Koszty zarządu

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów zarządu w ciężar kosztu własnego sprzedaży (przez konto techniczne 599: Wn 599 Ma550, Wn 712,714 Ma 599)	712, 713, 714, 717 Poprzez konto techniczne 599
2.	Zmniejszenie stanu rezerw na świadczenia pracownicze (aktualizacja na dzień bilansowy)	641

Na koniec roku obrotowego konto 550 nie może wykazywać salda. W poszczególnych okresach sprawozdawczych saldo to stanowi element tworzonego statystycznie wyniku finansowego.

KONTO 599 - KONTO TECHNICZNE SŁUŻĄCE DO PRZENIESIENIA KOSZTÓW ZESPOŁU 5 NA KONIEC ROKU OBROTOWEGO

Typowe zapisy strony Wn konta 599 - Konto techniczne służące do przeniesienia automatem kosztów zespołu 5 na koniec roku obrotowego

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zamknięcie kosztów	Konta zespołu 5

Typowe zapisy strony Ma konta 599 - Konto techniczne służące do przeniesienia automatem kosztów zespołu 5 na koniec roku obrotowego

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów w ciężar kosztu własnego sprzedaży	712,714

ZESPÓŁ 6 – PRODUKTY I ROZLICZENIA MIĘDZYOKRESOWE

Konta zespołu 6 służą do ewidencji:

1. rozliczeń międzyokresowych czynnych;
2. rozliczeń międzyokresowych biernych.

Rozliczenia międzyokresowe kosztów następują w przypadku, gdy moment poniesienia kosztów przez jednostkę wyprzedza, lub następują po okresie, którego dotyczą te koszty.

Koszty poniesione w okresie sprawozdawczym, a dotyczące przyszłych okresów – stanowią rozliczenia czynne, natomiast utworzenie rezerw w ciężar kosztów bieżącego okresu na wydatki przyszłych okresów – powoduje powstanie rozliczeń biernych.

Rozliczenia międzyokresowe czynne (koszty przyszłych okresów) ustala się w wysokości kosztów przypadających na następne okresy sprawozdawcze.

Tytuły kosztów objęte najczęściej rozliczeniami międzyokresowymi czynnymi:

1. czynsze i dzierżawy płacone z góry;
2. ubezpieczenia majątkowe;
3. podatki od nieruchomości i środków transportu;
4. prenumeraty;
5. roczna opłata za wieczyste użytkowanie gruntów;
6. odpis na ZFŚS;
7. koszty prac badawczych nie zaliczanych do wartości niematerialnych i prawnych;
8. koszty energii opłaconej z góry;
9. koszty remontów;
10. inne koszty przypadające na więcej niż jeden okres sprawozdawczy, o ile spełniają pozostałe warunki.

Przy rozliczaniu kosztów w czasie należy brać pod uwagę dwie nadrzędne zasady rachunkowości:

1. zasadę istotności, co oznacza, że pominięcie rozliczenia w czasie danego tytułu kosztów może wpłynąć na jasny i rzetelny obraz jednostki;
2. zasada ostrożności w wycenie – koszty nie mogą być rozliczane w nadmiernym długim okresie, tak aby nie zawyżać aktywów jednostki.

Kluczowym dla zakwalifikowania danego tytułu kosztu do rozliczeń międzyokresowych czynnych jest stwierdzenie, czy spełnia on wszystkie warunki zakwalifikowania do aktywów. Przede wszystkim powinien on w tych przyszłych okresach przynieść jednostce korzyści ekonomiczne.

Rozliczenia międzyokresowe bierne (rezerwy na koszty przyszłych okresów) to prawdopodobne zobowiązania przypadające na bieżący okres sprawozdawczy wynikające w szczególności:

1. ze ściśle oznaczonych świadczeń wykonanych na rzecz jednostki, lecz jeszcze nie stanowiących zobowiązania, a kwotę zobowiązania można oszacować w sposób wiarygodny,
2. z prawdopodobnych kosztów, których kwota bądź data powstania zobowiązania z ich tytułu nie są jeszcze znane (w tym: z tytułu napraw gwarancyjnych i rękojmi za sprzedane produkty długotrwałego użytku; koszty reklamacji)

Zobowiązania ujęte jako bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów i zasady ustalania ich wysokości powinny być uzasadnione ryzykiem gospodarczym i zwyczajami handlowymi.

Odpisy czynnych i biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów mogą następować stosownie do upływu czasu lub wielkości świadczeń. Czas i sposób rozliczenia powinien być uzasadniony charakterem rozliczanych kosztów, **z zachowaniem zasady ostrożnej wyceny.**

KONTO 640 – 1 – ROZLICZENIA MIĘDZYOKRESOWE CZYNNNE

Konto 640 – 1 służy do ewidencji kosztów operacyjnych dotyczących okresów następujących po okresie, w którym je poniesiono. Koszty kwalifikowane do rozliczeń międzyokresowych ujmowane są wstępnie na kontach kosztów rodzajowych.

Typowe zapisy strony Wn konta 640 – 1 – Czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty rodzajowe, wstępnie zaksięgowane na kontach zespołu 4, podlegające rozliczeniu w przyszłych okresach sprawozdawczych	490
2.	Koszty złożone dotyczące usług świadczonych przez własne komórki – do rozliczenia w czasie	500

Typowe zapisy strony Ma konta 640 – 1 - Czynne rozliczenia międzyokresowe kosztów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zaliczone do kosztów danego okresu sprawozdawczego części kosztów poniesionych w poprzednich okresach	500

Na koncie 640 – 1 może wystąpić saldo Wn.

KONTO 646 – ROZLICZENIA MIĘDZYOKRESOWE BIERNE

Konto 646 służy do ewidencji kosztów przypadających na dany okres sprawozdawczy lecz jeszcze nie poniesionych tj. nie stanowiących zobowiązania.

Typowe zapisy strony Wn konta 646- Bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Poniesione koszty według rodzaju, na które uprzednio utworzono rezerwę	490
2.	Zmniejszenie kosztów okresu sprawozdawczego w wysokości niewykorzystanych rezerw	Konta zespołu 5 lub 7

Typowe zapisy strony Ma konta 646 - Bierne rozliczenia międzyokresowe kosztów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zarachowane koszty w wysokości prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy	500
2.	Rezerwy na wynagrodzenia z tytułu niewykorzystanych urlopów wraz ze składkami ZUS opłacanymi przez pracodawcę	500

Na koncie 646 może wystąpić saldo Ma na dzień bilansowy.

KONTO ZESPOŁU „6” – REZERWY NA ŚWIADCZENIA PRACOWNICZE

Konto 6XX – służy do ewidencji rezerw na nagrody jubileuszowe i odprawy emerytalne.

Jednostki dokonują biernych rozliczeń międzyokresowych kosztów w wysokości prawdopodobnych zobowiązań przypadających na bieżący okres sprawozdawczy, wynikających w szczególności: z obowiązku wykonania, związanych z bieżącą działalnością, przyszłych świadczeń na rzecz pracowników, w tym świadczeń emerytalnych, których kwotę można oszacować w sposób wiarygodny, mimo że data powstania zobowiązania nie jest jeszcze znana.

Ustawa z dnia 15 kwietnia 2001r. o działalności leczniczej gwarantuje pracownikom SPZOZ wypłatę nagród jubileuszowych i odpraw emerytalnych. Na pracodawcy spoczywa prawny obowiązek wypełnienia takiego świadczenia. Łączny koszt zatrudnienia obejmuje wynagrodzenia należne za dany okres oraz wartość nabytych uprawnień do przyszłych wypłat nagród jubileuszowych oraz odpraw emerytalnych. Ze względu na istotność gwarantowanych ustawowo wysokości świadczeń dla zapewnienia współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów w księgach rachunkowych jednostki należy ująć przypadające na ten okres koszty nagród jubileuszowych i odpraw emerytalnych, które zostaną poniesione w następnych okresach. Wyodrębnienie w rachunkowości rezerw na świadczenia pracownicze pozwoli na prawidłową ocenę sytuacji finansowej oraz wyniku finansowego jednostki. Na

dzień bilansowy rezerwy wycenia się w uzasadnionej, wiarygodnie oszacowanej wartości. Skutek zmian wartości szacunkowej powinien być tak samo sklasyfikowany w rachunku zysków i strat, jak poprzednio sklasyfikowano pozycję, której wartość była szacowana.

Typowe zapisy strony Wn konta 6XX - Rezerwy na świadczenia pracownicze

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zmniejszenie stanu rezerw na świadczenia pracownicze (aktualizacja na dzień bilansowy)	550
2.	Rozwiązanie części rezerwy związane z planowym ograniczeniem zatrudnienia	760
3.	Rozwiązanie części rezerwy związane z ograniczeniem zatrudnienia związanym z restrukturyzacją SPZOZ	760

Typowe zapisy strony Ma konta 6XX - Rezerwy na świadczenia pracownicze

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Utworzenie rezerwy po raz pierwszy	821
2.	Zwiększenie stanu rezerw na świadczenia pracownicze obciążająca koszty działalności	550

Rezerwę na świadczenia pracownicze traktuje się jako rezerwę ogólną. Wartość rezerwy na dzień bilansowy odzwierciedla przewidywaną na ten dzień kwotę przyszłych wypłat, które są nieodzowne do wywiązania się pracodawcy ze zobowiązań, które wynikają z zatrudnienia pracowników w roku obrotowym i w latach poprzednich.

KONTO 64X – Rozliczenia międzyokresowe czynne długoterminowe tworzy się analogicznie do rozliczeń krótkoterminowych – w zależności od potrzeb

KONTO 650 – POZOSTAŁE ROZLICZENIA MIĘDZYOKRESOWE

Konto 650 służy do ewidencji kosztów finansowych, które zgodnie z zasadą równomierności przychodów i kosztów podlegają rozliczeniu w czasie. Zalicza się do nich w szczególności:

1. zapłacone z góry odsetki i prowizje od kredytów bankowych i pożyczek;
2. koszty poniesione za otrzymane gwarancje bankowe;
3. opłaty leasingowe (koszty prowizji i odsetki) należne leasingodawcy (finansującemu) za pełny okres wynikający z faktury.

Konto 650 obciąża się bezpośrednio z kontami zespołu 1 i 2 z pominięciem kont zespołu 4, natomiast **uznaje się** w wysokości rat obciążających Koszty operacji finansowych poszczególnych okresów sprawozdawczych.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 650 powinna umożliwiać ustalenie i rozliczenie poszczególnych tytułów kosztów finansowych rozliczanych w czasie

Typowe zapisy strony Wn konta 650 – Pozostałe rozliczenia międzyokresowe kosztów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zapłacone z góry odsetki i prowizje podlegające rozliczeniu w czasie od:	
a)	Kredytów bankowych	134
b)	pożyczek	249
2.	Zapłacone koszty gwarancji bankowych, dotyczące przyszłych okresów	130
3.	Opłaty leasingowe podlegające rozliczeniu na poszczególne okresy sprawozdawcze	249

Typowe zapisy strony Ma konta 650 – Pozostałe rozliczenia międzyokresowe kosztów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przypadające na bieżący okres sprawozdawczy raty zapłaconych z góry odsetek i prowizji od kredytów i pożyczek	751
2.	Przypadające na bieżący okres sprawozdawczy raty opłat udzielone ZOZ gwarancje bankowe	751
3.	Opłaty leasingowe w części odpowiadającej spłacie zobowiązań dokonanych w danym okresie sprawozdawczym	751

Konto 650 może wykazywać saldo Wn, które wyraża kwotę kosztów finansowych pozostających do rozliczenia w przyszłych okresach sprawozdawczych.

KONTO 651 – AKTYWA I REZERWY Z TYTUŁU ODROZONEGO PODATKU DOCHODOWEGO

Konto 651 – aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego ustala się w wysokości kwoty przewidzianej do odliczenia od podatku dochodowego, w związku z ujemnymi różnicami, które spowodują w przyszłości zmniejszenie podstawy obliczenia podatku dochodowego oraz straty podatkowej możliwej do odliczenia przy zachowaniu zasady ostrożności. Wysokość aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego ustala się przy uwzględnieniu stawek podatku dochodowego i obowiązujących w roku powstania zobowiązania podatkowego.

Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego, dotyczące operacji rozliczonych z funduszem własnym, odnosi się na fundusz własny.

Szczegółowe zasady ustalania aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego określone są w Krajowym Standardzie Rachunkowości Nr 2.

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 651 – aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego powinna zapewnić wyodrębnienie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego od osób prawnych wg poszczególnych tytułów.

Typowe zapisy strony Wn konta 651 – Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego od osób prawnych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1	Zarachowanie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego	870
2	Zarachowanie aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego dotyczące operacji rozliczanych z funduszem własnym	821

Typowe zapisy strony Ma konta 651 – Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego od osób prawnych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozliczenie możliwych do odliczenia aktywów tytułu odroczonego podatku dochodowego od osób prawnych	870

Konto 651 aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego może wykazywać w ciągu roku obrotowego i na dzień bilansowy saldo WN wyrażające aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego od osób prawnych.

ZESPÓŁ 7 - PRZYCHODY I KOSZTY ZWIĄZANE Z ICH OSIĄGNIĘCIEM

Konta zespołu 7 są przeznaczone do ewidencji:

1. przychodów ze sprzedaży różnorodnych świadczeń medycznych i niemedycechnych - konta 702,703 i 704 oraz kosztów związanych z ich osiągnięciem - konta 712 i 714;
2. przychodów ze sprzedaży materiałów i towarów oraz wartości sprzedanych materiałów i towarów w cenie ich nabycia (zakupu) - konta 730 i 731;
3. przychodów i kosztów z operacji finansowych - konta 750 i 751;
4. pozostałych przychodów i kosztów operacyjnych - konta 760 i 761;
5. zysków i strat nadzwyczajnych - konta 760 i 761;
6. obrotów wewnętrznych i kosztów obrotów wewnętrznych - konta 790, 791.

Na kontach tego zespołu ujmowane są pozycje kształtujące wynik finansowy podmiotu leczniczego osiągnięty w określonym czasie. Obejmują one takie kategorie finansowe jak:

1. przychody należne i naliczone związane z działalnością podmiotu w okresie sprawozdawczym,
2. koszty, które można przyporządkować do przychodów danego okresu sprawozdawczego.

Do przychodów kształtujących wynik finansowy jednostki zalicza się kwoty należne:

1. za sprzedane na zewnątrz produkty (usługi, wyroby),
2. za sprzedane towary i zbędne materiały,
3. za sprzedane rzeczowe składniki majątku trwałego (takie jak: środki trwałe, środki trwałe w budowie i wartości niematerialne i prawne) i inne tytuły pozostałych przychodów operacyjnych,
4. z tytułu operacji finansowych, a także
5. dotacje, subwencje oraz dopłaty
6. zyski nadzwyczajne.

Zgodnie z ustawą o działalności leczniczej może pozyskiwać środki finansowe na prowadzoną działalność z tytułu:

1. udzielania odpłatnych świadczeń zdrowotnych na podstawie umów zawartych z instytucjami ubezpieczenia zdrowotnego (np. NFZ), podmiotami pracy, innymi podmiotami leczniczymi oraz osobami fizycznymi nieobjętymi ubezpieczeniem zdrowotnym lub za świadczenia nie przysługujące w ramach tego ubezpieczenia;
2. realizacji programów zdrowotnych;
3. prowadzenia wydzielonej działalności gospodarczej innej niż działalność statutowa, jeżeli statut podmiotu przewiduje prowadzenie takiej działalności;
4. z darowizn, zapisów, spadków oraz ofiarności publicznej;
5. z dotacji budżetowych przyznanych przez np. organ założycielski.

Ustala się dla każdego konta sprzedaży następujący schemat księgowania:

7xx- syntetyka konta – OPK – ośrodek przynoszący przychody- xx- źródło finansowania - stawka VAT

Np. 702-500-0010 Przychody Poradni Lekarza POZ

Ponadto źródłem finansowania działalności podmiotu leczniczego mogą być środki publiczne pozostające w dyspozycji ministra właściwego do spraw zdrowia, organu, który utworzył podmiot, oraz jednostek samorządu terytorialnego lub innych podmiotów uprawnionych na podstawie odrębnych przepisów (np. na zakup wysokospecjalistycznych procedur medycznych, czy centralne zakupy leków).

Kosztami uzyskania przychodów wpływającymi na wynik finansowy podmiotu są:

1. koszty wytworzenia świadczeń medycznych sprzedanych różnym odbiorcom zewnętrznym w okresie sprawozdawczym,
2. wartość sprzedanych towarów i materiałów w cenach zakupu (lub nabycia),
3. pozostałe koszty operacyjne,
4. koszty operacji finansowych,
5. poniesione straty nadzwyczajne.

Koszt własny osiągnięcia przychodów ewidencjonuje się na stronie Wn kont zespołu 7. Zależnie od poziomu referencyjnego realizowanych świadczeń, wielkości jednostki, jej struktury organizacyjnej należy odpowiednio dostosować liczbę i rodzaj kont (ich zwiększenie).

Po stronie Wn kont 712, 714, 731 ujmuje się rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych usług medycznych i niemedykowych oraz wartości sprzedanych materiałów i towarów w cenach ich nabycia (zakupu).

Uzyskane przychody ewidencjonuje się po stronie Ma kont przychodów. Ulegają one obniżeniu o korekty przychodów spowodowane zastosowaniem upustów, bonifikat, uznanych reklamacji.

Ewentualne dotacje, subwencje i dopłaty (z wyjątkiem przekazanych na cele rozwojowe), do których podmiot leczniczy jest uprawniony, zwiększają wynik działalności i są ujmowane na koncie 760 - Pozostałe przychody operacyjne. Przychody i koszty operacji finansowych ujmowane są na kontach 750 i 751.

W zespole 7 prowadzi się także konta 790 - Obroty wewnętrzne i 791 - Koszt obrotów wewnętrznych pomocne przy sporządzaniu rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym. Ewidencjonuje się na nich koszty ujęte w zespole 4, które następnie są przenoszone poza krąg kosztów.

Konta zespołu 7 powinny być prowadzone w sposób umożliwiający prawidłowe wyodrębnienie przychodów oraz kosztów (na odrębnych kontach syntetycznych) w przekroju umożliwiającym sporządzenie rachunku zysków i strat, informacji dodatkowej oraz sprawozdawczości statystycznej.

Ewidencja analityczna prowadzona do kont tego zespołu powinna umożliwiać ustalenie prawidłowej podstawy do obliczenia podatku należnego VAT, jak też do ustalenia struktury przychodów według odbiorców świadczeń.

KONTO 702 – SPRZEDAŻ USŁUG DZIAŁALNOŚCI PODSTAWOWEJ

Konto 702 służy do ewidencji przychodów ze sprzedaży świadczeń medycznych realizowanych w ramach działalności podstawowej i pomocniczej podmiotu leczniczego.

Po stronie Wn konta 702 księguje się:

1. korekty zmniejszające pierwotnie ustalone przychody ze sprzedaży świadczeń medycznych wynikające z wystawionych faktur korygujących, uznanych reklamacji lub udzielonych rabatów, opustów czy bonifikat;
2. przeniesienia na koniec roku obrotowego przychodów netto ze sprzedaży na wynik finansowy.

Po stronie Ma konta 702 ewidencjonuje się przychody netto ze sprzedaży usług medycznych różnym odbiorcom. Odbiorcami świadczeń zdrowotnych mogą być NFZ, jednostki samorządu terytorialnego, podmioty pracy, inne podmioty lecznicze, a także indywidualni pacjenci.

Sprzedawane usługi mogą być wykonane przez jednostki organizacyjne działalności podstawowej (poradnie, oddziały, gabinety itp.) oraz pomocniczej (np. pracownie czy podmioty diagnostyczne).

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 702 powinna uwzględniać potrzeby informacyjne podmiotu leczniczego w przekroju niezbędnym do badania i oceny rentowności świadczeń medycznych.. Może ona obejmować:

1. odbiorców świadczeń medycznych;
2. rodzaje świadczonych usług zdrowotnych lub ich grup;
3. jednostki organizacyjne (ośrodki odpowiedzialności za przychody);
4. zawarte kontrakty na świadczenia medyczne, co ułatwi ich rozliczenia i ewentualne renegocjacje z płatnikami (tzw. świadczenia ponadlimitowe).

Typowe zapisy strony Wn 702 – Sprzedaż usług działalności podstawowej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Korekty zmniejszające przychody ze sprzedaży (faktury korygujące z tytułu udzielonych rabatów, opustów, uznanych reklamacji)	Konta zespołu 2
2.	Przeniesienie na dzień bilansowy przychodów ze sprzedaży	860

Typowe zapisy strony Ma 702 – Sprzedaż usług działalności podstawowej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przychody ze sprzedaży	100, Konta zespołu 2

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
2.	Rozliczenie pobranych w poprzednich okresach przedpłat, zaliczek na realizację świadczeń medycznych dotyczących bieżącego okresu	845

W ciągu roku konto 702 może wykazywać saldo Ma wyrażające przychody ze sprzedaży świadczeń medycznych, które na koniec roku obrotowego są przenoszone na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 703 – SPRZEDAŻ USŁUG POZOSTAŁYCH

Konto 703 służy do ewidencji przychodów ze sprzedaży pozostałych usług medycznych świadczonych dla odbiorców zewnętrznych w ramach innych programów profilaktyki, szczepień.

Uzyskane przychody ze sprzedaży usług powinny być rejestrowane według tytułów.

Po stronie Ma konta 703 ujmuje się przychody ze sprzedaży usług według rzeczywistych cen sprzedaży oraz ich zwiększenia w wyniku dokonanych korekt sprzedaży, a **po stronie Wn** zmniejszenie przychodów.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 703 powinna umożliwiać ustalenie przychodów ze sprzedaży usług medycznych według ich rodzajów (tytułów).

Typowe zapisy strony Wn 703 – Sprzedaż usług pozostałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Korekty zmniejszające przychody ze sprzedaży (faktury korygujące z tytułu udzielonych rabatów, opustów, uznanych reklamacji)	100, Konta zespołu 2
2.	Przeniesienie na dzień bilansowy przychodów ze sprzedaży	860

Typowe zapisy strony Ma 703 – Sprzedaż usług pozostałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przychody ze sprzedaży	Konta zespołu 2
2.	Rozliczenie pobranych w poprzednich okresach przedpłat, zaliczek na realizację świadczeń dotyczących bieżącego okresu	845

W ciągu roku konto 703 wykazuje saldo Ma wyrażające wartość przychodów z pozostałej działalności medycznej. Na koniec roku obrotowego jest ono przenoszone na konto 860 „wynik finansowy”.

KONTO 704 – SPRZEDAŻ USŁUG DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ MEDYCZNEJ

Konto 704 służy do ewidencji przychodów ze sprzedaży usług działalności pomocniczej medycznej świadczonej komercyjnie dla odbiorców zewnętrznych, szczególnie w ramach gabinetu diagnostyczno-zabiegowego i pracowni USG i innych komercyjnych.

Uzyskane przychody ze sprzedaży usług powinny być rejestrowane według tytułów.

Po stronie Ma konta 704 ujmuje się przychody ze sprzedaży usług według rzeczywistych cen sprzedaży oraz ich zwiększenia w wyniku dokonanych korekt sprzedaży, a **po stronie Wn** zmniejszenie przychodów.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 704 powinna umożliwiać ustalenie przychodów ze sprzedaży usług niemedykowych według ich rodzajów (tytułów).

Typowe zapisy strony Wn 704 – Sprzedaż usług działalności pomocniczej medycznej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Korekty zmniejszające przychody ze sprzedaży (faktury korygujące z tytułu udzielonych rabatów, opustów, uznanych reklamacji)	100, Konta zespołu 2
2.	Przeniesienie na dzień bilansowy przychodów ze sprzedaży	860

Typowe zapisy strony Ma 704 – Sprzedaż usług działalności pomocniczej medycznej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przychody ze sprzedaży	Konta zespołu 2
2.	Rozliczenie pobranych w poprzednich okresach przedpłat, zaliczek na realizację świadczeń dotyczących bieżącego okresu	845

W ciągu roku konto 704 wykazuje saldo Ma wyrażające wartość przychodów z pozostałej działalności niemedyceynej. Na koniec roku obrotowego jest ono przenoszone na konto 860 „wynik finansowy”.

KONTO 707 – SPRZEDAŻ USŁUG DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ NIEMEDYCZNEJ

Konto 707 służy do ewidencji przychodów ze sprzedaży usług działalności pomocniczej niemedyceynej świadczonej komercyjnie dla odbiorców zewnętrznych, na przykład z tytułu:

1. wynajmu pomieszczeń lub sprzętu;
2. różnych usług realizowanych w ramach działalności pomocniczej niemedyceynej.

Uzyskane przychody ze sprzedaży usług powinny być rejestrowane według tytułów.

Po stronie **Ma** konta **707** ujmuje się przychody ze sprzedaży usług według rzeczywistych cen sprzedaży oraz ich zwiększenia w wyniku dokonanych korekt sprzedaży, a **po stronie Wn** zmniejszenie przychodów.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 707 powinna umożliwiać ustalenie przychodów ze sprzedaży usług niemedyceynej według ich rodzajów (tytułów).

Typowe zapisy strony Wn 707 – Sprzedaż usług działalności pomocniczej niemedyceynej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Korekty zmniejszające przychody ze sprzedaży (faktury korygujące z tytułu udzielonych rabatów, opustów, uznanych reklamacji)	100, Konta zespołu 2
2.	Przeniesienie na dzień bilansowy przychodów ze sprzedaży	860

Typowe zapisy strony Ma 707 – Sprzedaż usług działalności pomocniczej niemedyceynej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przychody ze sprzedaży	Konta zespołu 2
2.	Rozliczenie pobranych w poprzednich okresach przedpłat, zaliczek na realizację świadczeń dotyczących bieżącego okresu	845

W ciągu roku konto 707 wykazuje saldo Ma wyrażające wartość przychodów z pozostałej działalności niemedyceynej. Na koniec roku obrotowego jest ono przenoszone na konto 860 „wynik finansowy”.

KONTO 712 - KOSZT WŁASNY SPRZEDAŻY USŁUG DZIAŁALNOŚCI PODSTAWOWEJ

Konto 712 służy do ewidencji rzeczywistych kosztów wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych w ramach działalności podstawowej, której przychody zostały ujęte na koncie 702.

Koszty wytworzenia sprzedanych usług medycznych muszą być współmierne do przychodów ze sprzedaży tych usług.

Typowe zapisy strony Wn 712 - Koszt własny sprzedaży usług działalności podstawowej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych	599

Typowe zapisy strony Ma 712 - Koszt własny sprzedaży usług działalności podstawowej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów sprzedanych usług na dzień bilansowy	490

W ciągu roku obrotowego konto 712 wykazuje saldo Wn, które na dzień bilansowy podlega przeksięgowaniu na konto 490 „Rozliczenie kosztów”.

KONTO 713 – KOSZT WŁASNY SPRZEDAŻY USŁUG POZOSTAŁYCH

Konto 713 służy do ewidencji rzeczywistych kosztów wytworzenia sprzedanych świadczeń zdrowotnych w ramach działalności pomocniczej, której przychody zostały ujęte na koncie 703.

Koszty wytworzenia sprzedanych usług medycznych muszą być współmierne do przychodów ze sprzedaży tych usług.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 713 powinna odpowiadać analityce prowadzonej do konta 703.

Typowe zapisy strony Wn 713 – Koszt własny sprzedaży usług pozostałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń	599

Typowe zapisy strony Ma 713 – Koszt własny sprzedaży usług pozostałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów sprzedanych usług na dzień bilansowy	490

W ciągu roku konto 713 może wykazywać saldo Wn, które na koniec roku jest przenoszone na konto 490 „Rozliczenie kosztów”.

KONTO 714 – KOSZT WŁASNY DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ MEDYCZNEJ

Konto 714 służy do ewidencji kosztów wytworzenia przychodów osiągniętych z zewnętrznej sprzedaży usług działalności pomocniczej medycznej ujmowanej na koncie 704.

Na stronie Wn konta 714 ujmuje się:

1. techniczny koszt wytworzenia sprzedanych usług działalności pomocniczej medycznej;
2. koszt własny sprzedanych usług medycznych.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 714 powinna odpowiadać analityce prowadzonej do konta 704.

Typowe zapisy strony Wn 714 – Koszt własny działalności pomocniczej medycznej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń	599

Typowe zapisy strony Ma 714 – Koszt własny działalności pomocniczej medycznej

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów sprzedanych usług na dzień bilansowy	490

W ciągu roku konto 714 może wykazywać saldo Wn, które na koniec roku jest przenoszone na konto 490 „Rozliczenie kosztów”.

KONTO 717 – KOSZT WŁASNY DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ NIEMEDYCZNEJ

Konto 717 służy do ewidencji kosztów wytworzenia przychodów osiągniętych z zewnętrznej sprzedaży działalności pomocniczej niemedyceyjnej ujmowanej na koncie 707. na przykład z tytułu:

1. wynajmu pomieszczeń lub sprzętu;
2. różnych usług realizowanych w ramach działalności pomocniczej niemedyceyjnej.

Na stronie Wn konta 717 ujmuje się:

3. techniczny koszt wytworzenia sprzedanych usług działalności pomocniczej niemedyceyjnej;
4. koszt własny sprzedanych usług niemedyceyjnych.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 717 powinna odpowiadać analityce prowadzonej do konta 707.

Typowe zapisy strony Wn 717 – Koszt własny sprzedaży usług pozostałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rzeczywisty koszt wytworzenia sprzedanych świadczeń	599

Typowe zapisy strony Ma 717 – Koszt własny sprzedaży usług pozostałych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów sprzedanych usług na dzień bilansowy	490

W ciągu roku konto 717 może wykazywać saldo Wn, które na koniec roku jest przenoszone na konto 490 „Rozliczenie kosztów”.

KONTO 750 - PRZYCHODY FINANSOWE

Konto 750 jest przeznaczone do ewidencji przychodów z operacji finansowych, które w szczególności obejmują:

1. otrzymane i należne dywidendy i udziały w zyskach innych jednostek, w których jednostka ma udziały,
2. przychody ze sprzedaży inwestycji, w tym aktywów finansowych długo-i krótkoterminowych,
3. odsetki od lokat bankowych, od niezapłaconych w terminie należności,
4. dyskonto przy zakupie weksli i czeków obcych,
5. dodatnie różnice kursowe od aktywów i pasywów wycenionych w walutach obcych,
6. wzrost wartości krótkoterminowych aktywów finansowych wycenionych w wartości rynkowej,
7. przedawnione i umorzone zobowiązania dotyczące operacji finansowych,
8. rozwiązanie niewykorzystanych rezerw (w całości lub części) utworzonej wcześniej w ciężar kosztów finansowych.

Po stronie Wn konta 750 ewidencjonuje się przeniesienie przychodów z operacji finansowych na dzień bilansowy (zamknięcie ksiąg rachunkowych) na konto 860 „Wynik finansowy”.

Po stronie Ma tego konta księguje się przychody finansowe należne i otrzymane z różnych tytułów.

Ewidencja analityczna konta 750 powinna umożliwiać ustalenie wielkości przychodów uzyskanych z poszczególnych tytułów.

Typowe zapisy strony Wn Konto 750 - Przychody finansowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie przychodów finansowych na koniec roku obrotowego na wynik finansowy	860
2.	Zmniejszenie uprzednio naliczonych odsetek z tytułu kar, odszkodowań umownych i odsetek za zwłokę	200, 249
3.	Ujemne różnice kursowe od odpisów aktualizujących wartość należności z tytułu pożyczek wyrażonych w walutach obcych	078, 141

Typowe zapisy strony Ma Konto 750 - Przychody finansowe

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Dywidendy i udziały w zysku od posiadanych akcji lub udziałów	130, 142, 249
2.	Należne i otrzymane odsetki za zwłokę w zapłacie należności (z wyjątkiem dotyczących środków trwałych w budowie)	200, 232, 249, 254
3.	Odsetki otrzymane od środków na rachunkach bankowych	130, 142
6.	Dodatnie różnice kursowe powstałe w wyniku bieżącej i bilansowej wyceny rozrachunków wyrażonych w walutach obcych	Konta zespołu 2
7.	Dodatnie różnice kursowe od środków pieniężnych	Konta zespołu 1
8.	Rozwiązanie nie wykorzystanej rezerwy na pewne lub prawdopodobne straty z operacji finansowych	830
9.	Przedawnione i umorzone zobowiązania z tytułu odsetek	Konta zespołu 2
10.	Odwrocenie odpisu aktualizującego należności z tytułu odsetek na skutek poprawy sytuacji dłużnika	Konta zespołu 2

W ciągu roku obrotowego konto 750 wykazuje saldo Ma, na koniec roku podlega ono przeniesieniu na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 751 - KOSZTY FINANSOWE

Konto 751 służy do ewidencji kosztów z tytułu operacji finansowych. Na tym koncie ujmuje się w szczególności:

1. odsetki od zobowiązań (w tym od zaciągniętych kredytów, pożyczek);
2. dyskonto od wystawionych weksli i czeków wydanych w formie zapłaty, zobowiązań z tytułu dostaw, robót i usług oraz od odsprzedanych weksli i czeków obcych;
3. wartość sprzedanych aktywów finansowych lub ich wniesienie do spółki w formie aportu;
4. odsetki i opłaty dodatkowe z tytułu leasingu finansowego;
5. ujemne różnice kursowe od składników aktywów obrotowych i zobowiązań wyrażonych w walutach obcych;
6. dopłaty wnoszone przez udziałowców w spółkach z o. o.

Odsetki, prowizje i różnice kursowe od kredytów, pożyczek i innych zobowiązań dotyczących środków trwałych w budowie oraz ulepszeń środków trwałych zwiększają koszty wytworzenia tych składników aktywów.

Ewidencja szczegółowa do konta 751 powinna umożliwiać ustalenie wielkości kosztów finansowych ponoszonych z poszczególnych tytułów.

Typowe zapisy strony Wn Konto 751 – Koszty operacji finansowych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Odsetki, prowizje od otrzymanych kredytów i pożyczek (z wyjątkiem środków trwałych w budowie)	
a)	zapłacone	130
b)	należne	249
c)	przypadające za okres do dnia bilansowego, ale nie wymagające zapłaty	650
d)	rozliczane w czasie	650

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
2.	Pozostałe odsetki dotyczące danego okresu	Konta zespołu 2
a)	podwyższające zobowiązanie	
b)	przypadające za okres do dnia bilansowego, ale nie wymagające zapłaty	650
3.	Odpisy aktualizujące należności z tytułu odsetek od dłużników	290
4.	Aktualizacja aktywów finansowych	140
a)	krótkoterminowych	
b)	długoterminowych	030
5.	Koszty operacji finansowych rozliczane w czasie, w części przypadającej na bieżący okres sprawozdawczy	650
6.	Ujemne różnice kursowe	Konta zespołu 2
a)	ustalone w momencie wygaśnięcia należności lub zobowiązań	
b)	ustalone na dzień bilansowy od aktywów finansowych długoterminowych i krótkoterminowych	030, 140
7.	Utworzenie rezerwy na przewidywane lub pewne straty z tytułu operacji finansowych	830

Typowe zapisy strony Ma Konto 751 – Koszty operacji finansowych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów finansowych na koniec roku obrotowego na wynik finansowy	860

Konto 751 w ciągu roku obrotowego wykazuje saldo Wn, które na dzień bilansowy przenosi się na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 760 - POZOSTAŁE PRZYCHODY OPERACYJNE

Konto 760 służy do ewidencji pozostałych przychodów operacyjnych pośrednio związanych z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności:

- z działalnością socjalną;
- ze zbyciem środków trwałych, środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych;
- z odpisaniem zobowiązań przedawnionych, umorzonych, nieściągalnych, z wyjątkiem zobowiązań o charakterze publicznoprawnym nie obciążających kosztów;
- z rozwiązaniem rezerw, z wyjątkiem rezerw związanych z operacjami finansowymi;
- z odpisami aktualizującymi wartość aktywów i pasywów i ich korektami, wartość środków trwałych, środków trwałych w budowie i wartości niematerialnych i prawnych w przypadku ustania przyczyny, dla której dokonano tego odpisu;
- z otrzymaniem odszkodowań i kar;
- z otrzymaniem nieodpłatnie materiałów, towarów, opakowań, i innych rzeczowych składników aktywów obrotowych;
- z otrzymaniem nieodpłatnie środków trwałych i innych darów mających charakter majątku trwałego, lub przeznaczonych na cele rozwojowe księguje się i rozlicza w księgach rachunkowych SPZOZ wg zasad określonych ustawą o rachunkowości(art.41 ust.1 pkt 2 i ust.2) **Ma – 845 rozliczenia międzyokresowe przychodów** oraz równolegle do odpisu amortyzacji środków trwałych następuje odpisanie wartości nieodpłatnie otrzymanych wymienionych składników majątku trwałego przez zaliczenie do pozostałych przychodów operacyjnych
- z otrzymanymi środkami pieniężnymi z budżetu państwa lub jednostek samorządu terytorialnego, także ze środków Unii Europejskiej dotacje na sfinalizowanie zakupu, budowy lub ulepszenia środków trwałych księguje się, według wyciągu bankowego potwierdzającego wpływ na rachunek bankowy SPZOZ **Ma – 845 rozliczenia międzyokresowe przychodów**, zaś rozliczenie dotacji w proporcji do odpisów amortyzacyjnych od środków sfinansowanych dotacją;

10. z otrzymanymi i przyznanymi dotacjami i subwencjami do bieżącej działalności;
11. z nadwyżką składników majątku obrotowego ujawnioną w wyniku inwentaryzacji;
12. z dofinansowaniem kosztów utrzymania obiektów socjalnych z podmiotowego funduszu świadczeń socjalnych oraz obiektów służących rehabilitacji z Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych.

Na tym koncie nie księguje się:

1. przychodów ze sprzedaży obiektów służących działalności socjalnej, jeżeli uzyskane z tej sprzedaży przychody nie są przeznaczone na utrzymanie lub odtworzenie pozostałych obiektów działalności socjalnej;
2. otrzymanych odszkodowań z tytułu zdarzeń losowych dotyczących niefinansowych aktywów trwałych.

W rachunku zysków i strat wykazuje się zysk ze zbycia składników majątku trwałego, a nie odrębnie przychody i koszty z tego tytułu.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 760 powinna umożliwić uwzględniać podział na podstawowe tytuły przychodów występujących w jednostce

Typowe zapisy strony Wn Konto 760 – Pozostałe przychody operacyjne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów na koniec roku obrotowego na wynik finansowy	860
2.	Korekty zmniejszające przychody operacyjne	Konta zespołu 0, 1, 2, 3

Typowe zapisy strony Ma Konto 760 – Pozostałe przychody operacyjne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przychody ze sprzedaży środków trwałych	130, konta zespołu 2
2.	Otrzymane i przyznane subwencje, dotacje i dopłaty	130, 228
3.	Otrzymane darowizny majątku obrotowego	100, 130, 401
4.	Umorzone i przedawnione zobowiązania (z wyjątkiem dotyczących operacji finansowych)	Konta zespołu 2
5.	Otrzymane i zarachowane odszkodowania, kary i grzywny	100, 130
6.	Zasądzone koszty postępowania sądowego	Konta zespołu 2
7.	Przychody zaliczone we wcześniejszym okresie do rozliczeń międzyokresowych przychodów w części dotyczącej okresu sprawozdawczego	845
8.	Nadwyżki inwentaryzacyjne składników majątku trwałego	236
10.	Wynagrodzenie płatnika podatku dochodowego i ZUS	220, 228
11.	Wpłaty wcześniej odpisanych należności	100, 130
12.	Dofinansowane z ZFŚS kosztów utrzymania obiektów socjalnych i kosztów działalności socjalnej	851
13.	Przepadek otrzymanych kaucji, wadium	256
14.	Zwroty nadpłaconych podatków	100, 130, 220
15.	Rozwiązanie rezerwy utworzonej w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych	830
16.	Odpisanie ujemnej wartości firmy i innych zrealizowanych przychodów rozliczanych w czasie	845

W ciągu roku obrotowego konto 760 wykazuje saldo Ma, które oznacza wartość pozostałych przychodów operacyjnych. Na dzień bilansowy saldo to jest przenoszone na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 761 – POZOSTAŁE KOSZTY OPERACYJNE

Konto 761 służy do ewidencji pozostałych kosztów operacyjnych związanych pośrednio z działalnością operacyjną podmiotu leczniczego. Na tym koncie ujmuje się w szczególności:

1. koszty działalności socjalnej nie obciążające ZFŚS;

2. wartość ewidencyjną netto sprzedanych lub zlikwidowanych aktywów trwałych (w tym także obiektów socjalnych i podmiotowych budynków mieszkalnych);
3. wartość ewidencyjną rzeczowych składników majątku trwałego oraz wartości niematerialnych i prawnych wniesionych w formie aportu do spółki;
4. odpisanie należności przedawnionych, umorzonych, nieściągalnych, z wyjątkiem należności nie mających pokrycia w odpisach aktualizujących ich wartość;
5. utworzenie rezerw na pewne i prawdopodobne straty z operacji, z wyjątkiem rezerw związanych z operacjami finansowymi;
6. odpis aktualizujący wartość aktywów i ich korekty, z wyjątkiem odpisów obciążających koszty wytworzenia sprzedanych produktów lub sprzedanych towarów, koszty sprzedaży lub Koszty operacji finansowych;
7. zapłacone odszkodowania, kary, grzywny z tytułu nieprzestrzegania przepisów lub nie wywiązywania się z zawartych umów;
8. przekazane nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny, aktywa;
9. koszty postępowania sądowego.

W księgach rachunkowych i w wyniku finansowym podmiotu leczniczego należy ująć wszystkie poniesione pozostałe koszty operacyjne dotyczące danego roku obrotowego, niezależnie od terminu ich zapłaty.

Po stronie Wn konta 761 księguje się wszelkie zdarzenia dotyczące pozostałych kosztów operacyjnych powstałe w ciągu roku.

Po stronie Ma tego konta księguje się korekty kosztów operacyjnych, jeżeli nie mają one znamion błędów podstawowych (ujętych na koncie 821 - Rozliczenie wyniku finansowego).

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 761 powinna zapewnić wyodrębnienie kosztów dotyczących na poszczególne tytuły.

W rachunku zysków i strat wykazuje się jedynie straty (wynik) na sprzedaży aktywów finansowych oraz nadwyżkę ujemnych różnic kursowych nad dodatnimi, a nie odrębnie przychody i koszty z tego tytułu.

Typowe zapisy strony Ma Konto 761 – Pozostałe koszty operacyjne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wartość netto sprzedanych lub zlikwidowanych:	
a)	środków trwałych	010
b)	środków trwałych w budowie	080
c)	wartości niematerialnych i prawnych	020
2.	Koszty sprzedaży i likwidacji środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, środków trwałych w budowie realizowanych przez obce jednostki	300, konta zespołu 2
3.	Odpisy aktualizujące wartość:	
a)	środków trwałych (w przypadku zmiany technologii, wycofania z użytkowania, przeznaczenia do likwidacji lub innych przyczyn powodujących utratę wartości	074
b)	wartości niematerialnych i prawnych	076
c)	środków trwałych w budowie	082
4.	Wartość środków w budowie bez efektu gospodarczego lub przekazanych nieodpłatnie	080
6.	Przekazanie darowizn:	
a)	środków trwałych	010
c)	środków pieniężnych	Konta zespołu 1
d)	podatek VAT należny (faktura wewnętrzna)	222
7.	Odszkodowania, kary i grzywny	130, Konta zespołu 2
8.	Odpisy aktualizujące wartość od dłużników (kwota główna, ewentualne koszty sądowe)	290
9.	Przepadek zapłaconych kaucji, wadium	256
10.	Jednorazowe odszkodowania z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych	232

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
11.	Wpłaty i wkłady do fundacji mające charakter darowizny	130, 249
12.	Świadczenie usług działalności pomocniczej na rzecz likwidacji środków trwałych 790 (zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	790
13.	Odpisanie należności przedawnionych, umorzonych, nieściągalnych	Konta zespołu 2
14.	Utworzenie rezerw na pewne lub prawdopodobne straty z operacji gospodarczych (z wyjątkiem operacji finansowych)	830
15.	Utworzenie rezerw na świadczenia emerytalne i rentowe	641
16.	Wartość przyjętych fałszywych banknotów (gdy nie dochodzi się szkody)	249

Typowe zapisy strony Ma Konto 761 – Pozostałe koszty operacyjne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów na koniec roku obrotowego na wynik finansowy	860

W ciągu roku obrotowego konto 761 wykazuje saldo Wn, które w końcu roku obrotowego przenosi się na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 790 - OBROTY WEWNĘTRZNE

Konto 790 służy do ewidencji obrotów wewnętrznych w podmiotach leczniczych sporządzających rachunek zysków i strat w wariantcie porównawczym i równocześnie prowadzących konta zespołu 4, 5 i 6.

Zapisy na koncie 790 występują wówczas, gdy stanowią przedmiot rozliczenia, przekształcają się z elementów wyniku finansowego w składniki aktywów bilansu.

W podmiotach leczniczych prowadzących rozwinięty rachunek kosztów (ewidencja kosztów na kontach zespołu 4, 5 i 6) i sporządzających wariant porównawczy rachunku zysków i strat należy prowadzić także konto 791 - Koszty obrotów wewnętrznych.

W podmiocie leczniczym za jego pośrednictwem można prowadzić ewidencję w szczególności:

1. utrzymania własnych obiektów socjalnych oraz działalności socjalnej, jeżeli są one ujmowane na kontach działalności pomocniczej,
2. świadczeń na rzecz środków trwałych w budowie oraz wykonywania we własnym zakresie materiałów,
3. niedoboru produktów,
4. zaniechania określonego rodzaju działalności,
5. odpisanych rozliczeń międzyokresowych.

Występowanie tych zdarzeń nie powoduje korekty pierwotnych zapisów na kontach zespołu 4.

Ujmuje się je po **stronie Ma konta 790** na podstawie odpowiednich dokumentów źródłowych.

Po **stronie Wn konta 790** księguje się ewentualne korekty zapisów strony Ma.

Typowe zapisy strony Wn Konta 790 – obroty wewnętrzne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozwiązanie nie wykorzystanych rezerw (zapis równoległy: Wn 830, Ma 791)	760
2.	Przeniesienie salda na dzień bilansowy	860

Typowe zapisy strony Ma Konta 790 – Obroty wewnętrzne

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenie usług działalności pomocniczej na rzecz:	
a)	środków trwałych w budowie (zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	080
b)	likwidacji środków trwałych (zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	760
c)	usuwanie skutków zdarzeń losowych (zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	760
2.	Przeniesienie kosztów utrzymania obiektów socjalnych (zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	760
3.	Usługi medyczne wykonane na potrzeby pracowników (zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	232
4.	Usługi medyczne realizowane nieodpłatnie (w ramach tzw. białych niedziel – zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	760
5.	Pomoc rzeczowa udzielona osobom uprawnionym z ZFŚS(zapis równoległy: Wn 791, Ma 330)	851
6.	Koszt własny usług bytowych pokrytych z ZFŚS (zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	760

W ciągu roku konto 790 wykazuje saldo Ma, które na dzień bilansowy jest przenoszone na konto 860 „Wynik finansowy”.

KONTO 791 – KOSZTY OBROTÓW WEWNĘTRZNYCH

Konto 791 służy do ewidencji kosztów obrotów wewnętrznych w podmiotach leczniczych, które prowadzą rozwinięty rachunek kosztów, ale sporządzają wariant porównawczy rachunku zysków i strat.

Na kontach 790 i 791 przychody i koszty obrotów wewnętrznych księguje się operacje gospodarcze, których rozliczenie powoduje wyjście z tzw. kręgu kosztów (kont zespołu 4, 5 i 6).

Przy prowadzeniu obu kont 790 i 791 ich salda powinny być równe. W celu zachowania tej zgodności należy równolegle dokonywać zapisów na obydwu kontach.

Po stronie Wn konta 791 księguje się w szczególności:

1. wykonanie świadczeń na rzecz środków trwałych w budowie;
2. utrzymanie obiektów socjalnych oraz służących rehabilitacji osób niepełnosprawnych;
3. zaniechanie określonego rodzaju działalności;
4. odpisane rozliczenia międzyokresowe;
5. usługi wykonane na rzecz pracowników (bez pobrania należności) lub z częściową odpłatnością.
- 6.

Po stronie Ma konta 791 księguje się ewentualne korekty zapisów strony Wn.

Typowe zapisy strony Wn konta 791 – Koszty obrotów wewnętrznych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Świadczenie usług działalności pomocniczej na rzecz:	
a)	środków trwałych w budowie (zapis równoległy: Wn 080, Ma 790)	Konta zespołu 5
b)	likwidacji środków trwałych (zapis równoległy: Wn 760, Ma 790)	Konta zespołu 5
c)	usuwanie skutków zdarzeń losowych (zapis równoległy: Wn 760, Ma 790)	Konta zespołu 5
2.	Przeniesienie kosztów utrzymania obiektów socjalnych (zapis równoległy: Wn 760, Ma 790)	

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Usługi medyczne wykonane na potrzeby pracowników (zapis równoległy: Wn 232, Ma 790)	501 - 508, 530
4.	Koszt własny usług bytowych pokrytych z ZFŚS (zapis równoległy: Wn 791, Ma 5xx)	760
5.	Obniżenie wartości zbędnych maszyn i urządzeń do cen możliwych do uzyskania sprzedaży na skutek zawieszenia działalności (zapis równoległy: Wn 760, Ma 790)	070

Typowe zapisy strony Ma konta 791 – Koszty obrotów wewnętrznych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie kosztów na koniec roku obrotowego	490

W ciągu roku konto 791 może wykazywać saldo Wn, które na dzień bilansowy przenosi się na konto 490 „Rozliczenie kosztów”.

Obydwa omówione wyżej konta 790 „Obroty wewnętrzne” i 791 „Koszt obrotów wewnętrznych” umożliwiają:

1. sporządzenie rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym,
2. korygowanie wielkości poniesionych kosztów wchodzących do ich części stanowiącej koszty związane z przychodami,
3. dostarczenie danych niemających wpływu na wynik finansowy.

ZESPÓŁ 8 - FUNDUSZE (KAPITAŁY) WŁASNE, FUNDUSZE SPECJALNE, REZERWY I WYNIK FINANSOWY

Konta zespołu 8 są przeznaczone do ewidencji:

1. kapitałów (funduszy) podstawowych, zakładu oraz rezerwowych;
2. funduszy specjalnych;
3. rezerw na przyszłe zobowiązania;
4. rozliczeń międzyokresowych przychodów;
5. wyniku finansowego i jego rozliczenia oraz obowiązkowych jego obciążeń.

Kapitały (fundusze) własne w podmiotach leczniczych zależą od rodzaju podmiotu, ich formy własności oraz zasad gospodarki finansowej. W ramach funkcjonujących podmiotów publicznych i niepublicznych wyróżniamy dwie podstawowe grupy kapitałów (funduszy): kapitały (fundusze) podstawowe i kapitały zapasowe.

*W publicznych podmiotach leczniczych kapitałem podstawowym jest **fundusz założycielski**, a kapitałem zapasowym - **fundusz zakładu**.*

Wszystkie podmioty lecznicze tworzą kapitał z aktualizacji wyceny.

Konta zespołu 8 służą do ustalenia stanu poszczególnych kapitałów (funduszy) i rezerw oraz informowania o ich zmianach w ciągu roku obrotowego.

Wartość kapitałów (funduszy) wykazanych w księgach rachunkowych ustala się w wysokości ustalonej zgodnie z przepisami o gospodarce finansowej podmiotu, jego statucie czy umowie stanowiących podstawę do dokonania wpisu w rejestrze sądowym.

Ponadto w podmiocie występują: Podmiotowy Fundusz Świadczeń Socjalnych oraz inne fundusze specjalne wynikające z przepisów ogólnych lub postanowień statutu. Źródłem ich tworzenia jest najczęściej wypracowany przez podmiot zysk, dopłaty właścicieli lub w wypadku ZFSS - podstawowy odpis w koszty działalności operacyjnej.

Podmiot tworzy rezerwy na przyszłe zobowiązania w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych. Celem ich tworzenia jest zapewnienie realnej wysokości wyniku finansowego w wysokości przewidywanego ryzyka gospodarczego. Ustalenie realnej wartości wyniku finansowego jest także przyczyną tworzenia rozliczeń międzyokresowych przychodów .

Wynik finansowy z całokształtu działalności jest ustalany na koncie 860 przez porównanie poszczególnych przychodów i kosztów. Jeżeli przychody są wyższe niż koszty, to powstaje zysk, w odwrotnej sytuacji - strata.

Wynik finansowy brutto jest pomniejszany o obowiązkowe obciążenia obejmujące podatek dochodowy od osób prawnych.

KONTO 801 – FUNDUSZ ZAŁOŻYCIELSKI

Konto 801 jest przeznaczone do ewidencji stanu i zmian funduszu założycielskiego.

Fundusz ten tworzy się stosując przepisy art. 56 ust.2 ustawy o działalności leczniczej – z wartości majątku wydzielonego podmiotowi przez organ założycielski w momencie rozpoczęcia działalności przez samodzielny publiczny ZOZ.

Podstawowe operacje tworzące ten fundusz księguje się:

- wydzielony podmiotowi majątek, przekazany do jego dyspozycji w momencie rozpoczęcia działalności, stanowiący mienie Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub mienie uczelni medycznej, potwierdzone decyzją Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub uprawnionego organu uczelni medycznej, jako organu założycielskiego oraz wykazem składników aktywów i pasywów wymaganym ustawą o rachunkowości:

Fundusz założycielski samodzielnego publicznego ZOZ spełnia w tej jednostce podobną funkcję, jak fundusz założycielski w przedsiębiorstwie państwowym, a mianowicie wyraża on równowartość składników majątku, stanowiących własność Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub uczelni medycznej, przekazanych do dyspozycji samodzielnego publicznego ZOZ.

Fundusz ten zmniejsza się o wartość nieruchomości zwróconych jednostce będącej organem założycielskim lub przekazanych na jej polecenie (w oparciu o decyzję na piśmie) innemu publicznemu ZOZ.

Przekazanie to potwierdzenie przez jednostkę odbierającą i akceptowane na protokole przejęcia (przekazania) przez uprawnione osoby ujmuje się w księgach rachunkowych, księgując;

- wartość początkową nieruchomości (budynków i budowli) **Ma konto 010** (środki trwałe)

- dotychczasowe umorzenie będących przedmiotem przekazania budynków i budowli – **Wn konto 070** (odpisy umorzeniowe środków trwałych)

-w części nieumorzonej wartości początkowej – **Wn konto 801** (fundusz założycielski).

Na zmniejszenie funduszu założycielskiego księguje się nieodpłatnie przekazanie lub likwidację nieruchomości i innych środków trwałych znajdujących odzwierciedlenie w tym funduszu,

jeśli rozchód lub likwidacja środka trwałego następuje na wyraźne pisemne polecenie organu założycielskiego.

Konto 801 może wykazywać jedynie saldo kredytowe, które wyraża stan funduszu założycielskiego odzwierciedlający udział jednostki samorządu terytorialnego,

Skarbu Państwa lub uczelni medycznej w finansowaniu aktywów samodzielnego publicznego ZOZ, co oznacza również, jaka część nieruchomości (ich wartość) nie jest własnością samodzielnego publicznego ZOZ (stanowi własność jednostki samorządu terytorialnego, Skarbu Państwa lub uczelni medycznej).

Typowe zapisy strony Wn konta 801 – Fundusz założycielski

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zwroty lub inne rozchody środków trwałych otrzymanych od Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego	010

Typowe zapisy strony Ma konta 800 – Fundusz założycielski

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Otrzymane nieruchomości od Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego	010

Konto 801 powinno wykazywać tylko saldo Ma, które wyraża rzeczywisty stan kapitału (funduszu) podstawowego określonego podmiotu leczniczego.

KONTO 802 – FUNDUSZ ZAKŁADU

Konto 802 jest przeznaczone do ewidencji stanu i zmian funduszu zakładu, który tworzy się zgodnie z przepisami art.56 ust.2 i art.57 ust.1 i 2 ustawy o działalności leczniczej.

Fundusz ten zwiększa się z wypracowanego przez SPZOZ zysku i zmniejsza się o straty stanowiące wynik finansowy SPZOZ.

Wielkość tego funduszu odzwierciedla wartość aktywów tej jednostki niemających pokrycia w funduszu założycielskim, po odliczeniu funduszu z aktualizacji środków trwałych, w tym także zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek zaciągniętych przez SPZOZ.

Głównym celem tworzenia kapitałów zapasowych jest pokrycie strat bilansowych podmiotów.

Po stronie Wn konta 802 „Fundusz zakładu” zmniejsza się o:

- Stratę netto

- kwoty zmniejszające wartości aktywów trwałych, będącego skutkiem ustawowego przeszacowania tych aktywów.

Po stronie Ma konta 802 „Fundusz zakładu” ewidencjonuje się wszelkie zwiększenia funduszu:

- zysk netto,

- kwoty zwiększenia wartości aktywów trwałych, będących skutkiem ustawowego przeszacowania tych aktywów,

- kwoty środków pieniężnych przekazane na pokrycie ujemnego wyniku finansowego

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 801 powinna zapewnić ustalenie stanu i zmian kapitału zapasowego według źródeł tworzenia i kierunków przeznaczenia, a także sporządzenie zestawienia zmian w stanie kapitałów własnych.

Typowe zapisy strony Wn konta 802 – Fundusz zakładu

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Pokrycie straty bilansowej	820
2.	Przeszacowanie środków trwałych „in minus” na skutek aktualizacji wyceny	010

Typowe zapisy strony Ma konta 801 – Fundusz zakładu

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie zysku netto na zwiększenie funduszu	820
2.	Aktualizacja wyceny środków trwałych „In plus”	010

Konto 801 wykazuje saldo Ma, które oznacza stan funduszu zakładu określonego podmiotu.

KONTO 805 – FUNDUSZ Z AKTUALIZACJI WYCENY

Konto 805 jest przeznaczone do ewidencji stanu oraz zwiększeń i zmniejszeń wartości środków trwałych i inwestycji długoterminowych z tytułu aktualizacji ich wyceny. Głównym celem aktualizacji wyceny środków trwałych oraz inwestycji długoterminowych jest doprowadzenie ich wartości historycznej (według ceny nabycia, kosztu, wytworzenia) do ich wartości bieżącej (rynkowej).

Kapitał z aktualizacji wyceny w odniesieniu do środków trwałych jest tworzony na podstawie odrębnych przepisów według zasad określonych w art. 31 ust. 3 i 4 oraz art. 32 ust. 4 i 5 ustawy o rachunkowości, a w odniesieniu do inwestycji długoterminowych według zasad określonych w art. 35 ust. 4-6 ustawy o rachunkowości.

Po stronie Wn konta 805 ewidencjonuje się wszelkie zmniejszenia kapitału z aktualizacji wyceny.

Po stronie Ma konta 805 ewidencjonuje się zwiększenia wartości kapitału z aktualizacji wyceny.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 805 powinna zapewnić ustalenie kwot zwiększeń wartości netto poszczególnych środków trwałych w celu umożliwienia przeniesienia kwot wynikających z aktualizacji wyceny na kapitał zapasowy w razie ich likwidacji lub sprzedaży.

Typowe zapisy strony Wn konta 805 – Fundusz z aktualizacji wyceny

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wartość przeszacowania środków trwałych na podstawie odrębnych przepisów, które:	
a)	zmniejszają wartość początkową	010
b)	zwiększają wartość umorzenia	070
2.	Dokonanie odpisu aktualizującego z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych uprzednio przeszacowanych do wysokości różnicy odniesionej na kapitał z aktualizacji wycen	074
3.	Zwiększenie funduszu zakładu o wartość różnic z tytułu aktualizacji wyceny przypadającego na środki trwałe sprzedane lub zlikwidowane	802
4.	Ujemne różnice kursowe od udzielonej pożyczki długoterminowej	078
5.	Różnice kursowe od rat kapitałowych pożyczki	750
6.	Ujemne różnice kursowe od nabytych papierów wartościowych do wysokości utworzonego wcześniej kapitału z aktualizacji	078
7.	Różnice kursowe od kwot nominalnych przy wykupie papierów dłużnych	750

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
8.	Obniżenie wartości inwestycji długoterminowych do wysokości uprzednio utworzonego kapitału z aktualizacji wyceny	078
9.	Przekwalifikowanie inwestycji długoterminowych na krótkoterminowe, w wypadku gdy wcześniej zwiększano ich wartość, jeżeli inwestycja krótkoterminowa jest wyceniana:	
a)	W cenie nabycia lub wartości rynkowej w zależności od tego, która jest niższa	078
b)	W cenie rynkowej	750
10.	Naliczenie rezerwy z tytułu podatku odroczonego od operacji ujmowanych w kapitałach	830
11.	Różnica z wyceny aktywów jednostki po cenach sprzedaży netto możliwych do uzyskania oraz utworzenie rezerw w związku z zaniechaniem lub utratą zdolności do kontynuowania działalności	Konta zespołu 0, 1, 2, 3, 6

Typowe zapisy strony Ma konta 805 – Fundusz z aktualizacji wyceny

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Różnice z aktualizacji wyceny środków trwałych:	
a)	zwiększające wartość początkową	010
b)	zmniejszające ich umorzenie	070
2.	Wzrost wartości inwestycji długoterminowych (udziałów, akcji) do uch wartości rynkowej	030
3.	Naliczenie aktywów z tytułu podatku odroczonego od operacji ujmowanych w kapitałach	640
4.	Dodatnie różnice kursowe od udzielonych pożyczek długoterminowych i nabytych papierów wartościowych	078
5.	Rozwiązanie zbędnych lub wykorzystanych aktywów z tytułu podatku odroczonego od operacji ujmowanych w kapitałach	830
6.	Przeniesienie nadwyżki wartości rynkowej papierów wartościowych wycenionej w wartości rynkowej w przypadku ich przekwalifikowania do długoterminowych inwestycji	751

Konto 805 wykazuje saldo Ma, które wyraża stan kapitału z aktualizacji wyceny na koniec okresu sprawozdawczego.

KONTO 820 - ROZLICZENIE WYNIKU FINANSOWEGO

Konto 820 jest przeznaczone do ewidencji rozliczenia wyniku finansowego netto za poprzednie lata, czyli pozostającego do dyspozycji jednostki po potrąceniu podatku dochodowego i innych obowiązkowych obciążeń wyniku finansowego.

Po stronie Wn konta 820 ewidencjonuje się przeniesione straty oraz przeznaczenie zysku według kierunków jego wykorzystania za poprzednie lata.

Po stronie Ma konta 820 ewidencjonuje się zysk netto za poprzedni rok i lata ubiegłe oraz źródła pokrycia straty za te lata.

Ewidencja analityczna do konta 820 powinna umożliwiać ustalenie rozliczeń wyniku finansowego według lat, kierunków wykorzystania oraz straty za lata ubiegłe według źródeł pokrycia.

Typowe zapisy strony Wn konta 820 – Rozliczenie wyniku finansowego

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Strata netto za rok poprzedni	860
2.	Przeznaczenie zysku za poprzednie lata obrotowe na:	
a)	kapitał zapasowy	802
b)	kapitał podstawowy (na pokrycie umorzenia)	801
c)	zakładowy fundusz świadczeń socjalnych	851
3.	Należny podatek VAT od wartości rynkowej darowizn przekazanych w formie rzeczowej zysku	222
4.	Skutki błędów podstawowych za lata ubiegłe powodujące obniżenie zysku	860

Typowe zapisy strony Ma konta 820 – Rozliczenie wyniku finansowego

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przeniesienie zysku netto za poprzedni rok	860
2.	Pokrycie straty za poprzednie lata obrotowe z kapitału zapasowego	802
3.	Skutki błędów podstawowych powodujące podwyższenie zysku	860

Konto 820 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza niepokrytą stratę netto za poprzednie lata, a saldo Ma oznacza niepodzielony zysk za ubiegłe okresy.

KONTO 830 - REZERWY

Konto 830 jest przeznaczone do ewidencji rezerw na pewne oraz prawdopodobne koszty lub straty, które staną się zobowiązaniami w następnych okresach sprawozdawczych, oraz rezerw na odroczony podatek dochodowy.

Zgodnie z ustawą o rachunkowości każda jednostka jest zobowiązana do tworzenia rezerwy na pewne lub bardzo prawdopodobne zobowiązania, których kwotę można w wiarygodny sposób oszacować, a w szczególności na:

1. straty z transakcji gospodarczych w toku, w tym z tytułu udzielonych gwarancji, poręczeń, operacji kredytowych;
2. skutki toczącego się postępowania sądowego;
3. przyszłe zobowiązania spowodowane restrukturyzacją, jeżeli na podstawie odrębnych przepisów jednostka jest zobowiązana do jej przeprowadzenia lub zawarto wiążące umowy, a plany restrukturyzacji pozwalają w sposób wiarygodny oszacować wartość tych zobowiązań;
4. odroczony podatek dochodowy, w związku z występowaniem różnic przejściowych, powodujących w przyszłości zwiększenie podstawy obliczenia podatku dochodowego.

Tworzenie tych rezerw na odroczony podatek dochodowy jest spowodowane odmiennością momentu uznania przychodu za osiągnięty lub kosztu za poniesiony według przepisów podatkowych i ustawy o rachunkowości.

W bilansie rezerwy klasyfikuje się jako rezerwy z tytułu podatku odroczonego, rezerwy na świadczenia pracownicze (odprawy emerytalne, nagrody jubileuszowe i inne) oraz pozostałe rezerwy.

Po stronie Wn konta 830 ewidencjonuje się rozwiązania rezerw i wszelkie ich zmniejszenia.

Po stronie Ma konta 830 księguje się tworzenie rezerw ze wszystkich tytułów.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 830 powinna zapewnić identyfikację tworzonych rezerw z czynnikami, które stanowią podstawę ich tworzenia, wyodrębnienie ich tytułów, kontrahentów, rodzajów kosztów i strat, na które są tworzone, z podziałem na długoterminowe i krótkoterminowe.

Typowe zapisy strony Wn konta 830 - Rezerwy

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozwiązanie lub zmniejszenie rezerw na przewidywane przyszłe koszty lub straty w wyniku:	
a)	zapłaty roszczeń i należności dochodzonych przez kontrahenta	Konta zespołu 1 750, 760
b)	odstąpienia od roszczeń przez kontrahenta	
c)	poniesienia przewidywanych kosztów lub strat	Konta zespołu 1, 2 750, 760
d)	ustania przyczyny tworzenia rezerwy na przewidywane straty	
2.	Rozwiązanie rezerwy na odroczony podatek dochodowy utworzonej w kapitały i rachunek zysków i strat na skutek:	
a)	powstałych zobowiązań, na które była utworzona rezerwa	220
b)	jej nie wykorzystania ze względu na ustąpienie przyczyn jej utworzenia	750, 760, 800
c)	konieczność utworzenia nowej rezerwy na dzień sprawozdawczy	870
d)	kompensaty utworzonej rezerwy z aktywami z tytułu podatku odroczonego, o ile jednostka ma tytuł do ich jednoczesnego uwzględnienia	640

Typowe zapisy strony Ma konta 830 - Rezerwy

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Utworzenie rezerwy na koszty restrukturyzacji, gwarancje i poręczenia bankowe oraz pozostałe transakcje gospodarcze w toku dotyczące:	
a)	działalności operacyjnej	761
b)	operacji finansowych	751
c)	działalności nadzwyczajnej	761
2.	Rezerwy tworzone w przeddzień postawienia jednostki w stan likwidacji na straty związane z jej likwidacją	802
3.	Naliczenie rezerwy na odroczony podatek dochodowy od operacji ujmowanych w:	
a)	rachunku zysków i strat	870
b)	kapitałach	801
4.	Naliczenie rezerwy wg tytułów dotyczących działalności operacyjnej	761
5.	Naliczenie rezerwy wg tytułów dotyczących działalności finansowej	751

Saldo końcowe Ma konta 830 wskazuje na stan jeszcze niewykorzystanych rezerw.

KONTO 845 - ROZLICZENIA MIĘDZYOKRESOWE PRZYCHODÓW

Konto 845 jest przeznaczone do ewidencji rozliczeń międzyokresowych przychodów – z uwzględnieniem specyfiki samodzielnych publicznych ZOZ (art. 56 i 57 ustawy o działalności leczniczej).

Rozliczenia międzyokresowe przychodów, dokonywane z zachowaniem zasady ostrożności – w myśl ustawy o rachunkowości – obejmują:

1. równowartość otrzymanych lub należnych od kontrahentów środków z tytułu świadczeń, których wykonanie nastąpi w następnych okresach sprawozdawczych,
2. środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych. Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty zwiększają stopniowo pozostałe przychody operacyjne, równolegle do odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych lub kosztów prac rozwojowych sfinansowanych z tych źródeł,

3. przyjęte przez SPZOZ nieodpłatnie, w tym także w drodze darowizny środki trwałe, środki trwałe w budowie oraz wartości niematerialne i prawne,
4. ujemną wartość firmy,
5. przedpłaty otrzymane od podmiotów pracy, organizacji społecznych i innych instytucji na poczet zwolnionych od VAT świadczeń zdrowotnych, które mają być wykonane (zgodnie z umową w przyszłych okresach, a także na poczet sprzedaży (zgodnie z umową) rzeczowych składników majątku,
6. środki pieniężne otrzymane od jednostek samorządu terytorialnego na sfinansowanie zadań i programów zdrowotnych w przyszłych okresach,
7. podwyższenie nieobjętych aktualizacją, wartości należności i roszczeń z tytułu niedoborów i szkód oraz z innych tytułów,
8. zasądzone na rzecz SPZOZ zwrot kosztów postępowania sądowego (jeżeli nie dotyczy należności i roszczeń objętych aktualizacją wartości),
9. objęte ugodą, układem lub postępowaniem naprawczym zobowiązanie przewidziane do umorzenia do czasu spełnienia warunków umowy.

Po stronie Wn konta 845 ewidencjonuje się przypisanie rozliczeń międzyokresowych przychodów do przychodów bieżącego okresu sprawozdawczego, odpisanie ujemnej wartości firmy i umorzonych zobowiązań objętych ugodą bankową, rozliczenie ulg z tytułu zakupu kas rejestrujących na potrzeby VAT w wysokości dokonanych odpisów amortyzacyjnych, rozliczenie dotacji i subwencji do środków trwałych w budowie równoległe do dokonanych odpisów amortyzacyjnych.

Po stronie Ma konta 845 ewidencjonuje się naliczenie przychodów przyszłych okresów, ujemnej wartości firmy oraz nieodpłatnie otrzymanych niefinansowych składników majątku trwałego, jak również otrzymanych dotacji i subwencji na finansowanie tych zakupów

Ewidencja analityczna do konta 845 powinna umożliwić wyodrębnienie poszczególnych rodzajów i tytułów przychodów, a w wypadku zaliczek na poczet przyszłych dostaw - także podział według kontrahentów, z wyodrębnieniem kontrahentów zagranicznych i możliwością ustalenia wartości tych zaliczek w walucie polskiej i walutach obcych.

Typowe zapisy strony Wn konta 845 - Rozliczenia międzyokresowe przychodów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Zaliczenie przychodów z innych okresów do przychodów bieżącego okresu z tytułu:	
a)	wykonania świadczenia, na które pobrano uprzednio zaliczki	702,703,704,707
b)	zapłacenie uprzednio naliczonych kar i odszkodowań	760
2.	Rozliczenie przychodów w wysokości równowartości planowanych odpisów amortyzacyjnych dokonanych w danym okresie sprawozdawczym od środków trwałych, środków trwałych w budowie oraz kosztów prac rozwojowych sfinansowanych dotacjami i subwencjami	760
3.	Odpisanie ujemnej wartości firmy przypadającej na bieżący okres sprawozdawczy	760
4.	Odpisanie umorzonych zobowiązań objętych ugodą bankową	760
5.	Wykorzystanie ryczałtów otrzymanych od dostawców na pokrycie kosztów napraw gwarancyjnych	702, 703
6.	Rozliczenie ulg z tytułu zakupu kas rejestrujących dla potrzeb VAT w wysokości dokonanych odpisów amortyzacyjnych	760

Typowe zapisy strony Ma konta 845 - Rozliczenia międzyokresowe przychodów

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Otrzymane wpłaty na poczet przyszłych świadczeń	Konta zespołu 1
2.	Zaliczki i przedpłaty podlegające rozliczeniu na podstawie faktur	200

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
3.	Zarachowane kary umowne i odszkodowania wątpliwe do wyegzekwowania	Konta zespołu 2
4.	Kwoty podwyższające należności i roszczenia objęte rezerwą	Konta zespołu 2
5.	Ujemna wartość firmy	Konta zespołu 0, 3, 5, 6
6.	Otrzymane dotacje, subwencje, dopłaty na inwestycje oraz prace rozwojowe	Konta zespołu 1
7.	Otrzymane ryczałty od dostawców na pokrycie kosztów napraw gwarancyjnych	300, 201
8.	Zobowiązania przewidziane do umorzenia, po spełnieniu warunków określonych w umowie (objęte ugodą, układem lub postępowaniem naprawczym)	Konta zespołu 2

Konto 845 wykazuje tylko saldo Ma, które wyraża stan przychodów przypadających do zarachowania w przyszłych okresach sprawozdawczych. Na dzień bilansowy wykazuje się je jako rozliczenia międzyokresowe przychodów.

KONTO 851 - ZAKŁADOWY FUNDUSZ ŚWIADCZEŃ SOCJALNYCH

Konto 851 jest przeznaczone do ewidencji tworzenia i wykorzystania ZFŚS.

Zasady tworzenia ZFSS i przeznaczania jego środków na poszczególne cele oraz zasady i warunki korzystania z usług i świadczeń finansowanych z tego funduszu ustala pracodawca w regulaminie ZFSS.

Środki ZFŚS mogą być wykorzystane na:

1. dofinansowywanie podmiotowych obiektów socjalnych;
2. udzielanie pomocy materialno-rzeczowej i finansowej (paczki okolicznościowe, okolicznościowe bonusy do sklepów i inne);
3. usługi świadczone przez podmioty pracy na rzecz różnych form wypoczynku (dopłaty do kolonii, wczasów, zimowisk), działalności kulturalno-oświatowej (dopłaty do biletów na imprezy kulturalne) i sportowo--rekreacyjnej (festyny, wycieczki, rajdy);
4. zwrotną i bezzwrotną pomoc na cele mieszkaniowe.

Po stronie Wn konta 851 księguje się wykorzystanie tego funduszu, głównie wszelkie koszty i inne bezzwrotne wydatki z tego funduszu.

Po stronie Ma konta 851 ewidencjonuje się wszelkie źródła tworzenia i zwiększania funduszu.

Ewidencja analityczna prowadzona do konta 851 powinna zapewnić ustalenie stanu tego funduszu według źródeł tworzenia i kierunków jego wykorzystania.

Typowe zapisy strony Wn konta 851 - Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Wyplacona bezzwrotna pomoc na cele mieszkaniowe pracowników	144
2.	Naliczenie bezzwrotnych zapomóg wypłaconych pracownikom i emerytom (zapis równoległy: potrącony podatek dochodowy - Wn 232, Ma 220)	144, 232
3.	Umorzone pożyczki na cele mieszkaniowe (zapis równoległy: potrącony podatek dochodowy - Wn 232, Ma 220)	232
4.	Udziały przekazane na wspólnie prowadzoną działalność socjalną	144
5.	Zakup przedmiotów przeznaczonych na pomoc rzeczową i upominki okolicznościowe	300

Typowe zapisy strony Ma konta 851 - Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Roczny odpis w koszty na ZFŚS (zapis równoległy: Wn 640 , Ma 490) (Odpis miesięczny w koszty działalności operacyjnej Wn 500, Ma 640)	405
2.	Przeznaczenie części zysku na zwiększenie funduszu	821
3.	Naliczone odsetki od udzielonych pożyczek	251
4.	Odsetki od środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku środków specjalnych	144
5.	Sprzedaż usług socjalnych innym jednostkom	Konta zespołu 2
6.	Sprzedaż własnych i obcych usług socjalnych pracownikom na podstawie faktur VAT lub rachunków	232, 249
7.	Otrzymane darowizny pieniężne i zapisy na rzecz funduszu otrzymane od osób fizycznych i prawnych	144
8.	Wpłaty innych jednostek na rzecz prowadzonej działalności socjalnej	144
9.	Przychody ze sprzedaży, dzierżawy i likwidacji środków trwałych służących działalności socjalnej w części nie przeznaczonych na utrzymanie lub odtworzenie podmiotowych obiektów socjalnych oraz podmiotowych domów i lokali mieszkalnych, pomniejszone o koszty tej sprzedaży lub likwidacji	760

Konto 851 posiada tylko saldo Ma, które wskazuje na niewykorzystany fundusz na świadczenia socjalne będący w dyspozycji jednostki.

KONTO 860 - WYNIK FINANSOWY

Konto 860 jest przeznaczone do ustalenia wyniku finansowego netto na koniec okresu sprawozdawczego.

Po stronie Wn konta 860 ewidencjonuje się wszystkie koszty działalności operacyjnej, finansowej oraz nadzwyczajnej, jak również obowiązkowe obciążenia wyniku finansowego i przeniesienie zysku na dzień bilansowy. W skład kosztów działalności operacyjnej wchodzi koszty osiągnięcia przychodów z tytułu sprzedaży usług medycznych i niemedycznych, materiałów i towarów oraz pozostałe koszty operacyjne.

Po stronie Ma konta 860 ujmuje się przeniesione przychody z działalności operacyjnej, finansowej i nadzwyczajnej oraz przeniesioną stratę z roku poprzedniego.

Typowe zapisy strony Wn konta 860 – Wynik finansowy

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Koszty według rodzajów	400 – 406
2.	Zmniejszenie stanu produktów i rozliczeń międzyokresowych kosztów	490
4.	Pozostałe koszty operacyjne	761
5.	Koszty operacji finansowych	751
6.	Straty nadzwyczajne	761
7.	Przeniesienie obrotów wewnętrznych	790
8.	Obowiązkowe zmniejszenia zysku (podatek dochodowy, wpłaty z zysku)	870
9.	Przeniesienie zysku bilansowego netto za rok poprzedni	821

Typowe zapisy strony Ma konta 860 – Wynik finansowy

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Przychody netto ze sprzedaży produktów	702, 703, 704,707
2.	Zwiększenie stanu produktów i rozliczeń międzyokresowych	490
4.	Pozostałe przychody operacyjne	760
5.	Przychody finansowe	750
6.	Zyski nadzwyczajne	760
7.	Świadczenia usług na potrzeby własne jednostki	791
8.	Przeniesienie straty bilansowej do rozliczenia za rok poprzedni	821

Konto 860 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn wyraża wartość straty za rok obrotowy, saldo Ma natomiast - wartość zysku za ten rok.

KONTO 870 - PODATEK DOCHODOWY

Konto 870 jest przeznaczone do ewidencji zmian wartości podatku dochodowego od osób prawnych.

Po stronie Wn konta 870 księguje się należny podatek dochodowy od osób prawnych, tworzenie i zwiększenia rezerw oraz rozwiązanie aktywów na podatek odroczony, a **po stronie Ma** tego konta księguje się zmniejszenia rezerw z tytułu odroczonego podatku dochodowego (dodatnich różnic przejściowych) oraz naliczenie aktywów z tytułu tego podatku (ujemne różnice przejściowe).

Ewidencja analityczna do konta 870 powinna umożliwiać odrębne wykazanie ujemnej i dodatniej różnicy przejściowej z tytułu podatku dochodowego.

Typowe zapisy strony Wn konta 870 - Podatek dochodowy

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Naliczenie należnego podatku dochodowego	220
2.	Naliczenie obowiązkowej rezerwy z tytułu podatku odroczonego (dodatnia różnica przejściowa)	830
3.	Rozwiązanie w całości lub w części aktywów z tytułu odroczonego podatku dochodowego (ujemna różnica przejściowa)	640
4.	Przypisany za lata ubiegłe podatek dochodowy od osób prawnych	220
5.	Przebiegowanie na koniec roku kredytowego salda na wynik finansowy	860

Typowe zapisy strony Ma konta 870 - Podatek dochodowy

Lp.	Treść operacji	Konto przeciwstawne
1	2	3
1.	Rozwiązanie rezerwy utworzonej w latach ubiegłych z tytułu odroczonego podatku do wysokości pozostałego zobowiązania	830
2.	Korekta zmniejszająca podatek, jeżeli jego naliczenie w kolejnym miesiącu jest mniejsze niż w poprzednim	220
3.	Naliczenie aktywów z tytułu podatku odroczonego (ujemna różnica przejściowa)	640
4.	Przebiegowanie na koniec roku salda na wynik finansowy (należny podatek dochodowy)	860

Konto 870 może wykazywać dwa salda. Saldo Wn oznacza, że utworzona rezerwa na odroczony podatek dochodowy jest wyższa niż aktywa z tego tytułu. Saldo Ma tego konta wskazuje, że aktywa z tytułu odroczonego podatku są wyższe niż rezerwy na podatek dochodowy. Powstałe na koniec okresu sprawozdawczego saldo zostaje przebiegowane na wynik finansowy

KONTA POZABILANSOWE

Zapisy na kontach pozabilansowych są dokonywane przy zastosowaniu zasady pojedynczego zapisu.

KONTO 900 - Konto techniczne służy do aktualizacji wskaźników kosztów służących do rozliczenia kosztów: energii elektrycznej, wody, nieczystości stałych, ochrony mienia i utylizacji odpadów na analityczne konta zespołu 5.

KONTO 994 – ZAANGAŻOWANIE ŚRODKÓW SPZOZ Z TYTUŁU UMÓW PARTNERSTWA PUBLICZNO - PRYWATNEGO

Konto 994 – służy do ewidencji prawnego zaangażowania środków finansowych podmiotu dotyczących realizacji planu finansowego niezależnie od tego, w którym roku budżetowym nastąpi wydatek finansowany tymi środkami.

Na koncie 994 ewidencjonuje się równowartość zawartych umów w tym umów partnerstwa publiczno – prywatnego, porozumień lub wydanych decyzji, których realizacja spowoduje wydatkowanie środków finansowych dotyczących realizacji planu finansowego.

Na stronie Wn konta 994 ujmuje się równowartość wydatków sfinansowanych środkami SPZOZ.

Na stronie Ma konta 994 ujmuje się zaangażowanie środków finansowych podmiotu dotyczących realizacji planu finansowego, czyli wartość umów, decyzji i innych porozumień lub postanowień, których wykonanie spowoduje wykorzystanie środków na cele wskazane w przepisie lub umowie.

Ewidencja szczegółowa do konta 994 powinna umożliwić ustalenie zaangażowania środków podmiotu z podziałem na lata finansowania i według szczegółowości planu finansowego SPZOZ oraz danych niezbędnych do sporządzania sprawozdań.

Na koniec roku konto 994 może wykazywać saldo Ma oznaczające zaangażowanie środków SPZOZ.

KONTO 995 - ZAANGAŻOWANIE ŚRODKÓW SPZOZ Z TYTUŁU PROJEKTÓW UNIJNYCH

Konto 995 – służy do ewidencji prawnego zaangażowania środków finansowych podmiotu dotyczących realizacji planu finansowego niezależnie od tego, w którym roku realizacji nastąpi wydatek finansowany tymi środkami.

Na koncie 995 ewidencjonuje się równowartość zawartych umów o dofinansowanie, analityka powinna odpowiadać budżetowi projektu, wydanych decyzji, których realizacja spowoduje wydatkowanie środków finansowych dotyczących realizacji projektu, a także zapewnić stopień wykorzystania planu finansowego.

Na stronie Wn konta 995 ujmuje się równowartość wydatków sfinansowanych środkami SP ZOZ, pochodzącymi z budżetu UE.

Na stronie Ma konta 995 ujmuje się zaangażowanie środków finansowych podmiotu dotyczących realizacji planu finansowego, czyli wartość umów, decyzji i innych porozumień lub postanowień, których wykonanie spowoduje wykorzystanie środków na cele wskazane w przepisie lub umowie.

Ewidencja szczegółowa do konta 995 powinna umożliwić ustalenie zaangażowania środków podmiotu z podziałem na lata finansowania i według szczegółowości planu finansowego SP ZOZ oraz danych niezbędnych do sporządzania sprawozdań, wniosków o płatność itp.

Na koniec roku konto 995 może wykazywać saldo Ma oznaczające zaangażowanie środków SP ZOZ.

KONTO 996 - Zaangażowanie środków z tytułu zadań inwestycyjnych

KONTO 996 – ZAANGAŻOWANIE ŚRODKÓW SPZOZ Z TYTUŁU ZADAŃ INWESTYCYJNYCH

Konto 996 – służy do ewidencji prawnego zaangażowania środków finansowych podmiotu dotyczących realizacji planu finansowego niezależnie od tego, w którym roku budżetowym nastąpi wydatek finansowany tymi środkami. Na koncie 996 ewidencjonuje się równowartość zawartych umów, porozumień lub wydanych decyzji, których realizacja spowoduje wydatkowanie środków finansowych dotyczących realizacji planu finansowego.

Po stronie Wn konta 996 ujmuje się równowartość wydatków sfinansowanych środkami SP ZOZ na zadania inwestycyjne.

Po stronie Ma konta 996 ujmuje się zaangażowanie środków finansowych podmiotu dotyczących realizacji planu finansowego, czyli wartość umów, decyzji i innych porozumień lub postanowień, których wykonanie spowoduje wykorzystanie środków na cele wskazane w przepisie lub umowie.

Ewidencja szczegółowa do konta 996 powinna umożliwić ustalenie zaangażowania środków podmiotu z podziałem na lata finansowania i według szczegółowości planu finansowego SP ZOZ oraz danych niezbędnych do sporządzania sprawozdań.

Na koniec roku konto 996 może wykazywać saldo Ma oznaczające zaangażowanie środków SP ZOZ.

KONTO 997 – ZAANGAŻOWANIE ŚRODKÓW FUNDUSZY POMOCOWYCH

Konto 997 - służy do ewidencji prawnego zaangażowania środków funduszy pomocowych, a szczególnie środków Unii Europejskiej, niezależnie od tego, w którym roku budżetowym nastąpi wydatek.

Na koncie 997 ewidencjonuje się równowartość tej części zawartych umów, porozumień lub wydanych decyzji, których realizacja spowoduje wydatkowanie środków funduszy pomocowych, a w szczególności środków Unii Europejskiej. Zapisy na tym koncie są dokonywane również wtedy, gdy zaliczkowo finansowanie następuje ze środków własnych jednostki, środków otrzymanych tytułem prefinansowania lub innych środków krajowych, natomiast zgodnie z przepisami lub umową nastąpi refundacja ze środków pomocowych.

Na stronie Wn konta 997 ujmuje się:

- 1) równowartość wydatków sfinansowanych środkami funduszy pomocowych;
- 2) równowartość środków dokonanych ze środków krajowych, które będą podlegały refundacji ze środków funduszy pomocowych.

Na stronie Ma konta 997 ujmuje się zaangażowanie środków funduszy pomocowych, czyli te części wartości umów decyzji i innych porozumień lub postanowień, których wykonanie spowoduje wykorzystanie środków funduszy pomocowych na cele wskazane w przepisie lub umowie.

Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 997 powinna umożliwić ustalenie zaangażowania środków każdego projektu z dalszym podziałem na lata finansowania i podziałki klasyfikacyjne planu finansowego.

Na koniec roku konto 997 może wykazywać saldo Ma oznaczające zaangażowanie środków funduszy pomocowych każdego programu.

Wykaz stosowanych ksiąg rachunkowych oraz wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na komputerowych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych w procesach przetwarzania danych.

Podstawowym dokumentem jest **dokumentacja oprogramowania:**

- RAKS SQL ,
- Symfonia ERP Kadry i Płace,
- KS-SOMED,
- MS Excel.

1. Informacje o systemie/systemach:

Serwer główny w Jabłonie i serwer pomocniczy w Chotomowie.

2. Ewidencja księgowa – System FK: .

System Finansowo-księgowy RAKS SQL

Komputer przypisany do Głównego Księgowego

Nazwa urządzenia: DESKTOP-TGQ65KD

Identyfikator urządzenia: 26E9555F-6CD3-4847-B2D7-E21710002F34

Serwer : Jabłonna

Struktura danych

Powiązania pomiędzy systemami :

Po każdorazowym utworzeniu archiwum z Systemu Finansowo-księgowego RAKS SQL plik jest kopiowany na dysk wspólny księgowość, który jest zapisany na serwerze głównym w Jabłonie.

3. Dokumentowanie sprzedaży.

Operacje sprzedaży ujmowane są w systemie: MS Excel, KS SOMED i SZOI:

Wyodrębniono następujące rejestry sprzedaży :

FS

FS/NFZ

4. Typy dokumentów zakupu.

Operacje zakupu ujmowane są w systemie RAKS SQL.

Wyodrębniono rejestr zakupu

Lp	Typ	Nazwa	Tytuł rozrachunku	Rejestr VAT
1	FZ	Faktura zakupu	Koszty/materiały/inwestycje	

5. Ewidencja dokumentów bankowych

Rachunki bankowe.

Rejestry prowadzone są dla następujących rachunków bankowych:

WB - Rk bankowy bieżący

WFS - Rk bankowy środków ZFŚS

WUE – Rk bankowy środki na projekty unijne

Wyciągi bankowe generowane są za pomocą elektronicznego systemu bankowego i księgowane w programie RAKS SQL..

8 Ewidencja dokumentów kasowych

Operacje kasowe ujmowane są za pomocą rejestru

RK - Kasa główna

Dokumentacja jest prowadzona w systemie KS-SOMED, którego archiwum jest zapisywane na serwerze głównym w Jabłonie.

9 Ewidencja kadrowa i wynagrodzeń.

System Symfonia ERP Kadry i Płace

Baza danych i program jest zainstalowany na serwerze z opcją dostępu dla Kadrowej, Dyrektor i Głównego Księgowego. Po utworzeniu archiwum programu plik jest zapisywany na serwerze głównym w Jabłonie.

10 Obszar Majątek Trwały.

Ewidencja majątku trwałego jest prowadzona w systemie RAKS SQL i MS Excel, przy czym pliki są archiwizowane na dysku sieciowym księgowość serwera głównego w Jabłonie.

11 System wyceny procedur medycznych

System wyceny procedur medycznych jest prowadzony na podstawie danych z KS-SOMED w MS Excel, przy czym pliki są archiwizowane na dysku sieciowym księgowość serwera głównego w Jabłonie.

Wykaz programów komputerowych *stosowanych* w jednostce SZP ZOZ w Jabłonie na potrzeby obsługi finansowo-księgowej, płac i kadr, ewidencji środków trwałych i pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, realizacji operacji bezgotówkowych

LP	Nazwa	Producent	Autoryzowany opiekun serwisowy	Data rozpoczęcia eksploatacji	Data zakończenia eksploatacji	Uwagi	Obsługiwane zbiory danych/ Foldery
1	RAKS SQL Finanse i Księgowość	Raks Sp. z o.o.	Raks Sp. z o.o.	2014	używany nadal		Program finansowo-księgowy, Program do obsługi ewidencji środków trwałych i pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych
2	Symfonia ERP Kadry i Płace		Sage Sp. z o.o.	2020	używany nadal		Program kadrowo - płacowy
3	iPKO Biznes	PKO Bank Polski S.A.	PKO Bank Polski S.A.	2021	używany nadal		System komputerowy z zakresu świadczenia usług bankowości elektronicznej
4	KS-SOMED	Kamsoft Mazowsze Sp. z o.o.	Kamsoft Mazowsze Sp. z o.o.	2016	używany nadal		System komputerowy do obsługi kasy

INSTRUKCJA EWIDENCJI I ROZLICZANIA KOSZTÓW (ZASADY USTALANIA I ROZLICZANIA KOSZTÓW)

Instrukcja Kosztów określająca zasady ewidencji i rozliczania kosztów w SZP ZOZ w Jabłonie została ustalona w celu określenia zasad ewidencjonowania i rozliczania kosztów, obejmująca koszty wg rodzajów (kryterium rodzajowe), miejsc ich powstawania (kryterium funkcjonalne), a także w celu ustalenia wzajemnych zależności i powiązań pomiędzy Ośrodkami Powstawania Kosztów w celu prawidłowego rozliczenia kosztów ośrodków usługowych, proceduralnych i kosztów zarządu.

Instrukcja została opracowana na podstawie rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 26 października 2020 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców wydanego na podstawie art. 31lc ust. 7 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1398, 1492 i 1493 z późn. zm.) .

W podmiocie wyodrębnia się OPK działalności podstawowej, działalności pomocniczej i zarządu, zgodnie z kodami funkcji ośrodków powstawania kosztów określonymi w załączniku nr 1 do rozporządzenia. Szczegółowy wykaz OPK ustala się, biorąc pod uwagę strukturę organizacyjną i zasady wyodrębniania OPK określone w załączniku nr 2 do rozporządzenia.

W celu rozdzielenia poszczególnych rodzajów działalności prowadzi się ewidencję kosztów OPK w układzie podmiotowo-funkcyjnym (zespół kont nr 4 a także zespół kont nr 5).

Rejestracja kosztów faktycznie poniesionych w systemie finansowo - księgowym następuje na podstawie zewnętrznych i wewnętrznych dokumentów księgowych.

Ewidencja i rozliczenie kosztów obejmuje:

- Rejestrację kosztów w układzie rodzajowym;
- Przypisanie kosztów wg układu funkcjonalnego tj. wg ośrodków powstawania kosztów;
- Rozliczenie kosztów w czasie;
- Rozliczenie świadczeń wzajemnych ośrodków kosztów;
- Rozliczenie OPK proceduralnych;
- Rozliczenie kosztów zarządu.

Użyte w instrukcji określenia oznaczają:

- 1) Rozporządzenie – Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 26 października 2020 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów u świadczeniodawców (Dz. U. z 2020 poz. 2045) wydane na podstawie art. 311c ust. 7 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych;
- 2) Ustawa - ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. z 2020 r. poz. 1398 z późn. zm);
- 3) Agencja – Agencja Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji (AOTM, AOTMiT);
- 4) działalność komercyjna – działalność gospodarcza finansowana ze środków innych niż publiczne;
- 5) działalność podstawowa – działalność lecznicza świadczeniodawcy lub inna działalność świadczeniodawcy wynikająca z celu działalności świadczeniodawcy;
- 6) działalność pomocnicza – działalność wspomagająca działalność podstawową świadczeniodawcy;
- 7) jednostka kalkulacyjna – wartość kosztów pośrednich procedury medycznej przypadająca na jednostkę kosztu normatywnego tej procedury;
- 8) klucz podziałowy – wielkość wyrażona ilościowo lub wartościowo służąca jako podstawa rozliczania kosztów OPK, przy uwzględnieniu zależności przyczynowo-skutkowej;
- 9) koszty bezpośrednie OPK:
 - a) koszty poniesione w okresie rozliczeniowym, które w sposób jednoznaczny, na podstawie dowodów księgowych, można przypisać do OPK oraz
 - b) pozostałe koszty bezpośrednie, przypisane do OPK według przyjętych rozdzielników kosztów wspólnych;
- 10) koszty pośrednie OPK – alokowane koszty innych OPK działalności podstawowej i pomocniczej, rozliczone według przyjętych kluczy podziałowych;
- 11) koszt pośredni procedury medycznej – pozostałe koszty OPK proceduralnego nie będące kosztem bezpośrednim procedury medycznej, przypadające na jedną procedurę medyczną;
- 12) koszty wytworzenia OPK – suma kosztów bezpośrednich i pośrednich danego Ośrodka Powstawania Kosztów;
- 13) koszt bezpośredni procedury medycznej – łączny koszt zasobów zużywanych podczas wykonywania procedury medycznej, zgodnie z przyjętym sposobem wyceny określonym w pkt. IV niniejszej instrukcji;
- 14) koszt wytworzenia procedury medycznej – suma kosztów bezpośrednich i pośrednich, tj. suma kosztów bezpośrednich procedury medycznej (łączny koszt zasobów zużywanych podczas wykonywania procedury medycznej, zgodnie z przyjętym sposobem wyceny określonym w pkt. IV niniejszej instrukcji, a także kosztów pośrednich procedury medycznej (pozostałych kosztów OPK proceduralnego nie będące kosztem bezpośrednim procedury medycznej, przypadające na jedną procedurę medyczną) ;

- 15) OPK (ośrodek powstawania kosztów) – wyodrębniona jednostka organizacyjna lub komórka organizacyjna, zespół jednostek organizacyjnych lub komórek organizacyjnych, ich część lub wyodrębniony zakres działalności, dla których jest prowadzona ewidencja kosztów;
- 16) Ośrodek kosztów – wyodrębniony na potrzeby rachunku kosztów zakres działalności;
- 17) Ośrodek kosztów działalności podstawowej – ośrodek kosztów związany z udzielaniem świadczeń zdrowotnych;
- 18) Ośrodek kosztów działalności pomocniczej – ośrodek kosztów związany z wykonywaniem działalności wspomagającej działalność podstawową;
- 19) Ośrodek kosztów zarządu – ośrodek kosztów związany z zarządzaniem zakładu jako całością.

Ośrodkami kosztów mogą być wyodrębnione komórki organizacyjne, kilka komórek organizacyjnych lub część komórki organizacyjnej. Komórki organizacyjne Szpitala są wyszczególnione w Regulaminie Organizacyjnym.

Ośrodkami kosztów mogą być również prace/procedury (np. prowadzone badania naukowe).

- 20) OPK proceduralny – OPK działalności podstawowej, w którym są realizowane wyłącznie procedury medyczne;
- 21) Procedura medyczna – procedura medyczna w rozumieniu art. 5 pkt 42 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, zwanej dalej „ustawą”, wyodrębniona na potrzeby kalkulacji kosztów;
- 22) Rozdzielnik kosztów wspólnych – jednostka miary umożliwiająca przypisanie pierwotnie zgrupowanych kosztów bezpośrednich do OPK;
- 23) Świadczenie zdrowotne rzeczowe – świadczenie w rozumieniu art. 5 pkt 37 ustawy;
- 24) Zarząd – działalność generująca koszty związane z zarządzaniem podmiotem leczniczym jako całością.
- 25) Obiekt (nośnik) kosztów - przedmiot kalkulacji kosztów. Obiekt kosztów to istotna dla podmiotu leczniczego aktywność, dla której jest pożądane uzyskanie informacji o kosztach. W szczególności dla ośrodków kosztów działalności podstawowej będących oddziałami szpitalnymi będzie to pacjent, osobodzień opieki, procedura medyczna.

Obiekt kosztów należy rozpatrywać pod kątem możliwości przypisania na jego rzecz kosztów leków i procedur medycznych.

Obiektem kosztów dla ośrodków kosztów działalności pomocniczej medycznej (gabinety zabiegowe, pracownie diagnostyczne, blok operacyjny, laboratorium, izba przyjęć) są w szczególności procedury świadczone przez te ośrodki lub czas pracy (np. czas pracy bloku operacyjnego).

26) Koszty bezpośrednie – są to te koszty, które można wprost przypisać do OPK na podstawie dokumentów źródłowych. Koszty bezpośrednie ujmowane są według kryterium rodzajowego zgodnie z § 5. Rozporządzenia. W celu ustalenia kosztów OPK dokonuje się ewidencji kosztów bezpośrednich tego OPK. Ewidencją kosztów obejmuje się wszystkie ponoszone koszty, z uwzględnieniem kryterium rodzajowego. Ewidencja kosztów według kryterium rodzajowego – zespół kont 4 jest prowadzona zgodnie z załącznikiem nr 5 do rozporządzenia. Szczegółowa ewidencja kosztów w układzie rodzajowym jest prowadzona na

kolejnych poziomach kont analitycznych. Ewidencjonowanie kosztów świadczeń zdrowotnych rzeczowych następuje w momencie najbliższym rzeczywistemu ich zużyciu. Wszystkie koszty przypisuje się do tych OPK, w których są realizowane świadczenia opieki zdrowotnej lub czynności, z którymi koszty te są związane. Koszty osobowe są ujmowane proporcjonalnie do pracy wykonywanej na rzecz poszczególnych OPK.

Koszty bezpośrednie, których nie można przypisać do OPK w sposób jednoznaczny na podstawie dokumentów źródłowych, są przypisywane według rozdzielników kosztów wspólnych, określonych w załączniku nr 6 do rozporządzenia, lub w załączniku nr do zasad (polityki) rachunkowości.

- 27) Koszty pośrednie - koszty powstałe w ośrodku kosztów nie zaliczane do kosztów bezpośrednich oraz koszty ośrodków działalności pomocniczych i zarządu rozliczone za pomocą kluczy podziałowych.
- 28) Program finansowo-księgowy – System informatyczny RAKS SQL Finanse i Księgowość
- 29) Koszty stałe – koszty, które musi ponieść jednostka niezależnie od ilości pacjentów.
- 30) Koszty zmienne – koszty związane bezpośrednio z ilością pacjentów, ich poziom zależy od rozmiarów działalności.

I. ZASADY EWIDENCJONOWANIA KOSZTÓW BEZPOŚREDNICH

Ewidencjonowanie kosztów odbywa się w systemie finansowo-księgowym na podstawie dowodów źródłowych. Z każdego dokumentu powinno jasno wynikać, którego ośrodka kosztów dotyczą dane koszty. Wszystkie dokumenty powinny być opisane i sprawdzone pod względem merytorycznym i przekazane do Działu Księgowości. Ewidencja kosztów materiałów powinna odbywać się w momencie najbliższym ich zużycia.

W przypadku braku wpływu dowodu źródłowego, w celu właściwej periodyzacji kosztów, dokonuje się księgowania poniesionego kosztu na podstawie oszacowania dowodem PK. Koszty ewidencjonuje się w zespole kont nr 4, a każdy koszt wymaga przyporządkowania do OPK którego dotyczy. Dokumenty źródłowe są opisywane przez komórki merytoryczne odpowiednim numerem OPK, którego dany koszt dotyczy, wraz ze wskazaniem kwoty.

Na koniec każdego miesiąca dokonuje się weryfikacji kompletności ujęcia kosztów w księgach rachunkowych. Dokonuje się analizy poniesionych kosztów w poszczególnych OPK, ze szczególnym uwzględnieniem występujących odchyleń. Przeprowadzona procedura ma odpowiedzieć na pytanie czy koszty są ujęte we właściwym okresie sprawozdawczym, czy są kompletne, czy zostały we właściwy sposób przyporządkowany do danego OPK.

Weryfikacja ustalonych i zatwierdzonych kluczy podziałowych następuje natychmiast w miesiącu zaistnienia zmiany, a okresowo raz na kwartał.

Zastosowanie ustalonych zasad rachunku kosztów powinno prowadzić do ustalenia kosztów bezpośrednich poszczególnych OPK.

II. ZASADY EWIDENCJONOWANIA KOSZTÓW W UKŁADZIE FUNKCJONALNYM

Rachunek kosztów pełni funkcję informacyjną oraz stanowi podstawę do ustalania cen. Swym zakresem obejmuje ogół działań zmierzających do odzwierciedlenia procesów działalności medycznej zachodzących w podmiocie poprzez ujęcie, zgrupowanie i interpretację w określonych przekrojach. Przekroje działalności konstruowane są na podstawie istotności informacyjnej dla odbiorców informacji. Zgodnie z zasadami obowiązującymi w formule finansów publicznych, koszt pozyskania informacji nie może być wyższy niż użyteczność tej informacji.

Celem nadrzędnym i docelowym rachunku kosztów w ochronie zdrowia jest umożliwienie oceny rentowności poszczególnych rodzajów działalności, uzyskanie informacji istotnych dla podejmowania decyzji, w tym kalkulacji kosztów jednostkowych świadczeń zdrowotnych. Rachunek kosztów powinien

umożliwić uzyskanie informacji o kosztach w przekroju rodzajowym, funkcjonalnym, kosztach poszczególnych rodzajów działalności, kosztach procedur medycznych, itd.

Dla uzyskania efektywności rachunku kosztów wymaga się:

- wiarygodności i jednorodności przedstawianych danych liczbowych jako uwarunkowania porównywalności w czasie i przestrzeni w stosunku do planowanych założeń;
- kompletności danych;
- ścisłego powiązania danych rachunku kosztów z pozostałymi funkcjami Przychodni takimi jak planowanie, zatrudnienie, ewidencja statystyczna;
- dostosowania ewidencji kosztów funkcjonowania jednostki do instrukcji obiegu dokumentacji.
- obieg dokumentów dotyczący działalności Przychodni ma umożliwić prawidłowe ewidencjonowanie kosztów w danym ośrodku kosztów oraz terminowe przekazywanie dokumentów do księgowania. Dokumenty muszą być autentyczne, rzetelne i nie mogą budzić żadnych wątpliwości. Wszystkie dokumenty przed ich ostatecznym zaksięgowaniem muszą być dokładnie sprawdzone pod względem merytorycznym, formalnym i rachunkowym oraz przypisane do odpowiedniej komórki organizacyjnej.

Ośrodki powstawania kosztów działalności leczniczej wyodrębnia się zgodnie ze strukturą działalności podstawowej. Rodzaj i zakres wyodrębnionych OPK powinien odpowiadać zakresowi prowadzonej w nich działalności, zachowując jednorodność oraz strukturę organizacyjną podmiotu leczniczego, biorąc pod uwagę, określony w przepisach wydanych na podstawie art. 31d oraz art. 146 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, sposób rozliczania świadczeń opieki zdrowotnej oraz rodzaj świadczeń opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych.

OPK działalności podstawowej scharakteryzowanej kodami charakteryzującymi specjalność komórki organizacyjnej, zgodnie z przepisami wydanymi na podstawie art. 105 ust. 5 ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2020 r. poz. 295, z późn. zm.), przypisanymi do kodów funkcji 500-506 nie może być łączony kosztowo w jeden OPK z OPK proceduralnymi scharakteryzowanymi kodami charakteryzującymi specjalność komórki organizacyjnej przypisanymi do kodu funkcji 507, wskazanymi w załączniku nr 3 do rozporządzenia. Wydziela się odrębne, szczegółowe OPK proceduralne w sposób umożliwiający jednoznaczne ewidencyjne rozdzielanie kosztów ponoszonych w związku z wykonywaniem procedur medycznych od rzeczywistych kosztów pobytu świadczeniobiorcy na oddziale.

W zakresie wyodrębniania OPK działalności pomocniczej:

OPK, których działalność w przeważającym stopniu wspiera działalność OPK działalności podstawowej, są ujmowane jako OPK działalności pomocniczej, OPK działalności pomocniczej wyodrębnia się zwłaszcza dla tych usług, które są świadczone jednocześnie dla różnych OPK działalności podstawowej.

Koszty pośrednie ze względu na brak możliwości ich bezpośredniego przypisania określonym ośrodkom kosztów podlegają rozliczeniu. Rozdziału kosztów pośrednich dokonuje się za pomocą kosztowych kluczy podziałowych.

Zgodnie z rozporządzeniem koszty zarządu gromadzi się na OPK zarządu i stanowią one sumę kosztów bezpośrednich tych OPK i kosztów alokowanych z innych OPK.

Do kosztów zarządu zalicza się koszty komórek organizacyjnych realizujących działalność o następującym charakterze:

- kierownictwo świadczeniodawcy;
- dział finansowo-księgowy;
- dział kadr i płac;

oraz koszty:

- organizacyjne, prawne;
- z zakresu bezpieczeństwa i higieny pracy, przeciwpożarowe;
- kontroli (wewnętrznej, zarządczej, audyt);
- ubezpieczenia od odpowiedzialności z tytułu cyberprzestępstw;
- ubezpieczenia odpowiedzialności zarządu.

Do kosztów zarządu nie zalicza się kosztów:

- ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej i majątkowej;
- całkowitej wartości amortyzacji budynków;
- całkowitych energii elektrycznej, cieplnej i innych mediów;
- usług sprzątnia;
- usług dozoru;
- wywozu odpadów;
- działu informatyki.

Koszty OPK usługowych i OPK proceduralnych są alokowane na OPK rozdzielnikiem kosztów określonym załącznikiem nr 8, zgodnie z warunkami określonymi w § 5 rozporządzenia.

Koszt własny sprzedaży OPK stanowi suma kosztu wytworzenia OPK działalności podstawowej ustalonego zgodnie z § 4 rozporządzenia oraz alokowanych kosztów zarządu.

Współdziałanie ośrodków kosztów przybiera formę świadczenia usług. Pomędzy ośrodkami kosztów następują różnego rodzaju powiazania, które determinują kolejne stopnie przyporządkowania ponoszonych kosztów. Informacja o tym, które ośrodki korzystają z usług innych ośrodków i w jakim zakresie, pozwala ustalić w jakim stopniu koszt danego ośrodka powstaje w związku z jego działalnością na rzecz innego ośrodka. Szczegółowy wykaz ośrodków kosztów z odpowiednio dobranymi kryteriami rozliczania kosztów przedstawia *załącznik nr 9 do przyjętych zasad (polityki) rachunkowości*.

Na etapie ustalania kosztów wytworzenia ośrodków działalności podstawowej i ośrodków działalności pomocniczej niezbędne jest wyraźne określenie wzajemnych relacji zachodzących między tymi ośrodkami w procesie diagnozowania i leczenia pacjentów.

III. ZASADY ROZLICZANIA KOSZTÓW

Rozliczenie kosztów polega na prowadzeniu kluczy rozliczeniowych dotyczących ośrodków kosztów działalności podstawowej , działalności pomocniczej medycznej i niemedyceynej oraz działalności ośrodków kosztów zarządu.

Rozliczenie kosztów jest pięcioetapowe i przebiega według poniższego schematu:

Kalkulacja kosztu wytworzenia OPK, z uwzględnieniem rodzajów prowadzonych działalności, obejmuje następujące etapy:

- 1) etap I – ewidencja kosztów bezpośrednich OPK, na podstawie dokumentów źródłowych,
- 2) etap II – alokacja kosztów bezpośrednich rzeczowych na OPK odpowiadającemu współmiernie do miejsca ujęcia przychodu – tj. przypisanie bezpośrednio do świadczeniobiorcy kosztów świadczeń zdrowotnych rzeczowych. Zgodnie z art. 7 ust. 9 rozporządzenia koszty rzeczowe przenosi się na OPK odpowiednio do miejsca ujęcia przychodu i nie stanowią one kosztu wytworzenia procedury medycznej.
- 3) etap III - alokacja kosztów pośrednich, wynikająca z kosztów OPK działalności pomocniczej na rzecz innych OPK,
- 4) etap IV – alokacja pozostałych kosztów pośrednich, wynikająca z kosztów OPK działalności podstawowej, w tym kosztów OPK proceduralnych na rzecz OPK, dla których realizowały usługi,
- 5) etap V – rozliczenie kosztów zarządu.

Alokacja kosztów OPK działalności pomocniczej, na rzecz innych OPK, dla których świadczy usługi, jest dokonywana w taki sposób, aby wszystkie koszty działalności pomocniczej zostały alokowane na te OPK. (§ 6 ust 3 Rozporządzenia).

IV. ZASADY WYCENY PROCEDUR MEDYCZNYCH

W wyodrębnionych OPK proceduralnych dokonuje się ewidencji ilościowej wszystkich realizowanych procedur z podziałem na działalność:

- komercyjną,
- w ramach kontraktu z NFZ
- wynikającą z pozostałych umów.

Koszty osobowe personelu zaangażowanego w wykonanie procedury medycznej ustala się na podstawie czasu trwania procedury oraz stawki wynagrodzeń tego personelu wraz z pochodnymi od wynagrodzeń zgodnie z metodyką wskazaną przez Agencję Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji (AOTMiT) na stronie internetowej www.aotm.gov.pl.

Jednostkowy koszt wytworzenia procedury medycznej stanowi suma jego jednostkowego kosztu bezpośredniego oraz kosztu pośredniego.

Przy wycenie procedur medycznych stosuje się metodologię i uszczegółowienia publikowane przez Agencję Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji na stronie internetowej www.aotm.gov.pl

Dane do wyceny kosztów normatywnych pochodzą z zamkniętych okresów sprawozdawczych, z uwzględnieniem wyłączeń i korekt wynikających z metodyki wyceny.

Sposób wyceny jest dokumentowany w sposób pozwalający na weryfikację danych źródłowych.

Koszty osobowe poszczególnych grup personelu obejmują koszty wynagrodzeń niezależnie od form zatrudnienia. W przypadku umów o pracę, są to koszty wynagrodzeń (z wyłączeniem kosztów nagród jubileuszowych oraz odpraw emerytalnych lub rentowych) wraz pochodnymi - składki ZUS emerytalne, rentowe, wypadkowe, Fundusz Pracy i Fundusz Solidarnościowy, Fundusz Emerytur Pomostowych, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, Pracowniczy Plan Kapitałowy.

W przypadku pozostałych form zatrudnienia, są to ponoszone przez świadczeniodawcę koszty podwykonawstwa medycznego, kontraktów lub umów (zlecenie, o dzieło, innych).

Koszty analizuje się dla poszczególnych grup zawodowych personelu medycznego, biorącego udział w wykonywaniu procedur medycznych: lekarza, pielęgniarki oraz pozostałego personelu medycznego, odrębnie dla każdego OPK proceduralnego.

Koszty wynagrodzeń przypadające na jedną godzinę pracy oblicza się na podstawie całościowego zatrudnienia pracownika w podmiocie w przyjętym okresie (np. jednego roku). Liczba etatów przeliczeniowych uwzględnia tylko godziny pracy wynikające z wymiaru etatu, jak również pracę w ramach innych form zatrudnienia przeliczoną na rzeczywisty czas jej trwania przy założeniu, że jeden etat obejmuje przeciętnie 160 godzin pracy miesięcznie.

Zlecenia przelicza się na równoważnik etatu wg czasu realizacji świadczeń.

Umowy kontraktowe (podwykonawstwo) przelicza się na równoważnik etatu wg czasu realizacji świadczeń.

Zgodnie z zapisami Rozporządzenia koszt wytworzenia procedury medycznej stanowi sumę kosztów bezpośrednich (koszty zasobów osobowych i materiałowych zużywanych bezpośrednio na wykonanie procedury) oraz kosztów pośrednich (m.in. związane z funkcjonowaniem urządzeń aparatury medycznej, infrastruktury).

Koszty osobowe personelu zaangażowanego w wykonanie procedury medycznej ustala się na podstawie czasu trwania procedury oraz stawki wynagrodzeń tego personelu wraz z pochodnymi od wynagrodzeń, zgodnie z metodyką określoną w pkt 3 załącznika nr 9 do rozporządzenia.

Koszt pośredni procedury medycznej jest wyliczany zgodnie z przyjętym sposobem wyceny.

Jednostkowy koszt wytworzenia procedury medycznej stanowi suma jego jednostkowego kosztu bezpośredniego oraz kosztu pośredniego.

WARIANT WYCENY

Metoda oparta na kosztach typowo zużywanych zasobów – w oparciu o jednostkę kalkulacyjną (§7 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia)

Jednostkowe koszty normatywne procedury medycznej są ustalane na podstawie jej typowego wykonania, w oparciu o:

- a) typowo stosowane materiały, przeciętne ilościowe ich zużycie i bieżące ceny materiałów, oraz
- b) koszty osobowe ustalone na podstawie przeciętnego nakładu czasu pracy osób wykonujących procedurę medyczną i stawek ich wynagrodzeń.

Tworzy się tabele do ewidencji i wyceny zasobów zużywanych podczas typowego wykonania procedury medycznej, których wzór przedstawiają tabele 1 i 2.

Tabela 1. Tabela zużycia materiałów, leków, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego i wyrobów medycznych (koszty materiałowe)

Lp.	Indeks materiału	Materiał/lek/środek spożywczy specjalnego przeznaczenia żywieniowego/wyrób medyczny	Typ	Liczba procedur	Jednostka miary	Ilość M zużyta na N procedur	Cena jednostki miary	Wkład do kosztu jednostkowego
	I	D	T	N	M	L	C	$U=(L/N)*C$
1								
2								
	Razem							

Tabela 2. Tabela nakładu czasu pracy osób wykonujących procedurę (koszty osobowe)

Lp.	Grupa personelu	Liczba procedur	Jednostka czasu	Zużyta ilość M na N procedur	Koszt jednostki czasu M	Wkład do kosztu jednostkowego
	D	N	M	L	C	$P=(L/N)*C$
1						
2						
	Razem					

W przypadku gdy procedura jest wykonywana na różne sposoby, dla każdego z nich sporządza się odrębny opis.

W przypadku odmiennego sposobu wyceny procedury medycznej, gdy są używane inne materiały, sprzęt medyczny, inna technologia wykonania w szczególności gdy ze względu na użycie innego sprzętu medycznego albo też gdy czas wykonania procedury medycznej jest znacząco różny – każdy kolejny sposób wykonania uzyskuje kolejny numer dodawany do kodu ICD-9.

Do opisu typowych materiałów zużywanych podczas typowego wykonania procedury medycznej stosuje się tabelę 1.

Określenie stopnia zużywalności materiałów i sprzętu medycznego odnosi się do obserwacji pochodzących z poprzedniego roku obrotowego, tak aby można było dokonać uśrednień.

Do opisu nakładu czasu pracy osób wykonujących procedurę medyczną, a w konsekwencji do ustalenia kosztu osobowego, stosuje się tabelę 2. Kolumna „grupa personelu” zawiera wykaz personelu medycznego wykonującego procedurę medyczną z podziałem na grupy zawodowe, tj. lekarzy, pielęgniarki, techników i inny personel biorący udział w realizacji procedury. Wymienia się wszystkie osoby wykonujące procedurę medyczną biorąc pod uwagę każdy jej etap: przygotowanie, przeprowadzenie i przedstawienie (opisanie) wyników.

Suma kosztów wszystkich zużywanych materiałów oraz kosztów osobowych stanowi jednostkowy koszt bezpośredni procedury medycznej będący jednocześnie normatywnym jednostkowym kosztem tej procedury medycznej.

Wobec zastosowania powyższej metody dokonuje się co najmniej corocznej aktualizacji wyceny procedur medycznych lub każdorazowo, gdy zmieniła się technologia wykonywania danej procedury medycznej.

Koszt pośredni procedury medycznej wycenionej według tej metody stanowi różnicę między kosztem wytworzenia a kosztem normatywnym bezpośrednim danej procedury medycznej.

Do wyliczenia kosztów wytworzenia procedury medycznej stosuje się narzut jednostki kalkulacyjnej na jednostkowy koszt normatywny danej procedury medycznej, który jest iloczynem kosztu wytworzenia jednostki kalkulacyjnej i jednostkowego kosztu normatywnego procedury medycznej. Koszt wytworzenia jednostki kalkulacyjnej dla OPK proceduralnego wylicza się przez podzielenie całkowitych kosztów OPK poniesionych w okresie sprawozdawczym przez sumę kosztów normatywnych poniesionych w tym OPK w tym okresie.

Wykaz załączników:

1. Kalkulacja kosztów jednostkowych różnych typów usług świadczonych w jednostce (procedur medycznych, badań laboratoryjnych itp).
2. Ewidencja ilościowa wykonanych procedur medycznych w OPK proceduralnych,

Kalkulacja kosztów jednostkowych różnych typów usług świadczonych w jednostce (procedur medycznych, badań laboratoryjnych itp).

Tabela 1. Tabela zużycia materiałów, leków, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego i wyrobów medycznych (koszty materiałowe)

Lp.	Indeks materiału	Materiał/lek/ środek spożywczy specjalnego przeznaczenia żywieniowego/ wyrób medyczny	Typ	Liczba procedur	Jednostka miary	Ilość M zużyta na N procedur	Cena jednostki miary	Wkład do kosztu jednostkowego
	I	D	T	N	M	L	C	$U=(L/N)*C$
1								
2								
	Razem							

Tabela 2. Tabela nakładu czasu pracy osób wykonujących procedurę (koszty osobowe)

Lp.	Grupa personelu	Liczba procedur	Jednostka czasu	Zużyta ilość M na N procedur	Koszt jednostki czasu M	Wkład do kosztu jednostkowego
	D	N	M	L	C	$P=(L/N)*C$
1						
2						
	Razem					

Tabela 3. Narzut kosztów pośrednich

III WARIANT

Lp.	Łączne koszty OPK	Jednostkowy normatywny koszt zużycia leków i materiałów	Jednostkowy normatywny koszt osobowy wykonania procedur	Jednostka kalkulacyjna	Suma jednostek kalkulacyjnych	Koszt jednostki kalkulacyjnej
1	2	3	4	5	6	Kol 7 = 2/6
		Suma X liczba wykonanych procedur				
		Łączny koszt normatywny				
1						
	Razem					
Koszt jednostki kalkulacyjnej		Jednostkowy koszt normatywny				Koszt wytworzenia procedury medycznej

Koszt pośredni procedury medycznej wycenionej według tej metody stanowi różnicę między kosztem wytworzenia a kosztem normatywnym bezpośrednim danej procedury medycznej.

Do wyliczenia kosztów wytworzenia procedury medycznej stosuje się narzut jednostki kalkulacyjnej na jednostkowy koszt normatywny danej procedury medycznej, który jest iloczynem kosztu wytworzenia jednostki kalkulacyjnej i jednostkowego kosztu normatywnego procedury medycznej.

Koszt wytworzenia jednostki kalkulacyjnej dla OPK proceduralnego wylicza się przez podzielenie całkowitych kosztów OPK poniesionych w okresie sprawozdawczym przez sumę kosztów normatywnych poniesionych w tym OPK w tym okresie.

Ewidencja ilościowa wykonanych procedur medycznych w OPK proceduralnych

Lp.	Nazwa procedury	KOD ICD9	Ilość wykonania	Koszt jednostkowy	Wartość	Wykonanie na rzecz OPK
1						
2						
3						
4						

WYKAZ KOMÓREK ORGANIZACYJNYCH - OŚRODKÓW POWSTAWANIA KOSZTÓW

Symbol OPK	Nazwa OPK	UWAGI
500	PODSTAWOWA OPIEKA ZDROWOTNA	
500-0010	Poradnia Lekarza Podstawowej Opieki Zdrowotnej	Jeden wspólny OPK: WOZ i GOZ
500-0032	Poradnia Pielęgniarki Podstawowej Opieki Zdrowotnej	Jeden wspólny OPK: WOZ i GOZ
500-0034	Poradnia Położnej Podstawowej Opieki Zdrowotnej	Jeden wspólny OPK: WOZ i GOZ
500-0041	Poradnia Medycyny Szkolnej	jeden wspólny OPK: SP:05-110 Jabłonna, ul. Szkolna 2; 05-123 Chotomów, ul. Partyzantów 23; 05-123 Chotomów, ul. Partyzantów 124
501	PORADNIE SPECJALISTYCZNE	
501-1800	Poradnia Stomatologiczna	
507	OPK PROCEDURALNE	
507-7110	Gabinet diagnostyczno - zabiegowy	Punkt pobrań materiałów do badań i gabinet diagnostyczno - zabiegowy, Punkt EKG, Punkt szczepień
507-7210	Pracownia USG	
508	OPK BEZPOŚREDNIO FINANSOWANE PRZEZ NFZ	
508-7110	Punkt Szczepień Covid-19	
525	PROGRAMY UNIJNE	
525-0901	Program unijny P001	
527	INNE PROGRAMY I PROJEKTY FINANSOWANE ZE ŚRODKÓW PUBLICZNYCH NA PODSTAWIE ODRĘBNYCH UMÓW	
527-0120	Poradnia ginekologiczna - projekt finansowany przez Gminę Jabłonna	
530	DZIAŁALNOŚĆ POMOCNICZA O CHARAKTERZE MEDYCZNYM	
530-9901-01	Rejestracja medyczna	
535	DZIAŁALNOŚĆ POMOCNICZA O CHARAKTERZE NIEMEDYCZNYM	
535-9902-01	Dział informatyki	
535-9902-02	Sekcja sprzętania	
535-9902-03	Sekcja techniczno-gospodarcza	
540	DZIAŁALNOŚĆ KOMERCYJNA O CHARAKTERZE MEDYCZNYM	
540-7110-01	Gabinet diagnostyczno-zabiegowy	Punkt pobrań materiałów do badań i gabinet diagnostyczno - zabiegowy, Punkt EKG, Punkt szczepień (komercja)
540-7210-02	Pracownia USG	
545	DZIAŁALNOŚĆ KOMERCYJNA O CHARAKTERZE NIEMEDYCZNYM	
545-9903-01	Działalność komercyjna o charakterze niemedyicznym - najem pomieszczeń	
550	ZARZĄD	
550-9904-01	Zarząd i Administracja	

ZASADY USTALANIA KOSZTÓW BEZPOŚREDNICH PROCEDUR MEDYCZNYCH

Przy alokacji kosztów OPK proceduralnego przyjmuje się, że przypisane **bezpośrednio do świadczeniobiorcy koszty świadczeń zdrowotnych rzeczowych przenosi się na OPK odpowiednio do miejsca ujęcia przychodu i nie stanowią one kosztu wytworzenia procedury medycznej.**

Koszty osobowe personelu zaangażowanego w wykonanie procedury medycznej ustala się na podstawie czasu trwania procedury oraz stawki wynagrodzeń tego personelu wraz z pochodnymi od wynagrodzeń.

Jednostkowy koszt wytworzenia procedury medycznej stanowi suma jego jednostkowego kosztu bezpośredniego oraz kosztu pośredniego.

Przy wycenie procedur medycznych stosuje się metodologię i uszczegółowienia publikowane przez Agencję Oceny Technologii Medycznych i Taryfikacji na stronie internetowej www.aotm.gov.pl

Dane do wyceny kosztów normatywnych pochodzą z zamkniętych okresów sprawozdawczych, z uwzględnieniem wyłączeń i korekt wynikających z metodyki wyceny.

Sposób wyceny jest dokumentowany w sposób pozwalający na weryfikację danych źródłowych.

III WARIANT WYCENY

Metoda oparta na kosztach typowo zużywanych zasobów – w oparciu o jednostkę kalkulacyjną (§7 ust. 4 pkt 2 rozporządzenia)

Jednostkowe koszty normatywne procedury medycznej są ustalane na podstawie jej typowego wykonania, w oparciu o:

- a) typowo stosowane materiały, przeciętne ilościowe ich zużycie i bieżące ceny materiałów, oraz
- b) koszty osobowe ustalone na podstawie przeciętnego nakładu czasu pracy osób wykonujących procedurę medyczną i stawek ich wynagrodzeń obliczonych na podstawie <...opisać>.

Tworzy się tabele do ewidencji i wyceny zasobów zużywanych podczas typowego wykonania procedury medycznej, których wzór przedstawiają tabele 1 i 2.

Tabela 1. Tabela zużycia materiałów, leków, środków spożywczych specjalnego przeznaczenia żywieniowego i wyrobów medycznych (koszty materiałowe)

Lp.	Indeks materiału	Materiał/lek/środek spożywczy specjalnego przeznaczenia żywieniowego/wyrób medyczny	Typ	Liczba procedur	Jednostka miary	Ilość M zużyta na N procedur	Cena jednostki miary	Wkład do kosztu jednostkowego
	I	D	T	N	M	L	C	$U=(L/N)*C$
1								
2								
	Razem							

Tabela 2. Tabela nakładu czasu pracy osób wykonujących procedurę (koszty osobowe)

Lp.	Grupa personelu	Liczba procedur	Jednostka czasu	Zużyta ilość M na N procedur	Koszt jednostki czasu M	Wkład do kosztu jednostkowego
	D	N	M	L	C	$P=(L/N)*C$
1						
2						
	Razem					

W przypadku gdy procedura jest wykonywana na różne sposoby, dla każdego z nich sporządza się odrębny opis.

W przypadku odmiennego sposobu wyceny procedury medycznej, gdy są używane inne materiały, sprzęt medyczny, inna technologia wykonania w szczególności gdy ze względu na użycie innego sprzętu medycznego albo też gdy czas wykonania procedury medycznej jest znacząco różny – każdy kolejny sposób wykonania uzyskuje kolejny numer dodawany do kodu ICD-9.

Do opisu typowych materiałów zużywanych podczas typowego wykonania procedury medycznej stosuje się tabelę 1.

Określenie stopnia zużywalności materiałów i sprzętu medycznego odnosi się do obserwacji pochodzących z poprzedniego roku obrotowego, tak aby można było dokonać uśrednień.

Do opisu nakładu czasu pracy osób wykonujących procedurę medyczną, a w konsekwencji do ustalenia kosztu osobowego, stosuje się tabelę 2. Kolumna „grupa personelu” zawiera wykaz personelu medycznego wykonującego procedurę medyczną z podziałem na grupy zawodowe, tj. lekarzy, pielęgniarki, techników i inny personel biorący udział w realizacji procedury. Wymienia się wszystkie osoby wykonujące procedurę medyczną biorąc pod uwagę każdy jej etap: przygotowanie, przeprowadzenie i przedstawienie (opisanie) wyników.

Suma kosztów wszystkich zużywanych materiałów oraz kosztów osobowych stanowi jednostkowy koszt

bezpośredni procedury medycznej będący jednocześnie normatywnym jednostkowym kosztem tej procedury medycznej.

Wobec zastosowania powyższej metody dokonuje się co najmniej corocznej aktualizacji wyceny procedur medycznych lub każdorazowo, gdy zmieniła się technologia wykonywania danej procedury medycznej.

Koszt pośredni procedury medycznej wycenionej według tej metody stanowi różnicę między kosztem wytworzenia a kosztem normatywnym bezpośrednim danej procedury medycznej.

Do wyliczenia kosztów wytworzenia procedury medycznej stosuje się narzut jednostki kalkulacyjnej na jednostkowy koszt normatywny danej procedury medycznej, który jest iloczynem kosztu wytworzenia jednostki kalkulacyjnej i jednostkowego kosztu normatywnego procedury medycznej.

Koszt wytworzenia jednostki kalkulacyjnej dla OPK proceduralnego wylicza się przez podzielenie całkowitych kosztów OPK poniesionych w okresie sprawozdawczym przez sumę kosztów normatywnych poniesionych w tym OPK w tym okresie.

Koszty osobowe poszczególnych grup personelu obejmują koszty wynagrodzeń niezależnie od form zatrudnienia. W przypadku umów o pracę, są to koszty wynagrodzeń (z wyłączeniem kosztów nagród jubileuszowych oraz odpraw emerytalnych lub rentowych) wraz pochodnymi - składki ZUS emerytalne, rentowe, wypadkowe, Fundusz Pracy i Fundusz Solidarnościowy, Fundusz Emerytur Pomostowych, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, Pracowniczy Plan Kapitałowy.

W przypadku pozostałych form zatrudnienia, są to ponoszone przez świadczeniodawcę koszty podwykonawstwa medycznego, kontraktów lub umów (zlecenie, o dzieło, innych).

Koszty analizuje się dla poszczególnych grup zawodowych personelu medycznego, biorącego udział w wykonywaniu procedur medycznych: lekarza, pielęgniarki, technika oraz pozostałego personelu medycznego, odrębnie dla każdego OPK proceduralnego.

Koszty wynagrodzeń przypadające na jedną godzinę pracy oblicza się na podstawie całościowego zatrudnienia pracownika w podmiocie w przyjętym okresie (np. jednego roku). Liczba etatów przeliczeniowych uwzględnia tylko godziny pracy wynikające z wymiaru etatu, jak również pracę w ramach innych form zatrudnienia przeliczoną na rzeczywisty czas jej trwania przy założeniu, że jeden etat obejmuje przeciętnie 160 godzin pracy miesięcznie.

Zlecenia przelicza się na równoważnik etatu wg czasu realizacji świadczeń.

Umowy kontraktowe (podwykonawstwo) przelicza się na równoważnik etatu wg czasu realizacji świadczeń.

ZAŁĄCZNIK NR 8

do Zarządzenia Dyrektora Nr 3/2022 z dnia 05.05.2022 r.

STOSOWANE ROZDZIELNIKI BEZPOŚREDNICH KOSZTÓW WSPÓLNYCH

Lp.	Grupa kosztów		
		Opis klucza	Uzasadnienie wyboru klucza podziałowego
1	Amortyzacja budynków i budowli	powierzchnia pomieszczeń	
2	Czynsze	powierzchnia pomieszczeń	
3	Dezynfekcja, dezynsekcja i deratyzacja	powierzchnia pomieszczeń	
4	Energia cieplna	powierzchnia pomieszczeń	
5	Energia elektryczna	powierzchnia pomieszczeń	
6	Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych	liczba etatów	
7	Podatek od nieruchomości	powierzchnia pomieszczeń	
8	Remonty, naprawy, utrzymanie w ruchu infrastruktury technicznej	powierzchnia pomieszczeń	
9	Ubezpieczenia majątkowe	wartość ubezpieczonego majątku trwałego wymienionego w polisie	
10	Ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej	wartość przychodów z działalności leczniczej	
11	Usługi informatyczne	liczba osób z uprawnieniami dostępu do systemów informatycznych świadczeniodawcy	

KLUCZE PODZIAŁOWE SŁUŻĄCE ROZLICZANIU KOSZTÓW DZIAŁALNOŚCI POMOCNICZEJ

Klucze podziałowe dla OPK działalności pomocniczej medycznej.

Lp.	Kod resortowy	Rodzaj działalności pomocniczej	Klucz podziałowy - usługa wykonywana przez <u>OPK działalności pomocniczej - medycznej</u>	Uzasadnienie – jeśli jednostka dokonała własnego wyboru
1.	NR OPK	Rejestracja (POZ i stomatologia)	liczba dokonanych rejestracji	

Klucze podziałowe dla OPK działalności pomocniczej niemedycznej.

Lp.	Rodzaj działalności pomocniczej	Kolejność wyboru klucza podziałowego - usługa wykonywana przez <u>OPK działalności pomocniczej - niemedycznej</u>	
		Klucz podziałowy	Uzasadnienie (jeśli jednostka określiła własny)
1.	Dział informatyczny, ośrodek przetwarzania danych, serwerownia	liczba osób z uprawnieniami dostępu do systemów informatycznych świadczeniodawcy	
2.	Działy sprzątania	powierzchnia pomieszczeń z uwzględnieniem jej rodzaju	
3	Sekcja techniczno-gospodarcza	powierzchnia pomieszczeń z uwzględnieniem jej rodzaju	

KLUCZE PODZIAŁOWE SŁUŻĄCE ROZLICZANIU KOSZTÓW DZIAŁALNOŚCI PODSTAWOWEJ, W TYM OPK PROCEDURALNYCH

L.p.	Kod resortowy	Pracownie lub zakłady diagnostyczne i zabiegowe oraz sale operacyjne i inne proceduralne OPK	Klucz podziałowy
1.	7110	Gabinet diagnostyczno-zabiegowy	Iloczyn liczby procedur medycznych oraz jednostkowego kosztu wytworzenia procedury
2.	7120	Pracownia USG	

ZASADY PODZIAŁU (NARZUTU) KOSZTÓW OGÓLNEGO ZARZĄDU

Alokowanie kosztów zgrupowanych w OPK zarządu.

Koszty zarządu są rozliczane na OPK finalne narzutem proporcjonalnie do kosztów bezpośrednich według wzoru:

Koszty zarządu

----- x koszty bezpośrednie w danym OPK finalnym

Łączne koszty bezpośrednie OPK finalnych
w okresie

SYSTEM OCHRONY DANYCH

Polityka bezpieczeństwa jest dokumentem nadrzędnym dla wszystkich wytycznych, procedur i innych wewnętrznych dokumentów, dotyczących ochrony danych. Określa ona sposób, szczegółowe procedury, metody i środki zarządzania systemem informatycznym, służącym do przetwarzania danych, ze szczególnym uwzględnieniem zapewnienia ich bezpieczeństwa w zakresie ochrony danych zgodnie z obowiązującymi uregulowaniami.

System zabezpieczeń danych

Zestawienie środków organizacyjnych i technicznych zapewniających ochronę danych w zakresie poufności, integralności i rozliczalności. Ochrona zbiorów danych polega na zabezpieczeniu informacji wprowadzonej, przetwarzanej, przesyłanej w systemie informatycznym oraz na nośnikach informacji przed nielegalnym ujawnieniem, kradzieżą oraz nieuprawnioną modyfikacją lub usunięciem. W celu ochrony danych przechowywanych w systemach informatycznych należy wykorzystywać wchodzące w ich skład mechanizmy zarówno sprzętowe jak i programowe oraz inne rozwiązania zwiększające bezpieczeństwo danych.

Dane osobowe mogą przetwarzać wyłącznie osoby posiadające **upoważnienia do przetwarzania danych**. Osoby upoważnione do przetwarzania danych mają obowiązek zachować w tajemnicy dane, które przetwarzają oraz sposoby ich zabezpieczenia.

Fakt modyfikacji zbioru danych: struktury, lokalizacji, a także utworzenia zbioru Administrator Informacji ma obowiązek zgłosić Administratorowi Danych.

Osoby nieupoważnione do przetwarzania danych mogą przebywać w obszarach przetwarzania danych jedynie za zgodą Administratora Danych lub w obecności osoby upoważnionej do przetwarzania danych.

Wszystkie pomieszczenia, w których przetwarza się informacje są zamykane na klucz w przypadku opuszczenia pomieszczenia przez ostatniego pracownika upoważnionego do przetwarzania danych – także w godzinach pracy.

Dane przechowywane w wersji tradycyjnej (papierowej) są przechowywane po zakończeniu pracy

w zamykanych na klucz meblach biurowych, a tam, gdzie jest to możliwe – w szafach metalowych lub pancernych. Klucze od szafek należy zabezpieczyć przed dostępem osób nieupoważnionych do przetwarzania danych .

Dane w wersji papierowej, a także wydruki i kopie, należy niszczyć w niszczarkach lub przekazywać do zniszczenia wynajętej do tego celu firmie. Zabronione jest usuwanie danych przez wyrzucenie ich do kosza na odpadki.

W przypadku żądania udostępniania danych pracownicy postępują zgodnie z obowiązującymi procedurami. Decyzję o wydaniu informacji na zewnątrz podejmuje wyłącznie Administrator Danych. Udostępnianie danych jest odnotowywane w systemach informatycznych (jeżeli jest taka możliwość), a w przypadku zbiorów danych w formie tradycyjnej we właściwym formularzu. Odnotowanie informacji o udostępnianiu przechowuje Inspektor Ochrony Danych.

Budynki, w których zlokalizowane są zbiory danych , są nadzorowane przez pracowników ochrony przez całą dobę.

Dla danych przetwarzanych w systemach informatycznych stosuje się następujące zasady:

- kontrola dostępu do zbiorów danych ,
- indywidualne identyfikatory użytkowników (pracowników przetwarzających dane),
- uwierzytelnianie użytkowników (potwierdzanie ich tożsamości).

W celu zabezpieczenia danych przed ich utratą lub uszkodzeniem:

- sporządza się kopie zapasowe z wszystkich systemów informatycznych,
- wdrożono oprogramowanie antywirusowe,
- dostęp do systemów z sieci publicznej jest kontrolowany za pomocą zapory sieciowej.

W przypadku naprawy, przekazania, likwidacji nośnika (papier, dysk twardy, płyta kompaktowa, dyskietka, taśma magnetyczna), który zawiera dane osobowe podmiotowi nieupoważnionemu do przetwarzania danych, należy zapewnić trwałe wymazanie informacji stanowiących dane osobowe.

W przypadku korzystania z komputerów przenośnych zawierających dane SP ZOZ należy zachować szczególną ostrożność podczas używania komputera poza obszarem przetwarzania danych wyszczególnionym w niniejszej Polityce. W szczególności należy stosować mechanizmy szyfrowania plików lub baz danych, na przykład wbudowanych w system Microsoft Windows XP Professional. Po ustaniu konieczności przetwarzania danych na komputerze przenośnym, należy je trwale usunąć

z nośnika danych, poprzez ich wielokrotne nadpisanie.

Ekran komputerów, na których przetwarzane są dane osobowe, powinny być chronione wygaszaczami zabezpieczonymi hasłem. Monitory należy ustawić tak, aby ograniczyć dostęp do danych osobom nieupoważnionym do przetwarzania danych.

Dostęp do Systemu Informatycznego służącego do Przetwarzania Danych może uzyskać wyłącznie osoba upoważniona do Przetwarzania Danych zarejestrowana jako Użytkownik w Systemie Informatycznym przez Administratora Systemu.

Zarejestrowanie Użytkownika w Systemie Informatycznym i nadanie odpowiednich uprawnień do Systemu Informatycznego przetwarzającego Dane Osobowe musi być poprzedzone złożeniem przez Użytkownika oświadczenia o zachowaniu w tajemnicy Danych.

Użytkownik uzyskuje dostęp do Systemu Informatycznego wyłącznie po zalogowaniu z użyciem Identyfikatora Użytkownika oraz Hasła.

Przy pierwszym logowaniu do Systemu Informatycznego Użytkownik podaje Identyfikator Użytkownika oraz tymczasowe Hasło.

Tymczasowe Hasło jest przekazywane Użytkownikowi pocztą e-mail, sms, lub w formie pisemnej.

Identyfikator Użytkownika składa się z kilku znaków, z których pierwszy odpowiada pierwszej literze imienia Użytkownika, a kolejne siedem odpowiadają literom jego nazwiska.

W wypadku zbieżności nadawanego Identyfikatora z Identyfikatorem wcześniej zarejestrowanego Użytkownika, Administrator Systemu nadaje inny Identyfikator, odstępując od zasady określonej w pkt powyżej.

Identyfikator Użytkownika, który utracił upoważnienie do Przetwarzania Danych, nie może być przydzielony innej osobie.

Przy pierwszym logowaniu do Systemu Informatycznego Użytkownik jest zobowiązany zmienić tymczasowe Hasło.

Użytkownik powinien wybierać Hasło dobrej jakości. Hasło dobrej jakości spełnia następujące kryteria:

- a) składa się z co najmniej 8 znaków;
- b) jest łatwe do zapamiętania, a trudne do odgadnięcia;
- c) nieoparte na prostych skojarzeniach, łatwych do odgadnięcia lub wywnioskowania z informacji dotyczących właściciela konta (np. imię, nazwisko, numer telefonu, data urodzenia itp.);
- d) w którym takie same znaki nie występują obok siebie więcej niż dwukrotnie;

- e) zawiera małe i wielkie litery oraz cyfry lub znaki specjalne;
- f) jest inne niż Identyfikator Użytkownika.

Użytkownik jest zobowiązany zmieniać Hasło co 30 dni. Administrator Systemu może, w uzasadnionych sytuacjach, polecić dokonanie zmiany Hasła przez Użytkownika.

Administrator Systemu może w uzasadnionych przypadkach samowolnie zmienić Hasło użytkownika na nowe hasło tymczasowe.

Administrator Systemu, w przypadku zagrożenia ingerencją zewnętrzną lub wewnętrzną w system, mogącą stanowić niebezpieczeństwo ujawnienia lub zniszczenia danych, może zablokować konta wszystkich użytkowników lub zmienić wszystkie hasła użytkowników i oprogramowania.

Zabrania się Użytkownikom udostępniania swojego Identyfikatora i Hasła Osobom Trzecim oraz innym Użytkownikom. Hasła nie mogą być ujawniane lub przekazywane komukolwiek, bez względu na okoliczności. Użytkownik ponosi pełną odpowiedzialność za utworzenie Hasła oraz jego przechowywanie. Użytkownik nie powinien przechowywać Hasła w widocznych miejscach, nie powinien umieszczać Hasła w żadnych automatycznych procesach logowania (skryptach, makrach lub pod klawiszami funkcyjnymi).

Użytkownicy są odpowiedzialni za wszelkie działania w Systemie Informatycznym prowadzone z użyciem ich Identyfikatora i Hasła.

Identyfikator Użytkownika oraz nadane uprawnienia powinny umożliwiać wykonywanie czynności wyłącznie zgodnych z zakresem powierzonych obowiązków.

Wyrejestrowania Użytkownika z Systemu Informatycznego lub modyfikacji zakresu jego upoważnienia dokonuje Administrator Systemu na polecenie Dyrekcji Szpitala lub Inspektora Ochrony Danych. Wyrejestrowanie następuje przez zablokowanie konta Użytkownika

Przyczyną wyrejestrowania Użytkownika z Systemu Informatycznego może być:

- g) wszczęcie postępowania dyscyplinarnego względem osoby upoważnionej do przetwarzania danych ;
- h) zawieszenie w pełnieniu obowiązków służbowych;
- i) rozwiązanie lub wygaśnięcie stosunku pracy lub innego stosunku prawnego, w ramach którego Użytkownik współpracował z SZP ZOZ w Jabłonie;
- j) inne istotne okoliczności.



Portal Funduszy Europejskich

ZAŁĄCZNIK NR 11

do Zarządzenia Dyrektora
Nr 3/2022

z dnia 05.05.2022 r.

ZASADY EWIDENCJI I ROZLICZEŃ W PROJEKCIE RPMA.09.02.02-14-b228/18 „Następne pokolenia bez wad postawy – terapia chorób kręgosłupa u dzieci z województwa mazowieckiego”

Ustala się zasady obiegu i przechowywania dokumentów dla projektu współfinansowanego przez Unię Europejską w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Mazowieckiego 2014-2020 o nazwie: Projekt RPMA.09.02.02-14-b228/18 „Następne pokolenia bez wad postawy – terapia chorób kręgosłupa u dzieci z województwa mazowieckiego” Projekt współfinansowany przez Unię Europejską ze środków Europejskiego Funduszu Społecznego dla Osi priorytetowej IX wspieranie włączenia społecznego i walka z ubóstwem, Działania 9.2 Usługi Społeczne i usługi opieki zdrowotnej, Poddziałania 9.2.2 Zwiększenie dostępności usług zdrowotnych Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Mazowieckiego 2014-2020.

Na podstawie ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Zarządzenia Dyrektora SZP ZOZ w Jabłonie w sprawie ustalenia dokumentacji przyjętych zasad (polityki) rachunkowości obowiązującej w xxx. zarządzam, co następuje:

Wprowadzam zasady ewidencji i rozliczeń dla Projektu RPMA.09.02.02-14-b228/18 „Następne pokolenia bez wad postawy – terapia chorób kręgosłupa u dzieci z województwa mazowieckiego” współfinansowanego przez Unię Europejską rozliczanego za pośrednictwem firmy Better Place Piotr Ślusarczyk jako partnera wiodącego na podstawie zawartej umowy z dnia 19 września 2018 r.

I. OBIEG DOKUMENTÓW

1. Całość korespondencji dotyczącej projektu jest przechowywana u partnera wiodącego – firma Better Place Piotr Ślusarczyk.
2. Nadzór formalny nad realizacją zadań w projekcie sprawuje firma Better Place Piotr Ślusarczyk na podstawie umowy z dnia 19 września 2018 r. Koordynator projektu odpowiada merytorycznie za wykonywanie działań obsługi administracyjno-finansowej projektu.
3. Firma Better Place Piotr Ślusarczyk jest za zapewnienie środków finansowych na realizację projektu. W tym celu przygotowuje montaż finansowy na wydatki objęte projektem, a także ustali harmonogram wnioskowania o zaliczki w projekcie.



Portal Funduszy Europejskich

4. Główny księgowy odpowiedzialny jest za wyodrębnienie ewidencji księgowej dotyczącej realizacji Projektu. Wyodrębnienie powinno być dokonane w sposób przejrzysty, umożliwiający identyfikację poszczególnych operacji księgowych i bankowych przeprowadzonych dla wszystkich wydatków w ramach Projektu.
5. Faktury dotyczące projektu składane są do kancelarii i następuje procedura sprawdzenia wystawionych faktur pod względem merytorycznym przez partnera wiodącego - firma Better Place Piotr Ślusarczyk, formalno – rachunkowym przez głównego księgowego oraz zatwierdzenia do wypłaty przez Dyrektora SZP ZOZ.
6. Na fakturze odnotowuje się także klasyfikację wydatków strukturalnych oraz potwierdza się to podpisem osoby dokonującej sprawdzenia dokumentu pod względem merytorycznym.
7. Dokumenty księgowe zostają oznaczone i opisane zgodnie z zasadami opisywania faktur lub innych dokumentów księgowych zgodnie z zasadami kwalifikowalności wydatków. Faktury i równoważne dokumenty księgowe opisuje osoba odpowiedzialna za księgowanie danego wydatku.

Faktura lub inny dowód księgowy o równoważnej wartości dowodowej powinien być sporządzony zgodnie z Ustawą o rachunkowości oraz zawierać opis umieszczony na odwrocie dokumentu lub w formie odrębnego dokumentu jednak na stałe połączonego z dowodem księgowym. Dowód księgowy powinien mieć ponumerowane strony i być spięty, tak, aby zapewnić jego kompletność.

Na pierwszej stronie oryginału faktury lub innego dowodu księgowego o równoważnej wartości dowodowej, powinien być naniesiony (przed jej skopiowaniem) zapis: "Wydatek współfinansowany przez Unię Europejską ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego oraz z budżetu państwa w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Mazowieckiego na lata 2014-2020."

Ponadto, w momencie sporządzenia Wniosku o płatność, na pierwszej stronie dowodu księgowego (oryginału) należy zamieścić informację o tym, kiedy wykazano ten wydatek we Wniosku o płatność tj. opatrzyć adnotacją: „Ujęto we Wniosku o płatność za okres...” oraz odpowiedni numer z ewidencji księgowej. Nie dopuszcza się zamieszczania adnotacji na nalepkach przyklejonych na dowodzie księgowym.

Opis faktury lub innego dowodu księgowego o równoważnej wartości dowodowej powinien zawierać, co najmniej:

- numer faktury lub innego dowodu księgowego o równoważnej wartości dowodowej, datę wystawienia oraz nazwę wystawcy, (jeżeli sporządzony jest w formie odrębnego dokumentu),
- tytuł projektu,
- numer umowy / decyzji o dofinansowanie projektu w ramach Programu,
- całkowitą kwotę wydatków poniesionych na projekt w ramach danego dowodu księgowego,



Portal Funduszy Europejskich

- kwotę wydatków kwalifikowalnych w ramach danego dowodu księgowego (w przypadku, gdy dowód księgowy zawiera również wydatki niekwalifikowalne, należy zaznaczyć poszczególne pozycje z dowodu księgowego odnoszące się do wydatków kwalifikowalnych)
 - z wyodrębnieniem źródeł finansowania,
 - numer ewidencyjny w księgach rachunkowych, (jeśli dotyczy),
 - potwierdzenie wykonania robót budowlanych, usług lub zakupu towarów ujętych w dowodzie księgowym przez Beneficjenta,
 - wskazanie daty oraz sposobu uregulowania zobowiązania wynikającego z faktury lub innego dowodu księgowego,
 - adnotację wskazującą, iż dany wydatek nie został sfinansowany podwójnie, np. z innego funduszu UE lub krajowych środków publicznych,
 - wskazanie pozycji, pod jaką ujęto środek trwały w ewidencji środków trwałych, (jeśli dotyczy),
 - numer, datę oraz wartość umowy zawartej z wykonawcą, w ramach, której dokonany był wydatek, (jeśli dotyczy).
 - klasyfikacja wydatku strukturalnego .
8. Sprawdzone i zatwierdzone do wypłaty faktury, listy płac lub inne dowody księgowe o równoważnej wartości dowodowej przekazywane są do realizacji (płatności). Płatność następuje w formie elektronicznej, z odpowiedniego rachunku bankowego z wydzielonych rachunków bankowych do realizacji projektu i zatwierdzonych zgodnie z kartą wzorów podpisów.
9. Dokumentacja związana z realizacją projektu gromadzona jest w segregatorach oznaczonych zgodnie z zasadami promocji projektu.
10. Dokumenty finansowe w trakcie realizacji projektu przechowywane są w Sekcji Księgowości.
11. Całość dokumentacji ze zrealizowanego projektu przechowywana jest w segregatorach z oznakowaniem zgodnym z zasadami projektu i następnie zarchiwizowana w archiwum zakładowym.

Wyodrębniono ewidencję wydatków projektu, tak by możliwa była identyfikacja poszczególnych operacji związanych z projektem.

525-0901 - Numer OPK dla projektu RPMA.09.02.02-14-b228/18 „Następne pokolenia bez wad postawy – terapia chorób kręgosłupa u dzieci z województwa mazowieckiego”:

Konta bilansowe

Konto 131-01 „Rachunek bankowy – obsługa płatności projekty finansowane z funduszy UE”



Portal Funduszy Europejskich

Konto 131 służy do ewidencji stanu środków pieniężnych oraz obrotów na rachunku bankowym z tytułu wydatków na współfinansowanie projektu z udziałem środków Unii Europejskiej.

Zapisy na koncie 131 są dokonywane na podstawie wyciągów bankowych.

Na koncie 132 obowiązuje zachowanie zasady czystości obrotów, co oznacza, że do błędnych zapisów, zwrotów nadpłat, korekt wprowadza się dodatkowo techniczny zapis ujemny na stronach Wn i Ma konta 132.

Konto 300-2 „Rozliczenie zakupu – koszty bieżące”

Konto 302 służy do rozliczenia kosztów bieżących, które następnie są ujmowane na odpowiednich kontach zespołu „4”, z równoległym zapisem na kontach zespołu „5” .

Konto 525 „Koszty projektów realizowanych z funduszy UE”

Konto 525 służy do rozliczenia kosztów bieżących, które dotyczą realizowanego projektu .

Numer OPK wydzielony dla projektu 525-0901

Konto 762 „Przychody projektu” (z dofinansowania)

Konto 762-01 służy do ewidencji przychodów bieżących (dofinansowania do wydatków bieżących).

Konto 846- „Rozliczenia międzyokresowe przychodów Projekt P01”**

846 Rozliczenie międzyokresowe przychodów (dofinansowania) zapewnia możliwość ustalenia zwiększeń i zmniejszeń wpływów związanych z zasileniem rachunku bankowego.