



REGIONALNA IZBA
OBRACHUNKOWA
W ŁODZI

ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź
tel. (42) 636 68 96, 636 69 11, fax (42) 636 74 24

Łódź, 26 sierpnia 2019 roku

Prezydent Miasta Belchatowa

Urząd Miasta Belchatowa
ul. Kościuszki 1
97-400 Belchatów

WA 4120-11/2019-w

W dniu 18 czerwca 2019 roku do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi wpłynął wniosek Miasta Belchatów o udzielenie wyjaśnień w zakresie stosowania przepisów o finansach publicznych. W treści wniosku pytający przedstawił swoje zamierzenia związane z przekształceniem z dniem 1 września 2019 roku Zespołu Szkół Ogólnokształcących nr 2 w III Liceum Ogólnokształcące w Belchatowie i związane z tym wątpliwości w zakresie przeksięgowania na fundusz jednostki wyniku finansowego likwidowanego podmiotu. Łącznie zadano trzy pytania podnosząc w nich m.in.: [1] kwestie pozostawienia w likwidowanej jednostce po 1 września 2019 roku, tj. po dniu bilansowym sald kont 860 i 800, [2] momentu przeksięgowania salda konta 860 na konto 800 oraz [3] przyjęcia do ewidencji nowoutworzonej jednostki majątku, należności i zobowiązań podmiotu likwidowanego wraz saldami konta 860 i 800.

Jako rozwiązanie przedstawionego problemu zaproponowano następującą ścieżkę postępowania: [1] sporządzenie w jednostce likwidowanej na dzień 31.08.2019 r. sprawozdań finansowych z uwzględnieniem wszystkich sald kont wynikających z ewidencji księgowej, [2] przejście na dzień 1 września 2019 roku przez nowoutworzoną jednostkę wszystkich sald wynikających z bilansu jednostki przekształcanej, tj. sald kont dotyczących majątku, należności, zobowiązań, ZFŚS wyniku finansowego i funduszu jednostki, [3] sporządzenie przez jednostkę likwidowaną (przekształcaną) na dzień 1 września 2019 roku sprawozdania finansowego z zerowymi saldami na ten dzień, wynikającymi z zamknięcia ksiąg rachunkowych, [4] przeksięgowanie konta 860 na konto 800 przez nowoutworzoną jednostkę w następnym roku, pod datą zatwierdzenia sprawozdania.

Odnosząc się do opisanego problemu i formułowanych pytań w pierwszej kolejności należy wskazać, iż Izba nie podziela Państwa stanowiska w przedmiotowej sprawie.

Podmiot likwidowany sporządza sprawozdania finansowe według tych samych reguł, jak w przypadku kontynuowania działalności, z tym, że elementem inicjującym sporządzenie takiego sprawozdania są okoliczności powodujące zamknięcie ksiąg rachunkowych enumeratywnie wymienione w art 12 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (tekst jednolity Dz.U. z 2019 r., poz. 351). Zamknięcie ksiąg rachunkowych nieodwołalnie zamyka możliwość ingerowania w zapis księgowy ograniczając jakąkolwiek dalszą jego modyfikację. To stan niezmienny gwarantujący również trwałość, rzetelność

i sprawdzalność prowadzonych przez likwidowaną jednostkę ksiąg rachunkowych. Ujawnione w momencie zamknięcia ksiąg salda zostają utrwalone w ustalonych wielkościach bez możliwości jakiegokolwiek ich zmiany. To również stan będący w Państwa przypadku wyłączną podstawą do sporządzenia sprawozdania finansowego.

Biorąc pod uwagę powyższe jednostka przekształcana tj. Samorządowy Zespół Szkół Ogólnokształcących nr 2 zgodnie z art. 12 ustawy o rachunkowości winna sporządzić wyłącznie jedno sprawozdanie finansowe na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych tj. na dzień zakończenia działalności – 31.08.2019, zawierające informacje wynikające z zamkniętych ksiąg rachunkowych, a więc także salda kont 800 i 860 jeśli wystąpią.

Zgodnie z przedstawionym przez Państwa stanem faktycznym Rada Miasta określiła, że majątek zarządzany przez likwidowaną jednostkę wraz z jej należnościami i zobowiązaniami zostanie przekazany jednostce nowoutworzonej (patrz art. 12 ust. 6 ustawy o finansach publicznych w nawiązaniu do art. 12 ust. 3 i 7 tej samej ustawy). Tak więc zakres przenoszonych między jednostkami aktywów i pasywów będzie ograniczał się wyłącznie do majątku oraz należności i zobowiązań. Wskazuje to jednoznacznie na rozwiązanie kwestii przenoszenia sald likwidowanego Zespołu do ksiąg rozpoczynającego działalność Liceum - należy tu wyraźnie podkreślić, że z technicznego punktu widzenia nie może to być zatem równoległe przenoszenie sald między ewidencjami, lecz ich ponowne księgowanie (przypisanie) w nowoutworzonej jednostce. Dokonując przejęcia majątku oraz należności i zobowiązań po likwidowanej jednostce - zgodnie z opisem konta 800 zawartym w załączniku nr 3 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 roku w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911) - przyjmowane aktywa i pasywa księguje się na właściwych rzeczowo kontach w relacji z kontem 800 (co może się pozornie wydawać działaniem polegającym na przejęciu salda tego konta aczkolwiek nim nie jest). Wobec powyższego brak jest zatem podstaw do przenoszenia sald z udziałem konta 860, a tym bardziej całego jego salda ze zlikwidowanej jednostki.

Sposób dokonywania przeksięgowania wyniku finansowego likwidowanej jednostki nie został wprost określony ustawowo. Mimo, że w literaturze można spotkać dwa sposoby rozwiązania tej kwestii, w szczególności sugerowana przez Państwa w pytaniu 2) metoda polegająca na przeksięgowaniu salda konta 860 „Wynik finansowy” na konto 800 „Fundusz jednostki” przed zamknięciem ksiąg rachunkowych likwidowanej bądź przekształcanej jednostki – to Izba z omówionych wyżej powodów nie widzi podstaw do tego typu operacji.

Z poważaniem


mgr Beata Kaczmarek