

Katarzyna Kiełbiowska

# **Jak napisać politykę rachunkowości organizacji**

**— poradnik dla stowarzyszeń i fundacji  
nieprowadzących działalności gospodarczej**

*Jak napisać politykę rachunkowości organizacji – poradnik dla stowarzyszeń i fundacji nieprowadzących działalności gospodarczej*  
Copyright © 2011 by Fundacja Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego

Wszelkie prawa zastrzeżone. Każda reprodukcja lub adaptacja całości bądź części niniejszej publikacji, niezależnie od zastosowanej techniki, wymaga pisemnej zgody wydawcy.

Redakcja i korekta:

*Dorota Matejczyk, Katarzyna Adamska-Dutkiewicz*

Opracowanie graficzne:

*DD Studio Dariusz Piekut*

Wydawca:

Fundacja Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego  
ul. Kłopotowskiego 6 m. 59/60, 03-717 Warszawa  
tel./faks 22 616 33 16  
www.frso.pl, e-mail: fimango@frso.pl

**ISBN 978-83-61411-16-1**

Fundator wydania:

Polsko-Amerykańska Fundacja Wolności

# Spis treści

<b>Od Autorki .....</b>	<b>5</b>
<b>1. Przygotowania do tworzenia polityki rachunkowości .....</b>	<b>7</b>
1.1. Czym jest polityka rachunkowości? .....	7
1.2. Jakie okoliczności należy wziąć pod uwagę przy formułowaniu zasad rachunkowości naszej organizacji? .....	10
1.2.1. Formy działalności prowadzonej przez organizację ...	10
1.2.2. Źródła finansowania działalności – statutowe regulacje w zakresie przychodów organizacji .....	11
1.2.3. Sprawozdawczość z działalności, sprawozdawczość projektowa .....	11
1.2.4. Wewnętrzne potrzeby zarządcze .....	13
1.2.5. Obowiązki podatkowe organizacji .....	13
1.2.6. Klasyfikacja kosztów – koszty statutowe i administracyjne .....	14
1.2.7. Odbiorcy informacji finansowych i sprawozdania finansowego .....	17
1.3. Kto w organizacji tworzy politykę (zasady) rachunkowości? ...	18
<b>2. Formułowanie zasad rachunkowości organizacji pozarządowej .....</b>	<b>21</b>
2.1. Elementy polityki rachunkowości .....	21
2.2. Określenie roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych .....	22
2.3. Metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego .....	23
2.4. Opis sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych .....	28
2.4.1. Wykaz ksiąg rachunkowych .....	28
2.4.2. Zakładowy plan kont .....	30

2.4.3. Wykaz kont księgi głównej .....	31
2.4.4. Ewidencja kosztów .....	33
2.4.5. Zasady tworzenia kont księgi głównej .....	33
2.4.6. Zasady klasyfikacji zdarzeń .....	35
2.4.7. Zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych .....	37
2.4.8. Opis systemu przetwarzania danych .....	39
2.5. Ochrona danych i ich zbiorów .....	41
2.6. Dodatkowe zapisy w polityce rachunkowości .....	43
2.7. Zmiany i aktualizacja polityki rachunkowości .....	45
<b>3. Podsumowanie .....</b>	<b>47</b>
<b>Bibliografia .....</b>	<b>49</b>
AKTY PRAWNE .....	49



# Od Autorki

Oddaję w Państwa ręce przewodnik po procesie tworzenia polityki rachunkowości organizacji pozarządowej. Publikacja niniejsza stworzona została z myślą o stowarzyszeniach i fundacjach nieprowadzących działalności gospodarczej, ze względu na przeważającą liczbę tego typu organizacji. Kolejnym powodem, dla którego publikacja kierowana jest do NGO-sów prowadzących wyłącznie działalność non-profit<sup>1</sup>, jest gorszy dostęp i mniejsze możliwości zdobycia wiedzy na temat polityki rachunkowości w tej grupie. Mimo to rozwiązania i propozycje w niej zawarte, a dotyczące działalności statutowej, w dużej mierze mogą zostać zastosowane również przez organizacje prowadzące działalność gospodarczą.

Na rynku dostępnych jest wiele publikacji zawierających przykładowe zasady rachunkowości. Internet obfituje w polityki rachunkowości różnych podmiotów. Zdaję sobie sprawę z pokusy, a czasem konieczności, by – z chęci wywiązania się z obowiązku – kopiować te rozwiązania w swojej dokumentacji zasad rachunkowości. Tymczasem według mnie polityka rachunkowości powinna być dokumentem „szytym na miarę” każdego podmiotu (o czym będę się starała Państwa przekonać). Korzystając z różnych źródeł, warto zastanowić się, jakich rozwiązań potrzebuje nasza organizacja oraz od czego zależy wybór tych, a nie innych. Stąd pomysł na przekazanie w niniejszej publikacji – na przykładzie nieistniejących, wymyślonych dla większej klarowności wyводу, organizacji – wskazówek, co należy wziąć pod uwagę przy tworzeniu tego dokumentu. Podane w publikacji przykłady pokazują wycinki poszczególnych elementów polityki rachunkowości i stanowią propozycję możliwych w przedstawionej sytuacji zapisów.

Pragnę zachęcić Państwa, którzy pracują czy działają w organizacjach nieposiadających jeszcze tego dokumentu, do zmierzenia się z zadaniem spisania zasad rachunkowości dla Waszych organizacji. Zapraszam do lektury. Gdyby potrzebowali Państwo wsparcia w tej materii, książka ta dostarczy wskazówek i informacji, a także – mam nadzieję – rozjaśni kwestie niewyjaśniane w innych publikacjach na ten temat.

---

<sup>1</sup> Termin „non-profit” oznacza działalność nie dla zysku, organizacje tak nazywane prowadzą wyłącznie działalność statutową, a nie prowadzą działalności gospodarczej.

**Podstawa prawna:**

1. Ustawa o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r., tekst jednolity z dnia 2 września 2009 r. (Dz.U. Nr 152, poz. 1223),
2. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej z dnia 15 listopada 2001 r. (Dz.U. Nr 137, poz. 1539, ze zmianami),
3. Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie z dnia 24 kwietnia 2003 r. (Dz.U. Nr 96, poz. 873) tekst jednolity z dnia 27 października 2010 r. (Dz.U. Nr 234, poz. 1536),
4. Rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z dnia 8 maja 2001 r. w sprawie ramowego zakresu sprawozdania z działalności fundacji (Dz.U. Nr 50, poz. 529),
5. Rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie rocznego sprawozdania merytorycznego z działalności organizacji pożytku publicznego z dnia 23 marca 2011 r. (Dz.U. Nr 80, poz. 434)<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Wchodzi w życie 1 stycznia 2012 r.

# Przygotowania do tworzenia polityki rachunkowości

## 1.1. Czym jest polityka rachunkowości?

Polityka rachunkowości jest najważniejszym dokumentem finansowym w organizacji. Obowiązek opisanie, przyjęcia, aktualizowania i stosowania polityki rachunkowości wynika z ustawy o rachunkowości oraz z rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości jednostek nieprowadzących działalności gospodarczej (rozporządzenie zamieszczono na końcu publikacji). Obowiązek ten dotyczy każdej organizacji pozarządowej, bez względu na formę prawną, zobowiązanej do prowadzenia ksiąg rachunkowych.

By móc odpowiedzieć na pytanie, czym jest polityka rachunkowości, należy także sięgnąć do definicji zakresu rachunkowości. Zgodnie z ustawą<sup>2</sup> rachunkowość obejmuje:

- przyjęte zasady (politykę) rachunkowości;
- prowadzenie, na podstawie dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym;
- okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów;
- wycenę aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego;
- sporządzanie sprawozdań finansowych;
- gromadzenie i przechowywanie dowodów księgowych oraz pozostałej dokumentacji przewidzianej ustawą;
- poddanie badaniu i ogłoszenie sprawozdań finansowych w przypadkach przewidzianych ustawą.

Można powiedzieć, że polityka rachunkowości jest „instrukcją” prowadzenia rachunkowości danego podmiotu. Zawiera opis rozwiązań stosowanych w rachunkowości organizacji – metod oraz reguł postępowania w:

---

<sup>2</sup> Art. 4 ust. 3 ustawy o rachunkowości.

- prowadzeniu ksiąg rachunkowych,
- ustalaniu i sprawdzaniu rzeczywistego stanu aktywów i pasywów,
- wycenie aktywów i pasywów,
- ustalaniu wyniku finansowego i sporządzaniu sprawozdań finansowych,
- gromadzeniu i przechowywaniu dokumentacji rachunkowej.

Ustawodawca postawił przed tworzącymi zasady rachunkowości wymóg zapewnienia, by w rachunkowości jednostki zostały wyodrębnione wszystkie zdarzenia istotne dla oceny jej sytuacji majątkowej i finansowej<sup>3</sup>. Oznacza to między innymi, że pisząc politykę rachunkowości nie tylko wybieramy rozwiązania prowadzące do oceny naszej organizacji pod względem majątkowym<sup>4</sup> i finansowym<sup>5</sup>, ale także pomijamy procedury zbędne, odnoszące się do zdarzeń, które nie mają i nie będą w najbliższym czasie mieć miejsca w naszej jednostce. O tym aspekcie często się zapomina, tymczasem równie ważna co dobór odpowiednich rozwiązań jest rezygnacja z zapisów niemających zastosowania w organizacji. Przy dokonywaniu wyboru należy pamiętać o nadrzędnej funkcji rachunkowości – informacyjnej. Jest ona spełniana poprzez przygotowanie odpowiedniego sprawozdania finansowego. Żeby sprawozdanie mogło dostarczyć prawdziwych, rzetelnych i niezbędnych informacji, przyjęte i stosowane zasady rachunkowości jednostki powinny zapewniać wymaganą jakość sprawozdań finansowych.

Prócz zasad wewnętrznych, jakie jednostka powinna przyjąć, istnieją nadrzędne zasady rachunkowości określone ustawą.

### Nadrzędne zasady rachunkowości

Zasada	Brzmienie	Podstawa prawna (ustawa o rachunkowości)
Prawdziwego i rzetelnego obrazu	Jednostka zobowiązana jest stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy.	Art. 4 ust. 1
Kontynuacji działania	Przy stosowaniu przyjętych zasad rachunkowości przyjmuje się założenie, że jednostka będzie kontynuowała w dającej się przewidzieć przyszłości działalność w niezmnieszonej istotnie zakresie.	Art. 5 ust. 2

<sup>3</sup> Art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

<sup>4</sup> Przez sytuację majątkową należy rozumieć klasyfikację rodzajową składników majątkowych i zobowiązań jednostki. Ustawa wymaga, aby sytuacja majątkowa jednostki wynikała zarówno w formie syntetycznej (bilansie), jak i szczegółowej z informacji dodatkowej. Dr André Helin, Ustawa o rachunkowości. Komentarz, wyd. IV, Wydawnictwo C.H.Beck, 2009.

<sup>5</sup> Przez sytuację finansową należy rozumieć przede wszystkim wielkość aktywów netto jednostki (tzn. jej solidność), tradycyjnie mierzoną wielkością jej kapitału własnego, ale też płynność jednostki, wynikającą ze struktury aktywów i zobowiązań finansowych. Składniki bezpośrednio związane z ustaleniem sytuacji finansowej jednostki gospodarczej to aktywa, zobowiązania i kapitał własny. Dr André Helin, Ustawa o rachunkowości. Komentarz, wyd. IV, Wydawnictwo C.H.Beck, 2009.



Ciągłości	Jednostka jest zobowiązana do stosowania tych samych zasad rachunkowości, w tym przy wycenie aktywów i pasywów, ustalaniu wyniku finansowego czy jednakowym grupowaniu operacji gospodarczych, tak by zapewnić w kolejnych latach porównywalność danych zawartych w sprawozdaniach finansowych.	Art. 5 ust. 1
Memoriału	Jednostka powinna ujmować w księgach rachunkowych wszystkie osiągnięte, przypadające na jej rzecz przychody i obciążające ją koszty związane z tymi przychodami dotyczące danego roku obrotowego, <b>niezależnie od terminu ich zapłaty</b> .	Art. 6 ust. 1
Współmierności	W celu 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.	Art. 6 ust. 2
Ostrożności (patrz ramka poniżej)	Składniki aktywów i pasywów wycenia się stosując rzeczywiście poniesione na ich nabycie (wytworzenie) ceny (koszty) uwzględniając: – zmniejszenia wartości użytkowej lub handlowej składników aktywów, w tym również dokonywane w postaci odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych; – wyłącznie niewątpliwe pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne; – wszystkie poniesione pozostałe koszty operacyjne i straty nadzwyczajne; – rezerwy na znane jednostce ryzyko, grożące straty oraz skutki innych zdarzeń.	Art. 7
Istotności	Dopuszczone jest stosowanie pewnych uproszczeń w ramach przyjętych zasad rachunkowości jednostki, jeżeli nie wywierają one istotnie ujemnego wpływu na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego podmiotu.	Art. 4 ust. 4
Przewagi treści nad formą	Ustawa wymaga ujmowania w księgach i prezentacji w sprawozdaniu finansowym zdarzeń gospodarczych zgodnie z ich treścią ekonomiczną, a nie wyłącznie formą prawną.	Art. 4 ust. 2

Jednostki nieprowadzące działalności gospodarczej mogą zrezygnować ze stosowania zasady ostrożności<sup>6</sup>. Pozostałe zasady obowiązują każdą organizację, niezależnie od prowadzonych przez nią form działalności. Rozwiązania zawartej w każdej polityce rachunkowości powinny być formułowane z uwzględnieniem nadrzędnych zasad rachunkowości.

<sup>6</sup> Zgodnie z § 2. ust. 5 Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej.

## **1.2. Jakie okoliczności należy wziąć pod uwagę przy formułowaniu zasad rachunkowości naszej organizacji?**

Dobra polityka rachunkowości powinna być „szyta na miarę” organizacji. To oznacza, że zawiera takie rozwiązania, dzięki którym ze sprawozdania finansowego stowarzyszenia czy fundacji można wyczytać między innymi informacje na temat:

- jaką prowadzi działalność (na przykład: tylko nieodpłatną działalność pożytku publicznego lub nieodpłatną i odpłatną działalność pożytku publicznego jednocześnie),
- jakimi środkami na jej prowadzenie w danym roku dysponowała,
- czy i jaki posiada majątek (na przykład środki trwałe, zapasy materiałów, środki pieniężne w kasie i na rachunkach bankowych, kwoty należne za wykonane usługi),
- jakie są źródła finansowania majątku (na przykład: fundusz statutowy, niewykorzystane dotacje w formie przychodów przyszłych okresów, zobowiązania, kredyty/pożyczki),
- czy jej działania generują dodatnie, czy ujemne wyniki finansowe,
- jakie wyniki finansowe organizacja osiąga według poszczególnych form działalności.

Innymi słowy, polityka rachunkowości organizacji pozarządowej powinna zawierać opis rozwiązań pozwalających na odzwierciedlenie w księgach rachunkowych, a potem w sprawozdaniu finansowym, specyfiki jej działalności.

Ustawa o rachunkowości nie wyróżnia organizacji pozarządowych i nie wskazuje żadnych dodatkowych elementów jako koniecznych i wartych opisanie w polityce rachunkowości stowarzyszenia czy fundacji. Warto mimo to wziąć pod uwagę warunki wewnętrzne i zewnętrzne działalności organizacji wspomniane poniżej.

### **1.2.1. Formy działalności prowadzonej przez organizację**

Działalność podstawowa każdej organizacji to działalność statutowa. Może ona być prowadzona w sferze zadań publicznych<sup>7</sup> (mówimy o niej, że jest to działalność pożytku publicznego) oraz poza tą sferą. Działalność pożytku publicznego może być prowadzona nieodpłatnie i/lub odpłatnie. Ponadto organizacje mogą prowadzić działalność gospodarczą – jeśli statut przewiduje taką możliwość oraz organizacja została zarejestrowana w rejestrze przedsiębiorców we właściwym oddziale Krajowego Rejestru Sądowego.

Zatem w uproszczeniu możemy powiedzieć, że stowarzyszenia i fundacje mogą prowadzić działalność:

---

<sup>7</sup> Sfera zadań publicznych została określona w art. 4 ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (fragment ustawy na końcu publikacji).

- nieodpłatną pożytku publicznego lub/i
- odpłatną pożytku publicznego, lub/i
- statutową poza sferą pożytku publicznego, lub/i
- gospodarczą.

Gdy organizacja łączy wszystkie te formy działalności<sup>8</sup>, potrzebuje innych rozwiązań do zastosowania w rachunkowości niż jednostka prowadząca tylko działalność nieodpłatną. Jeszcze inaczej będzie wyglądać rachunkowość jednostki łączącej prowadzenie działalności odpłatnej i nieodpłatnej – na przykład w tym samym zakresie. Tę ostatnią sytuację przybliżę w dalszej części publikacji. Główna różnica między nimi polegać będzie na sposobie gromadzenia danych na temat kosztów i przychodów oraz obliczania i prezentowania w sprawozdaniu wyniku finansowego.

### **1.2.2. Źródła finansowania działalności – statutowe regulacje w zakresie przychodów organizacji**

Zarówno stowarzyszenia, jak i fundacje określają w statutach źródła majątku, jaki będą pozyskiwać i wykorzystywać do finansowania i prowadzenia działalności statutowej. Dla pełnej informacji na temat struktury przychodów dobrą praktyką jest utworzenie księgowych kont przychodów w zakładowym planie kont organizacji zgodnie z rodzajami przychodów wskazanymi w statucie. Przy czym znów należy zadbać o to, by właściwie były klasyfikowane i wyodrębnione przychody, które organizacja ma obowiązek wykazywać w sprawozdaniu finansowym. Na przykład: organizacje członkowskie mają obowiązek wykazywać w rachunku wyników kwotę przychodów z tytułu składek członkowskich za dany rok obrotowy<sup>9</sup>. Dlatego te organizacje, by sprawnie przygotować dane do rachunku wyników, zamiast obliczać tę wartość ręcznie czy na kalkulatorze, mogą stworzyć w swoim planie kont odrębne konto księgowe do rejestrowania naliczonych składek członkowskich. Informacje uzyskane w ten sposób są bardziej wiarygodne oraz łatwe do wykazania w przypadku takiej konieczności, na przykład podczas kontroli.

### **1.2.3. Sprawozdawczość z działalności, sprawozdawczość projektowa**

Poza sporządzaniem sprawozdań finansowych na mocy ustawy i rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla jednostek nieprowadzących działalności gospodarczej niektóre organizacje mają dodatkowe obowiązki sprawozdawcze. Tymi organizacjami są fundacje oraz organizacje pożytku publicznego (OPP).

<sup>8</sup> Należy pamiętać, że zgodnie z ustawą o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie nie można prowadzić działalności odpłatnej i gospodarczej w odniesieniu do tego samego przedmiotu działalności.

<sup>9</sup> Zgodnie ze wzorem rachunku wyników z rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla jednostek nieprowadzących działalności gospodarczej.

<b>Fundacje</b>	<b>Organizacje pożytku publicznego (OPP)</b>
Sprawozdanie z działalności <sup>10</sup>	Do 2012 r. sprawozdanie z działalności <sup>11</sup> Od 2012 r. sprawozdanie merytoryczne <sup>12</sup>

W tych sprawozdaniach, poza danymi na temat zrealizowanych działań, podawane są informacje finansowe inne niż w sprawozdaniu finansowym, wymagane ustawą o rachunkowości.

Przykład:

Fundacja Oświatowa „Kaganek” nie prowadzi działalności gospodarczej, w sprawozdaniu z działalności za rok 2011 zobowiązana będzie podać informacje, między innymi, o:

- łącznej kwocie wynagrodzeń wypłaconych przez fundację z podziałem na wynagrodzenia, nagrody, premie i inne świadczenia, z wyodrębnieniem całości tych wynagrodzeń osób zatrudnionych wyłącznie w działalności gospodarczej,
- wydatkach na wynagrodzenia z umów zlecenia,
- kwotach ulokowanych na rachunkach bankowych ze wskazaniem banku.

Danych tego rodzaju fundacja nie prezentuje w sprawozdaniu finansowym.

Dla ułatwienia w pracach przy sporządzaniu sprawozdania z działalności w planie kont uwzględniła zakres prezentowanych w nim danych finansowych. Jako że w 2011 roku w fundacji wypłacane są wynagrodzenia z tytułu umów zlecenia, dla ułatwienia pracy przy sporządzaniu sprawozdania z działalności na początku roku podzielono konta kosztów wynagrodzeń i wprowadzono konta analityczne uwzględniające podział na:

- wynagrodzenia z tytułu umów zleceń,
- wynagrodzenia pozostałe.

Dalszym ułatwieniem jest zastosowanie podziału kosztów wynagrodzeń pozostałych i utworzenie kont analitycznych na:

<sup>10</sup> Na podstawie ustawy z dnia 6 kwietnia 1984 r. o fundacjach (Dz.U. Nr 21, poz. 97), tekst jednolity z dnia 17 maja 1991 r. (Dz.U. Nr 46, poz. 203) i Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 8 maja 2001 r. w sprawie ramowego zakresu sprawozdania z działalności fundacji (Dz.U. Nr 50, poz. 529).

<sup>11</sup> Na podstawie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie z dnia 24 kwietnia 2003 r. (Dz.U. Nr 96, poz. 873) tekst jednolity z dnia 27 października 2010 r. (Dz.U. Nr 234, poz. 1536) i Rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 8 maja 2001 r. w sprawie ramowego zakresu sprawozdania z działalności fundacji (Dz.U. Nr 50, poz. 529).

<sup>12</sup> Na podstawie ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie z dnia 24 kwietnia 2003 r. (Dz.U. Nr 96, poz. 873) tekst jednolity z dnia 27 października 2010 r. (Dz.U. Nr 234, poz. 1536) i Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 23 marca 2011 r. w sprawie rocznego sprawozdania merytorycznego z działalności organizacji pożytku publicznego (Dz.U. Nr 80, poz. 434).

- wynagrodzenia,
- nagrody,
- premie,
- inne świadczenia.

Narzędzia, jakie daje nam rachunkowość, możemy wykorzystać również do sprawozdawczości projektowej. Po otrzymaniu dofinansowania warto, o ile nie jest to już wymagane umową o dofinansowanie, opracować konta analityczne do kont księgi głównej<sup>13</sup> w oparciu o budżet przedsięwzięcia. Z zapisów księgowych na kontach wyodrębnionych dla projektu można czerpać informacje niezbędne do bieżącego zarządzania oraz przygotowania sprawozdania finansowego z jego realizacji. Takie rozwiązanie przydaje się co najmniej na kontach, na których ewidencjonowane są koszty organizacji.

#### **1.2.4. Wewnętrzne potrzeby zarządcze**

Oprócz informacji pochodzących z rachunkowości organizacji przygotowujących dla odbiorców na zewnątrz organizacji (sprawozdanie finansowe do urzędu skarbowego, raport finansowy z wykorzystania dofinansowania itp.) rachunkowość może być narzędziem wykorzystywanym do zarządzania stowarzyszeniem czy fundacją. Aktualne dane finansowe (na przykład na temat poniesionych kosztów i osiągniętych przychodów oraz planowanych wpływów i wydatków) znane zarządowi, czy też innym strukturom wewnętrznym, pozwalają:

- planować nowe przedsięwzięcia,
- szacować ryzyko finansowe działalności (na przykład utraty płynności finansowej),
- i podejmować adekwatne do sytuacji decyzje (na przykład o zaciągnięciu pożyczki na czas pomiędzy złożeniem wniosku o płatność a otrzymaniem kolejnej transzy dofinansowania).

#### **1.2.5. Obowiązki podatkowe organizacji**

Księgi organizacji powinny uwzględniać profil podatkowy organizacji, tak by możliwe było naliczanie podatków i przygotowanie deklaracji podatkowych w zakresie:

- podatku dochodowego od osób prawnych<sup>14</sup>,

<sup>13</sup> Więcej informacji na temat kont syntetycznych, analitycznych, znajdziecie Państwo w publikacji „Podstawy księgowości w organizacji pozarządowej – rozwiązania praktyczne” autorstwa Katarzyny Adamskiej-Dutkiewicz, wyd. Fundacja Rozwoju Społeczeństwa Obywatelskiego, 2008 i 2011.

<sup>14</sup> Każda organizacja, nawet nieplacąca podatku od osób prawnych, jest podmiotem podlegającym rygorom ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w tym ma obowiązek sporządzać i dostarczyć do właściwego urzędu skarbowego, do 31 marca roku następnego za rok poprzedni, deklarację CIT8, czyli informację na temat przychodów i kosztów podatkowych oraz zastosowanych zwolnień, z wymaganymi załącznikami.

- podatku dochodowego od osób fizycznych, jeśli wypłacane są wynagrodzenia dla osób fizycznych,
- podatku VAT, jeśli organizacja ma obowiązek naliczania i odprowadzania podatku VAT od sprzedanych towarów lub usług
- i innych podatków.

Ustawa o rachunkowości nie nakazuje dostosowania ksiąg rachunkowych do przepisów podatkowych obowiązujących organizacje pozarządowe. Tworząc politykę rachunkowości pamiętajmy jednak, że księgi rachunkowe są jednocześnie księgami podatkowymi<sup>15</sup>. Na ich podstawie dokonywana jest ocena prawidłowości stosowania przepisów podatkowych. Dlatego warto skorzystać z narzędzi, jakie daje nam rachunkowość – a zwłaszcza plan kont – dostosowując ją do potrzeb sprawozdawczości podatkowej. Zanim zostaną rozpoczęte prace nad tworzeniem zasad rachunkowości, dobrze jest spisać obowiązki podatkowe, a także zwolnienia, z których organizacja korzysta, by móc uwzględnić odpowiednie rozwiązania ułatwiające naliczanie podatków, obliczanie zwolnień i przygotowanie deklaracji podatkowych.

### **1.2.6. Klasyfikacja kosztów – koszty statutowe i administracyjne<sup>16</sup>**

Do kosztów działalności organizacji pozarządowych zalicza się koszty związane z realizacją zadań statutowych, a także koszty administracyjne jednostki, w szczególności wynagrodzenia oraz ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników i innych osób, odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, zużycie materiałów i energii, usługi obce oraz pozostałe koszty o charakterze administracyjnym. Rozporządzenie regulujące kwestie klasyfikacji rachunkowej kosztów nie podaje sztywnej definicji kosztów statutowych i administracyjnych. Dlatego organizacja tworząc politykę rachunkowości powinna opisać własne zasady kwalifikacji kosztów i zaliczania ich do jednej bądź drugiej grupy. Opisując je należy pamiętać o najważniejszym czynniku różnicującym: koszty statutowe są to koszty działalności podstawowej jednostki, natomiast koszty administracyjne są związane z „obsługą” działalności statutowej.

Można ogólnie uznać, że koszty administracyjne są związane z prowadzeniem działalności pomocniczej:

<sup>15</sup> Na przykład zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. (Dz.U. Nr 21, poz. 86) o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jednolity z dnia 9 marca 2011 r. – Dz.U. Nr 74, poz. 397) *Podatnicy są obowiązani do prowadzenia ewidencji rachunkowej, zgodnie z odrębnymi przepisami, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu (straty), podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku za rok podatkowy, a także do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych informacji niezbędnych do obliczenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami art. 16a-16m.*

<sup>16</sup> Taki podział wymagany jest zgodnie z treścią art. 2 ust 1 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 listopada 2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 137, poz. 1539, z późn. zm.).

<b>Obszar działalności pomocniczej</b>	<b>Przykład kosztu</b>
prowadzenie rachunkowości organizacji	miesięczna opłata za usługi biura rachunkowego
obsługa prawna organizacji	honorarium dla notariusza za potwierdzenie notarialne statutu
prowadzenie biura	opłata za wywóz śmieci
prowadzenie spraw podatkowych i pracowniczych	zakup znaczków pocztowych do wysyłki deklaracji podatkowych
pozyskiwanie środków na działalność	opłata za skrócony odpis z KRS do wniosku o dotację
zarządzanie organizacją	delegacja dyrektorki na szkolenie z zarządzania finansami organizacji pozarządowych
prowadzenie spraw członkowskich	wysyłka listów z zawiadomieniem o walnym zgromadzeniu członków i członkiń stowarzyszenia

Warto zapamiętać, że kwalifikacja do jednej bądź drugiej kategorii nie zależy od rodzaju kosztu, a od jego przeznaczenia. Na przykład koszt zakupu komputera służącego podopiecznym do nauki języka obcego w organizacji działającej na rzecz powrotu długotrwale bezrobotnych na rynek pracy zaliczymy do kosztów statutowych. W tej samej organizacji zakup komputera do wykorzystania w księgowości będzie kosztem administracyjnym.

W stowarzyszeniach i fundacjach zdarza się nierzadko praktyka „unikania” kosztów administracyjnych i zaliczanie wszystkich kosztów ponoszonych przez organizację do kategorii statutowych. Dzieje się tak w wielu przypadkach ze względu na uznawanie kosztów działalności pomocniczej za „niewłaściwe”. Pogląd o gorszym statusie kosztów administracyjnych jest nieuprawniony, każda jednostka może ponosić takie koszty. Nieprawidłowe ujmowanie kosztów administracyjnych, jak wynika z mojej współpracy z organizacjami pozarządowymi, ma swoje źródło w co najmniej dwóch zjawiskach:

- zaliczanie wszystkich kosztów „projektowych”, czyli związanych z poszczególnymi przedsięwzięciami, zwłaszcza finansowanymi z dotacji/grantów, do kosztów statutowych ze względu na łatwiejsze rozliczenie projektu, a także pozyskanie dofinansowania od źródła, które zastrzega, że nie finansuje kosztów administracyjnych,
- nieświadomości konieczności rachunkowej klasyfikacji kosztów.

Część organizacji pozarządowych unika prezentowania kosztów administracyjnych z obawy o negatywną ocenę ich działalności na podstawie relacji kosztów administracyjnych do statutowych. Warto pamiętać, że przepisy prawa nie regulują „prawidłowej” proporcji jednej kategorii kosztów do drugiej. Nie jest także możliwe ustalenie stałego wskaźnika obowiązującego wszystkie organizacje pozarządowe, choćby ze względu na duże różnice między nimi – począwszy

od formy prawnej przez profil działalności na wieku organizacji skończywszy. Na przykład początkująca organizacja, w fazie rozwoju, może mieć podwyższony poziom kosztów administracyjnych. Rzeczywiście wskazane jest kontrolowanie poziomu kosztów związanych z obsługą działalności statutowej i ograniczenie ich na tyle, na ile to możliwe. Ważne jest także, aby jeśli w jednostce występują takie koszty – niezależnie od źródła ich finansowania – ujmować je w księgach jako koszty administracyjne i wykazywać w rachunku wyników w tej kategorii. Realizacja zasady prawdziwego i rzetelnego obrazu wymaga prawidłowej klasyfikacji kosztów. Ta z kolei jest możliwa tylko wtedy, gdy organizacja zidentyfikuje, jakiego rodzaju czynności będą działaniami pomocniczymi i których koszty zaliczy do kategorii administracyjnych.

Przykład:

Fundacja Oświatowa „Kaganek” zajmująca się edukacją dzieci i młodzieży do kosztów statutowych działalności zalicza między innymi koszty związane z prowadzeniem zajęć z dziećmi i młodzieżą oraz tworzenia i dystrybucji publikacji. W szczególności do tej kategorii wlicza koszty:

- materiałów dydaktycznych,
- pomocy naukowych,
- sprzętu, komputerów i oprogramowania edukacyjnego,
- wynagrodzeń osób prowadzących zajęcia i autorów/-ek, publikacji dydaktycznych,
- korzystania ze świadczeń wolontariackich
- oraz inne związane z realizacją celu statutowego.

Do kosztów administracyjnych kwalifikuje koszty:

- prowadzenia biura,
- pozyskiwania środków na projekty edukacyjne,
- zarządzania organizacją,
- obsługi księgowej i podatkowej,
- utrzymania czystości w pomieszczeniach fundacji
- i inne o charakterze administracyjnym.

W fundacji koszt zakupu papieru na zajęcia z dziećmi i młodzieżą zostanie zaliczony do kosztów statutowych, natomiast papier zakupiony do wykorzystania w księgowości będzie ujęty w księgach jako koszt administracyjny.



### 1.2.7. Odbiorcy informacji finansowych i sprawozdania finansowego

Odbiorcami informacji finansowych są wszystkie osoby/institucje podejmujące na podstawie danych zawartych w sprawozdaniu finansowym decyzje.

#### Odbiorcy wewnętrzni

Zarząd	Potrzuje danych pochodzących z ksiąg rachunkowych, by zarządzać organizacją i podejmować decyzje strategiczne oraz bieżące.
Komisja rewizyjna/inny wewnętrzny organ nadzoru	Posługuje się danymi finansowymi do sprawowania nadzoru nad organizacją we wszystkich dziedzinach jej funkcjonowania. Ocenia działalność zarządu jednostki.
Członkowie/członkinie organizacji	Oceniają kondycję finansową organizacji, działania zarządu, podejmują decyzje wyborcze.
Wolontariuszki/wolontariusze	Oceniają wiarygodność organizacji w kontekście własnego zaangażowania w jej działalność.
Pracownicy/pracowniczki	Informacje na temat sytuacji finansowej stowarzyszenia/fundacji mogą być dla nich czynnikiem motywacyjnym. Dzięki świadomości dobrze zarządzanego miejsca pracy z pewnością chętniej będą się utożsamiać z misją organizacji i wykonywanymi działaniami.

#### Odbiorcy zewnętrzni

Adresaci i adresatki działań organizacji	Przy założeniu, że są zainteresowani/e tą sferą działalności stowarzyszenia/fundacji, z pewnością chętniej skorzystają z oferty organizacji działającej przejrzysto i – poprzez udzielanie informacji, także finansowych – budzącej zaufanie.
Darczyńcy instytucjonalni	Przed podjęciem decyzji o przyznaniu środków dla organizacji na realizację działań oceniają jej wiarygodność na podstawie sprawozdania finansowego lub/i sprawozdań z wykonania poprzednio dofinansowanych przedsięwzięć.
Darczyńcy indywidualni/podatnicy decydujący o przeznaczeniu „1%”	Coraz częściej przed udzieleniem wsparcia danej inicjatywie przyglądają się informacjom zawartym w sprawozdaniu finansowym.
Samorządy zlecające zadania publiczne, do których organizacja składa oferty	Przed podjęciem decyzji o przyznaniu organizacji środków na realizację działań, oceniają jej wiarygodność na podstawie sprawozdania finansowego lub/i sprawozdań z wykonania poprzednio dofinansowanych przedsięwzięć.
Partnerzy	Zanim zdecydują się na współpracę, oceniają ryzyko – w tym finansowe – jej nawiązania.
Institucje skarbowe	Na podstawie sprawozdania finansowego i innych informacji, na przykład przedstawionych w deklaracjach podatkowych, weryfikują poprawność stosowania przez dany podmiot przepisów podatkowych.
Inni odbiorcy	Na przykład członkowie i członkinie społeczności lokalnej, od których zaangażowania, a czasem nawet wyłącznie akceptacji, może zależeć powodzenie działań prowadzonych w tym środowisku.

Prócz spełniania obowiązków sprawozdawczych sprawozdanie finansowe może pełnić jeszcze inne funkcje. Coraz częściej dane udostępniane w nim przez organizację nabierają znaczenia dla budowania opinii o fundacji czy stowarzyszeniu. Mogą także przesądzić o przyznaniu lub nieprzyznaniu wsparcia finansowego dla działań organizacji. Dlatego bardzo ważne jest ustalenie, jakie informacje organizacja powinna w sprawozdaniu zawrzeć, by budzić zaufanie u jak najszerszego grona interesariuszy. Kiedy wiadomo już, kto może być odbiorcą i jaki zakres informacji zostanie przedstawiony w sprawozdaniu finansowym, warto dostosować do tego zakresu informacji plan kont w taki sposób, by przygotowanie tych informacji było jak najprostsze.

Przykład:

Fundacja Oświatowa „Kaganek” chciałaby w przyszłości pozyskać więcej środków z darowizn od osób fizycznych. W związku z tym podjęto decyzję o wyodrębnieniu kosztów finansowanych z wpłat od tych osób tak, by na koniec roku można było przedstawić w informacji dodatkowej, na jakie cele i w jakiej wysokości zostały wydatkowane środki dotychczas pozyskane z tego źródła. W ten sposób możliwe będzie także podziękowanie darczyńcom indywidualnym i poinformowanie ich, jak rozdysponowano uzyskane od nich fundusze.

### **1.3. Kto w organizacji tworzy politykę (zasady) rachunkowości?**

Ustawa o rachunkowości wyznacza, jako odpowiedzialnego za stworzenie, aktualizację i stosowanie zasad rachunkowości, kierownika jednostki. Zgodnie z definicją ustawową kierownikiem jednostki jest członek zarządu lub innego organu zarządzającego, a jeżeli organ jest wieloosobowy – członkowie tego organu, z wyłączeniem pełnomocników ustanowionych przez jednostkę<sup>17</sup>.

Przykład:

Stowarzyszeniem XXX, zgodnie ze statutem, zarządza pięcioosobowy zarząd. Statut ani Regulamin prac zarządu nie wskazują żadnej członkini/żadnego członka zarządu jako kierownika jednostki. Kierownikiem jednostki jest wobec tego cały zarząd. Zatem uchwałę o przyjęciu polityki rachunkowości w stowarzyszeniu podejmuje cały zarząd.

Należy odróżnić odpowiedzialność za spisanie, przyjęcie, aktualizację i stosowanie przyjętych zasad rachunkowości od rzeczywistego wykonania tych obowiązków. Najczęściej spisanie zasad rachunkowości jest powierzane osobie wyznaczonej

<sup>17</sup> Art. 3 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości.

do prowadzenia spraw rachunkowych organizacji. Takie rozwiązanie ma tę zaletę, że najczęściej osoba zajmująca się rachunkowością organizacji specjalizuje się w tej dziedzinie, czyli wie, jakie elementy powinna zawierać polityka rachunkowości. Jeśli tak jest, to jest to pierwszy czynnik sukcesu. Może on jednak nie wystarczyć. Powyżej wspomniano o szczególnych okolicznościach, jakie warto wziąć pod uwagę przy tworzeniu zasad rachunkowości. Informacje na temat tych czynników, jakże ważnych dla „zdjęcia miary” z organizacji, wynikają ze statutu i z uchwał podejmowanych przez zarząd. Dlatego warto w procesie spisywania zasad rachunkowości polegać nie tylko na znajomości ustawy o rachunkowości. Należy prócz tego zapewnić, na kolejnych jego etapach, dostarczanie osobie odpowiedzialnej tych informacji, które przesądzą o dopasowaniu dokumentu do charakteru, potrzeb i obowiązków sprawozdawczych organizacji.



# Formułowanie zasad rachunkowości organizacji pozarządowej

## 2.1. Elementy polityki rachunkowości

Ustawa o rachunkowości określa minimalny zakres przedmiotowy polityki rachunkowości. Zgodnie z art. 10 powinna ona zawierać regulacje w szczególności dotyczące:

- określenia roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych;
- metod wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego;
- sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w tym co najmniej:
  - zkładowego planu kont, ustalającego wykaz kont księgi głównej, przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń, zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej,
  - wykazu ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – wykazu zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych,
  - opisu systemu przetwarzania danych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – opisu systemu informatycznego zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji;
- systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów.

## 2.2. Określenie roku obrotowego i wchodzących w jego skład okresów sprawozdawczych

Rok obrotowy jest to rok kalendarzowy lub inny okres trwający 12 kolejnych pełnych miesięcy kalendarzowych. Jeżeli stowarzyszenie czy fundacja rozpoczęły działalność w drugiej połowie przyjętego roku obrotowego, mogą księgi rachunkowe i sprawozdanie finansowe za ten okres połączyć z księgami rachunkowymi i sprawozdaniem finansowym za rok następny.

W trakcie działalności można zmienić rok obrotowy. W przypadku takiej zmiany pierwszy po zmianie rok obrotowy powinien być dłuższy niż 12 kolejnych miesięcy<sup>18</sup>.

Okresy sprawozdawcze wchodzące w skład roku obrotowego to okresy, za które sporządza się sprawozdanie finansowe w trybie przewidzianym ustawą, lub inne sprawozdania sporządzone na podstawie ksiąg rachunkowych<sup>19</sup>. Powinny być nie krótsze niż miesiąc – zwykle w jednostkach określa się właśnie miesięczne okresy sprawozdawcze, które używane są do celów podatkowych<sup>20</sup> i za które sporządzane są zestawienia obrotów i sald<sup>21</sup>.

Jeśli wymaga tego specyfika organizacji, oprócz miesięcznych okresów sprawozdawczych mogą zostać ustalone trzymiesięczne, półroczne czy inne okresy sprawozdawcze, za które sporządzane są wewnętrzne sprawozdania finansowe.

### Przykład:

Fundacja Oświatowa „Kaganek” dla celów zarządczych zdecydowała, mimo iż nie jest to wymagane przepisami prawa, o sporządzaniu bilansu i rachunku wyników oraz informacji dodatkowej za okresy kwartalne. Zapewnia to możliwość stałego otrzymywania przez zarząd i komisję rewizyjną informacji na temat bieżącej sytuacji finansowej i majątkowej organizacji. Dzięki temu zarząd oraz komisja rewizyjna mogą monitorować stan finansów i majątku oraz podejmować decyzje w oparciu o aktualne dane finansowe. W polityce rachunkowości zapisano:

Rokiem obrotowym w fundacji jest rok kalendarzowy, rozpoczyna się on 1 stycznia, a kończy 31 grudnia. W skład roku obrotowego wchodzi następujące okresy sprawozdawcze:

- kwartalne, za które sporządzane jest sprawozdanie finansowe przygotowywane dla celów zarządczych
- i okresy miesięczne, za które nalicza się zobowiązania podatkowe i ubezpieczenia społeczne od wypłacanych wynagrodzeń oraz sporządza zestawienie obrotów i sald kont księgi głównej.

<sup>18</sup> Art. 3 ust. 1 pkt 9 ustawy o rachunkowości.

<sup>19</sup> Art. 3 ust. 1 pkt 8 ustawy o rachunkowości.

<sup>20</sup> Naliczanie i odprowadzanie zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, prawnych, rozliczenie składek do ZUS odbywa się w okresach miesięcznych, podatku VAT miesięcznych lub kwartalnych.

<sup>21</sup> Zgodnie z art. 18 ustawy o rachunkowości na podstawie zapisów na kontach księgi głównej sporządza się na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienie obrotów i sald.

## 2.3. Metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalania wyniku finansowego

### 2.3.1. Metody wyceny aktywów i pasywów

Ustawa o rachunkowości daje możliwość wyboru metod, według których organizacja będzie wyceniać aktywa i pasywa. Jednostki nieprowadzące działalności gospodarczej, zgodnie z § 2 ust. 5 rozporządzenia w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej, mogą zrezygnować przy wycenie oraz ustalaniu wyniku finansowego ze stosowania zasady ostrożności określonej w ustawie o rachunkowości. Pozostałe organizacje – czyli takie, które prowadzą działalność gospodarczą – mają obowiązek stosowania zasady ostrożności.

Możliwe do zastosowania w stowarzyszeniu/fundacji zasady wyceny aktywów i pasywów zostały określone w art. 28 ustawy o rachunkowości. Przy dokonywaniu wyboru spośród rozwiązań zaproponowanych ustawą należy wziąć pod uwagę i wybrać wyłącznie zasady odnoszące się do występujących w organizacji aktywów i pasywów. Poniżej przybliżę zasady wyceny niektórych składników aktywów i pasywów występujących w organizacjach pozarządowych. Zwróć także uwagę na niektóre aktywa i pasywa rzadko w stowarzyszeniach i fundacjach występujące.

**Środki trwale pochodzące z zakupu** wycenia się w cenie nabycia, na którą składa się cena zakupu powiększona o koszty zakupu (koszty transportu, załadunku, wyładunku, ubezpieczenia, opłat notarialnych) oraz koszty związane z przystosowaniem składnika majątku do używania. Cenę zakupu stanowi cena należna dostawcy za dany składnik aktywów, bez naliczonego VAT, jeżeli podlega on zwrotowi lub odliczeniu od VAT należnego. Cenę nabycia pomniejszają udzielone przez dostawcę rabaty lub opusty.

**Środki trwale wytworzone we własnym zakresie** wycenia się uwzględniając koszty bezpośrednie i pośrednie poniesione od momentu podjęcia inwestycji aż do czasu przyjęcia środka trwałego do używania<sup>22</sup>. Tę zasadę mogą zapisać w swojej polityce rachunkowości tylko te organizacje, które same wytwarzają środki trwałe na własny użytek.

**Środki trwale na dzień bilansowy**<sup>23</sup> wycenia się w wartości początkowej pomniejszonej o dokonane odpisy amortyzacyjne i umorzeniowe, jak również o odpisy z tytułu trwałej utraty ich wartości.

**Inwestycje krótkoterminowe**, takie jak środki pieniężne na rachunkach bankowych, w kasie, środki pieniężne w walutach obcych, wycenia się według ceny (wartości) rynkowej albo według ceny nabycia lub ceny (wartości) rynkowej, zależnie od tego, która z nich jest niższa albo według skorygowanej ceny nabycia – jeżeli dla danego składnika aktywów został określony termin wymagalności,

<sup>22</sup> Beata Kołodziej, *Jakie są metody wyceny aktywów i pasywów*, Gazeta Prawna Nr 133/2007 z 11 lipca 2007 r.

<sup>23</sup> Dniem bilansowym jest dzień, na który jednostka sporządza sprawozdanie finansowe – art. 3 ust. 1 pkt 10 ustawy o rachunkowości.

a krótkoterminowe inwestycje, dla których nie istnieje aktywny rynek, w inny sposób określonej wartości godziwej.

**Rzeczowe składniki aktywów obrotowych** na przykład zapasy materiałów biurowych, wydanych czy zakupionych publikacji, przeznaczonych do zbycia lub zużycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego, wycenia się według cen nabycia lub kosztów wytworzenia nie wyższych od cen ich sprzedaży netto na dzień bilansowy.

**Należności i udzielone pożyczki** wycenia się w kwocie wymaganej zapłaty. Podmioty prowadzące działalność gospodarczą powinny tej wyceny dokonywać z zachowaniem zasady ostrożności, natomiast nieprowadzące działalności gospodarczej mogą – jak już to wcześniej zostało opisane – zrezygnować ze stosowania tej zasady. Należności przeznaczone do sprzedaży w okresie do 3 miesięcy wyceniane są według wartości rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej<sup>24</sup>.

**Zobowiązania** wyceniane są w kwocie wymagającej zapłaty. Zobowiązania finansowe mogą być wyceniane według skorygowanej ceny nabycia, a jeżeli jednostka przeznacza je do sprzedaży w okresie do 3 miesięcy, to według wartości rynkowej lub inaczej określonej wartości godziwej.

**Kapitały (fundusze) własne**, na przykład fundusz założycielski fundacji lub fundusz statutowy stowarzyszenia czy fundacji, wyceniane są w wartości nominalnej.

**Pozostałe aktywa i pasywa** wyceniane są także w wartości nominalnej.

Przykład – wycena darowizn:

Fundacja Pomocowa „Nasze Dzieci” zajmuje się wspieraniem dzieci z rodzin o niskich dochodach, nie prowadzi działalności gospodarczej. W ramach swojej działalności, zgodnie ze statutem, incydentalnie pozyskuje od darczyńców indywidualnych i firm dary rzeczowe (ubrania, podręczniki, pomoce dydaktyczne, sprzęt, zabawki) i od razu przekazuje rodzinom potrzebującym wsparcia. Zgodnie z art. 28 ust. 2 ustawy o rachunkowości w polityce rachunkowości ustalono zasadę wyceny darowizn:

*Darowizny rzeczowe wyceniane są wg wartości początkowej, którą stanowi cena nabycia. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny – jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu.*

<sup>24</sup> Za wartość godziwą przyjmuje się kwotę, za jaką dany składnik aktywów mógłby zostać wymieniony, a zobowiązanie uregulowane na warunkach transakcji rynkowej pomiędzy zainteresowanymi i dobrze poinformowanymi, niepowiązanymi ze sobą stronami.



### 2.3.2. Metody ustalania wyniku finansowego

Wynik finansowy prezentowany jest w jednym z elementów sprawozdania finansowego – w rachunku wyników. Stanowi on różnicę między przychodami a kosztami. Wzór rachunku wyników dla jednostek nieprowadzących działalności gospodarczej określony został w rozporządzeniu z dnia 15 listopada 2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej.

W rachunku wyników wykazuje się przychody i zyski oraz koszty i straty za poprzedni i bieżący rok obrotowy w następującym układzie:

A. Przychody z działalności statutowej
I. Składki brutto określone statutem
II. Inne przychody określone statutem
B. Koszty realizacji zadań statutowych
<b>C. Wynik finansowy na działalności statutowej – wielkość dodatnia lub ujemna (A-B)</b>
D. Koszty administracyjne:
1. Zużycie materiałów i energii
2. Usługi obce
3. Podatki i opłaty
4. Wynagrodzenia oraz ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia
5. Amortyzacja
6. Pozostałe
E. Pozostałe przychody (niewymienione w poz. A i G)
F. Pozostałe koszty (niewymienione w poz. B, D i H)
G. Przychody finansowe
H. Koszty finansowe
<b>I. Wynik finansowy brutto na całokształcie działalności – wielkość dodatnia lub ujemna (C-D+E-F+G-H)</b>
J. Zyski i straty nadzwyczajne:
I. Zyski nadzwyczajne – wielkość dodatnia
II. Straty nadzwyczajne – wielkość ujemna
<b>K. Wynik finansowy ogółem (I+J)</b>
I. Różnica zwiększająca koszty roku następnego (wielkość ujemna)
II. Różnica zwiększająca przychody roku następnego (wielkość dodatnia)

Metoda ustalania wyniku finansowego w jednostce powinna uwzględniać obowiązek rachunkowego wyodrębnienia form działalności<sup>25</sup>.

<sup>25</sup> Obowiązek rachunkowego wyodrębnienia przychodów, kosztów i wyników działalności nieodpłatnej i odpłatnej pożytku publicznego wynika z treści art. 10 ustawy o działalności pożytku publicznego.

Przykład:

Stowarzyszenie „Nasza Wola” prowadzące działalność odpłatną i nieodpłatną pożytku publicznego oprócz ogólnego wyniku na działalności statutowej, stanowiącego różnicę pomiędzy przychodami a kosztami statutowymi, oblicza i prezentuje przychody, koszty i wyniki każdej z prowadzonych form działalności (odpłatnej i nieodpłatnej) oddzielnie.

Wynik finansowy na działalności statutowej stanowi różnicę pomiędzy przychodami a kosztami statutowymi.

Na wynik finansowy na działalności statutowej składa się:

- wynik finansowy na działalności nieodpłatnej pożytku publicznego
- i wynik finansowy na działalności odpłatnej pożytku publicznego.

Na wynik finansowy brutto stowarzyszenia składają się:

- wynik finansowy na działalności statutowej
- minus koszty administracyjne
- plus pozostałe przychody
- minus pozostałe koszty
- plus przychody finansowe
- minus koszty finansowe.

Wynik finansowy ogółem uwzględnia:

- wynik finansowy brutto
- plus zyski nadzwyczajne
- minus straty nadzwyczajne.

Dodatni wynik jest prezentowany jako różnica zwiększająca przychody roku następnego, wynik ujemny jako różnica zwiększająca koszty roku następnego. Dodatnią różnicę stowarzyszenie może zaliczyć na zwiększenie funduszu statutowego<sup>26</sup>.

Konieczność zaprezentowania kosztów, przychodów i wyników z podziałem na działalność nieodpłatną i odpłatną pożytku publicznego wymagała pewniej modyfikacji wzoru rachunku wyników z rozporządzenia wyżej wspomnianego. Prezentujemy rachunek wyników stowarzyszenia za rok 2010.

Rachunek wyników Stowarzyszenia „Nasza Wola” za 2010 r.

	Stan na 31.12.2009 r.	Stan na 31.12.2010 r.
A. Przychody z działalności statutowej	87 553,11	121 505,89
I. Przychody z działalności nieodpłatnej pożytku publicznego (1+2)	71 500,00	109 745,89

<sup>26</sup> Zgodnie z § 2 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej z dnia 15 listopada 2001 r. (Dz.U. Nr 137, poz. 1539, ze zmianami).

1. Składki brutto określone statutem	1 460,00	1 580,00
2. Inne przychody określone statutem	70 040,00	108 165,89
II. Przychody z działalności odpłatnej pożytku publicznego	16 053,11	11 760,00
B. Koszty realizacji zadań statutowych	86 218,11	117 216,57
I. Koszty działalności nieodpłatnej pożytku publicznego	70 165,00	105 449,52
II. Koszty z działalności odpłatnej pożytku publicznego	16 053,11	11 767,05
C. Wynik finansowy na działalności statutowej – wielkość dodatnia lub ujemna (A-B)	1 335,00	4 289,32
I. Wynik finansowy na działalności nieodpłatnej pożytku publicznego (A I- B I)	1 335,00	4 296,37
II. Wynik finansowy na działalności odpłatnej pożytku publicznego (A II- B II)	0,00	-7,05
D. Koszty administracyjne (1+2+3+4+5+6):	2 735,94	3 948,47
1. Zużycie materiałów i energii	901,34	833,47
2. Usługi obce	1 707,70	2 193,00
3. Podatki i opłaty	60,00	90,00
4. Wynagrodzenia oraz ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia	-	300,00
5. Amortyzacja	-	400,00
6. Pozostałe	66,90	132,00
E. Pozostałe przychody (niewymienione w poz. A i G)	-	-
F. Pozostałe koszty (niewymienione w poz. B, D i H)	-	-
G. Przychody finansowe	2 012,52	922,67
H. Koszty finansowe	-	-
I. Wynik finansowy brutto na całokształcie działalności – wielkość dodatnia lub ujemna (C-D+E-F+G-H)	611,58	1 263,52
J. Zyski i straty nadzwyczajne:	-	-
I. Zyski nadzwyczajne – wielkość dodatnia	-	-
II. Straty nadzwyczajne – wielkość ujemna	-	-
K. Wynik finansowy ogółem (I+J)	611,58	1 263,52
I. Różnica zwiększająca koszty roku następnego (wielkość ujemna)	-	-
II. Różnica zwiększająca przychody roku następnego (wielkość dodatnia)	611,58	1 263,52

## 2.4. Opis sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych

### 2.4.1. Wykaz ksiąg rachunkowych

Wykaz ksiąg rachunkowych, a przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera – wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe na informatycznych nośnikach danych z określeniem ich struktury, wzajemnych powiązań oraz ich funkcji w organizacji całości ksiąg rachunkowych i w procesach przetwarzania danych,

Spośród dostępnych metod prowadzenia ksiąg rachunkowych najczęściej stosowaną jest prowadzenie ksiąg za pomocą komputerowego programu finansowo-księgowego. Prócz metody komputerowej można zastosować metody tradycyjne – ewidencję w księdze handlowej („amerykance”) czy rzadko już stosowaną metodę przebitkową. Ważne jest, aby wybierając sposób prowadzenia ksiąg wziąć pod uwagę zarówno możliwości finansowe i kadrowe organizacji, jak i – przede wszystkim – wymogi ustawy o rachunkowości. Oprócz możliwości ujmowania zapisów zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym trzeba pamiętać o innych ważnych cechach – wymaganych ustawą – jakie wybrana metoda prowadzenia ksiąg powinna posiadać:

1. Księgi rachunkowe, z uwzględnieniem techniki ich prowadzenia, powinny być:
  - trwale oznaczone nazwą (pełną lub skróconą) jednostki, której dotyczą (każda księga wiązana, każda luźna karta kontowa, także jeżeli mają one postać wydruku komputerowego lub zestawienia wyświetlanego na ekranie monitora komputera), nazwą danego rodzaju księgi rachunkowej oraz nazwą programu przetwarzania;
  - wyraźnie oznaczone co do roku obrotowego, okresu sprawozdawczego i daty sporządzenia;
  - przechowywane starannie w ustalonej kolejności.
2. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy zapewnić automatyczną kontrolę ciągłości zapisów, przenoszenia obrotów lub sald. Wydruki komputerowe ksiąg rachunkowych powinny składać się z automatycznie numerowanych stron, z oznaczeniem pierwszej i ostatniej, oraz być sumowane na kolejnych stronach w sposób ciągły w roku obrotowym.

Zapisy w księgach rachunkowych powinny być dokonywane w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy stosować właściwe procedury i środki chroniące przed zniszczeniem, modyfikacją lub ukryciem zapisu.

Księgi rachunkowe każdej organizacji powinny składać się z:

1. **Dziennika** – dziennik zawiera chronologiczne ujęcie zdarzeń, jakie nastąpiły w danym okresie sprawozdawczym. Bez względu na technikę prowadzenia

ksiąg rachunkowych dziennik powinien umożliwiać uzgodnienie jego obrotów z obrotami zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej.

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.

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

**2. Księgi głównej** tworzonej przez konta syntetyczne ujęte w zakładowym planie kont. Konta księgi głównej zawierają zapisy o zdarzeniach w ujęciu systematycznym. Na kontach księgi głównej obowiązuje ujęcie zarejestrowanych uprzednio lub równocześnie w dzienniku zdarzeń, zgodnie z zasadą podwójnego zapisu<sup>27</sup>. Zapisów na określonym koncie księgi głównej dokonuje się w kolejności chronologicznej.

**3. Książki pomocniczych.** Konta ksiąg pomocniczych zawierają zapisy będące uszczegółowieniem i uzupełnieniem zapisów kont księgi głównej. Prowadzi się je w ujęciu systematycznym jako wyodrębniony system ksiąg, kartotek (zbiorów kont), komputerowych zbiorów danych, uzgodniony z saldami i zapisami na kontach księgi głównej. Na kontach ksiąg pomocniczych można w ciągu okresu sprawozdawczego stosować, obok lub zamiast jednostek pieniężnych, jednostki naturalne. Należy wówczas sporządzić na koniec okresu sprawozdawczego zestawienie zapisów dokonanych na kontach ksiąg pomocniczych w jednostkach naturalnych i ustalić ich wartość.

Konta ksiąg pomocniczych prowadzi się w szczególności dla:

- środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz dokonywanych od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych;
- rozrachunków z kontrahentami, przy czym jako kontrahentów warto określić członków/członkinie stowarzyszenia i prowadzić rozliczenia z nimi z tytułu składek członkowskich;
- rozrachunków z pracownikami, a w szczególności jako imienną ewidencję wynagrodzeń pracowników zapewniającą uzyskanie informacji, z całego okresu zatrudnienia;
- operacji sprzedaży (kolejno numerowane własne faktury i inne dowody, ze szczegółowością niezbędną do celów podatkowych);
- operacji zakupu (obce faktury i inne dowody, ze szczegółowością niezbędną do wyceny składników aktywów i do celów podatkowych);

<sup>27</sup> Zasada ta polega na ujęciu operacji gospodarczych na dwóch kontach, po przeciwnych stronach kont (tj. po stronie Wn/Debet – Dt i po stronie Ma/Credit – Ct), przy czym zapisane kwoty powinny być jednakowe i równe w kwocie określonej operacji.

**4. Zestawień obrotów i sald.** Na podstawie zapisów na kontach księgi głównej sporządza się na koniec każdego okresu sprawozdawczego, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, zestawienie obrotów i sald, zawierające:

- symbole lub nazwy kont;
- salda kont na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obroty za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz salda na koniec okresu sprawozdawczego;
- sumę sald na dzień otwarcia ksiąg rachunkowych, obrotów za okres sprawozdawczy i narastająco od początku roku obrotowego oraz sald na koniec okresu sprawozdawczego.

Obroty tego zestawienia powinny być zgodne z obrotami dziennika lub obrotami zestawienia obrotów dzienników częściowych. Co najmniej na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych sporządza się zestawienia sald wszystkich kont ksiąg pomocniczych, a na dzień inwentaryzacji – zestawienia sald inwentaryzowanej grupy składników aktywów.

#### **2.4.2. Zakładowy plan kont**

Plan kont bywa często utożsamiany z polityką rachunkowości. Rzeczywiście bez niego nie sposób prowadzić ksiąg rachunkowych czy sporządzać rzetelne sprawozdania finansowe. Jest on jednak elementem polityki rachunkowości niewystarczającym do gromadzenia pełnej informacji na temat sytuacji finansowej i majątkowej organizacji. Najczęściej w zasadach rachunkowości różnych podmiotów poprzestaje się na spisaniu wykazu kont używanych przez jednostkę. Tymczasem ten element polityki rachunkowości powinien zawierać trzy ważne punkty:

- 1) wykaz kont księgi głównej,
- 2) przyjęte zasady klasyfikacji zdarzeń,
- 3) zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych oraz ich powiązania z kontami księgi głównej.

Na kontach księgi głównej, jak już wcześniej wspomniano, prowadzi się ewidencję operacji gospodarczych. Plan kont organizacji, obejmujący **konta syntetyczne**, takie jak na przykład konto 130 „Rachunek bankowy”, tworzy księgę główną – dlatego nazywane są one kontami księgi głównej.

Konta syntetyczne mogą być „dzielone” – jeśli organizacja chce dokonywać ewidencji na wyższym poziomie szczegółowości i uzyskać na podstawie tej ewidencji bardziej wnikliwe informacje. Konta szczegółowe, czyli **konta analityczne** do kont syntetycznych, tworzą księgi pomocnicze.

Przykład:

Stowarzyszenie „**Lepsza strona Ziemi**” ewidencjonuje operacje dotyczące obrotu środkami na rachunku bankowym na koncie księgi głównej (syntetycznym) 130 „Rachunek bankowy”. Pod koniec roku 2010 otworzyła do obsługi projektu „Zielono nam” finansowanego ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska kolejny rachunek w innym banku. Zgodnie z umową terminem wpłynięcia środków na rachunek bankowy był styczeń 2011 r. W związku z potrzebą prowadzenia wyodrębnionej ewidencji operacji na rachunku podstawowym i projektowym od stycznia 2011 roku konto 130 „Rachunek bankowy” zostało podzielone i utworzono do niego dwa konta analityczne:

Konto syntetyczne (konto księgi głównej)	Konta analityczne (księgi pomocnicze)
130 „Rachunki bankowe”	001 „Rachunek bankowy” w banku XXX
	002 „Rachunek bankowy” w banku YYY – projekt „Zielono nam”

### 2.4.3. Wykaz kont księgi głównej

Ustawa o rachunkowości nie określa ani rodzajów kont, jakie powinien wykaz zawierać, ani numeracji w planie kont. Każda organizacja ustala według własnego uznania (czy też czasem według możliwości stwarzanych przez narzędzia do prowadzenia ksiąg rachunkowych):

- numery kont księgowych,
- nazwy kont księgowych,
- zasady ujmowania zdarzeń (operacji gospodarczych) na tych kontach.

W klasycznym i najpowszechniej stosowanym układzie planu kont konta grupowane są w zespołach ponumerowanych cyframi od 0 do 8:

Numer i nazwa zespołu	Charakterystyka zespołu
Zespół 0 Aktywa trwałe	Konta należące do tego zespołu przeznaczone są do ewidencji: <ul style="list-style-type: none"><li>• środków trwałych i ich umorzenia,</li><li>• wartości niematerialnych i prawnych i ich umorzenia,</li><li>• długoterminowych aktywów finansowych,</li><li>• odpisów aktualizujących wartość środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych, długoterminowych aktywów finansowych,</li><li>• pozabilansowych składników majątku trwałego.</li></ul>

Numer i nazwa zespołu	Charakterystyka zespołu
<p>Zespół 1</p> <p>Środki pieniężne, rachunki bankowe oraz inne krótkoterminowe aktywa finansowe</p>	<p>Konta w tym zespole służą do ewidencji:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· aktywów pieniężnych w formie krajowych i zagranicznych środków płatniczych przechowywanych w kasie jednostki, lokowanych na rachunkach bankowych,</li> <li>· kredytów udzielonych przez banki w walutach krajowych i zagranicznych,</li> <li>· środków pieniężnych w drodze,</li> <li>· aktywów finansowych przeznaczonych do obrotu, w tym aktywów pieniężnych mających postać weksli obcych, czeków i innych aktywów finansowych,</li> <li>· instrumentów kapitałowych, a w szczególności udziałów i akcji,</li> <li>· udziałów i akcji własnych przeznaczonych do zbycia lub umorzenia.</li> </ul>
<p>Zespół 2</p> <p>Rozrachunki i roszczenia</p>	<p>Konta w zespole „2” wykorzystywane są do ewidencji wszelkich rozrachunków z odbiorcami i dostawcami krajowymi i zagranicznymi oraz roszczeń. Ponadto, konta zespołu „2” służą do ewidencji rozliczeń wynagrodzeń, rozliczeń z tytułu składek członkowskich, zaliczek i wszelkich innych rozliczeń, w tym rozrachunków publicznoprawnych z tytułu podatków oraz składek ZUS.</p>
<p>Zespół 3</p> <p>Materiały i towary</p>	<p>Konta zespołu nr 3 przeznaczone są do ewidencji materiałów i towarów - zmian ich wartości, rozchodów i stanów zapasów.</p>
<p>Zespół 4</p> <p>Koszty wg rodzajów</p>	<p>Konta w tym zespole są przeznaczone do ewidencji kosztów w układzie rodzajowym, czyli służą do grupowania kosztów według ich rodzaju (np. usługi obce, wynagrodzenia). Ewidencja kosztów tylko w układzie rodzajowym dostarcza informacji o tym, jakie koszty zostały w przyjętym okresie poniesione i w jakiej wysokości.</p>
<p>Zespół 5</p> <p>Koszty wg typów działalności</p>	<p>Konta zespołu nr 5 służą do ujmowania kosztów według miejsc ich powstawania, czyli według typów działalności. Kryterium klasyfikacji kosztu jest w tej metodzie ewidencji nie rodzaj kosztu, a źródło jego powstania. Podstawowymi kosztami w organizacjach nieprowadzących działalności gospodarczej są koszty statutowe i koszty administracyjne. Dalszy ich podział zależy od form działalności prowadzonych przez organizację oraz obowiązków sprawozdawczych. W tym ujęciu jednostka otrzymuje informacje na temat wysokości kosztów związanych z poszczególnymi typami/formami działalności. Ewidencja funkcjonalna nie pozwala na uzyskanie informacji na temat rodzajów ponoszonych kosztów.</p>
<p>Zespół 6</p> <p>Rozliczenia międzyokresowe kosztów</p>	<p>Zespół nr 6 służy do ewidencji produktów wytworzonych przez jednostkę oraz do ewidencji kosztów przyszłych okresów (rozliczenia czynne), a także rezerw na wydatki przyszłych okresów (rozliczenia bierne). Ponieważ działalność produkcyjna jest rzadko spotykana w organizacjach pozarządowych nieprowadzących działalności gospodarczej, najczęściej używa się tego zespołu wyłącznie do ewidencji rozliczeń międzyokresowych kosztów.</p>
<p>Zespół 7</p> <p>Przychody i koszty związane z ich osiągnięciem</p>	<p>Zespół ten służy, w organizacji nieprowadzącej działalności gospodarczej, do ewidencji przychodów statutowych, takich jak na przykład: składki członkowskie, dotacje, subwencje, darowizny, spadki, zapisy, a także przychodów z prowadzonej w ramach działalności odpłatnej polityki publicznej sprzedaży produktów, towarów. W tym zespole ujmowane są także przychody i koszty operacji finansowych oraz pozostałych, a także przychody i koszty operacyjne. Ewidencję szczegółową prowadzi się stosownie do potrzeb planowania, analizy i sprawozdawczości oraz obliczania podatków i zwolnień podatkowych.</p>



Numer i nazwa zespołu	Charakterystyka zespołu
Zespół 8 Kapitały (fundusze) własne, fundusze specjalne i wynik finansowy	<p>Konta zespołu 8 służą do ewidencji funduszy własnych fundacji i stowarzyszeń, na przykład</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• funduszu założycielskiego w fundacji,</li> <li>• funduszu statutowego,</li> <li>• funduszy celowych – na przykład funduszu stypendialnego,</li> </ul> <p>jak również wyniku finansowego, rezerw i rozliczeń międzyokresowych przychodów. W przypadku organizacji zobowiązanych w danym roku do naliczenia podatku dochodowego od osób prawnych, obciążającego wynik finansowy, tego rodzaju zdarzenia ujmuje się również w zespole nr 8.</p>

W szczególnych przypadkach można prowadzić zespół 9 – konta pozabilansowe. Na kontach zespołu 9 ujmowane są operacje niemające wpływu na wartość aktywów, pasywów ani na wynik finansowy jednostki. Organizacje pozarządowe używają kont w tym zespole na przykład do ewidencji wartości świadczeń wolontariackich<sup>28</sup>, na potrzeby wykazywania i rozliczania ich w projektach w charakterze wkładu własnego. Są to konta, na których, w zależności od formy prowadzenia ksiąg rachunkowych, można dokonywać ewidencji wyłącznie po stronie winien lub ma.

#### 2.4.4. Ewidencja kosztów

Do ewidencji kosztów służą dwa zespoły – numer 4 i numer 5 (potocznie „czwórki” i „piątki”). Każdy z nich posiada inne kryterium klasyfikacyjne i dostarcza innego rodzaju informacji na temat kosztów ponoszonych przez stowarzyszenie czy fundację. Do ewidencji kosztów można wybrać metodę uproszczoną, czyli wybrać zespół numer 4 albo zespół numer 5. Można również rejestrować koszty w ujęciu pełnym, czyli zarówno za pomocą kont zespołu numer 4, jak i kont zespołu numer 5. W organizacjach pozarządowych nieprowadzących działalności gospodarczej najczęściej stosowanym do ewidencji kosztów jest zespół numer 5. Ta metoda ułatwia przygotowanie rachunku wyników obowiązujące stowarzyszenia i fundacje nieprowadzące działalności gospodarczej. Jest także praktyczna przy rozliczaniu projektów, ponieważ umożliwia łatwe tworzenie kont analitycznych w oparciu o budżety projektów.

#### 2.4.5. Zasady tworzenia kont księgi głównej

Najczęściej spotykanym sposobem numeracji w planie kont jest oznaczanie kont księgi głównej (kont syntetycznych) numerami trzycyfrowymi, gdzie pierwsza cyfra wskazuje na przynależność do zespołu. Na przykład w koncie 100 – „Kasa” pierwsza cyfra wskazuje na przynależność do zespołu nr 1. Dwie pozostałe cyfry są zapisywane według wybranej przez organizację zasady.

<sup>28</sup> Zgodnie z art. 50. ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie wartość świadczenia wolontariusza nie stanowi darowizny na rzecz korzystającego w rozumieniu przepisów Kodeksu cywilnego oraz przepisów podatkowych, dlatego nie ujmuje się tej wartości w księgach na kontach przychodów.

Przykład:

Wykaz kont księgi głównej stosowanych w Stowarzyszeniu „Lepsza strona Ziemi”

Numer konta	Nazwa konta
Zespół 1	Środki pieniężne
100	Kasa
130	Bieżący rachunek bankowy
135	Rachunek bankowy projektu „Leśni ludzie”
137	Rachunek bankowy lokat
145	Środki pieniężne w drodze
Zespół 2	Rozrachunki i rozliczenia
201	Rozrachunki z odbiorcami
202	Rozrachunki z dostawcami
220	Rozrachunki z urzędem skarbowym
222	Rozrachunki z ZUS
230	Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń
234	Pozostałe rozrachunków z pracownikami i pracowniczkami
235	Rozrachunki z wolontariuszami i wolontariuszkami
240	Rozrachunki z tytułu składek członkowskich
250	Pozostałe rozrachunki
Zespół 5	Koszty
500	Koszty działalności nieodpłatnej pożytku publicznego
510	Koszty działalności odpłatnej pożytku publicznego
550	Koszty administracyjne
Zespół 7	Przychody i koszty ich osiągnięcia
700	Przychody z działalności nieodpłatnej pożytku publicznego
710	Przychody z działalności odpłatnej pożytku publicznego
730	Składki członkowskie
751	Przychody finansowe
752	Koszty finansowe
761	Pozostałe przychody
762	Pozostałe koszty
771	Zyski nadzwyczajne
772	Straty nadzwyczajne
Zespół 8	Fundusze, wynik finansowy, przychody przyszłych okresów
800	Fundusz statutowy

820	Rozliczenie wyniku finansowego
840	Przychody przyszłych okresów
860	Wynik finansowy
870	Podatek dochodowy od osób prawnych
Zespół 9	Konta pozabilansowe
900	Wartość świadczeń wolontariackich

Analizując powyższy plan kont można stwierdzić, że:

- brak kont z zespołu „0” oznacza, że organizacja nie posiada środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych;
- brak kont z zespołu „3” wskazuje na przekazywanie wszystkich zakupionych towarów i materiałów do bieżącego wykorzystania i odpisywanie ich wartości bezpośrednio w koszty;
- brak kont z zespołu „4” świadczy o wyborze przez organizację ewidencji kosztów według miejsc ich powstawania, czyli w zespole numer 5;
- użycie kont 500 i 510 oraz 700 i 710 świadczy o prowadzeniu przez stowarzyszenie działalności nieodpłatnej i odpłatnej pożytku publicznego.

Więcej nie zawsze znaczy lepiej. Przy tworzeniu planu kont trzeba rozważyć nie tyle rozmiar planu kont, ile niezbędną i użyteczną liczbę kont służących do prowadzenia ksiąg naszej organizacji. Nie warto umieszczać kont „na wszelki wypadek”, posiadanie zbędnych kont wprowadza bałagan. W przypadku stowarzyszenia, o którym była mowa wyżej, widzimy, że nie potrzebuje ono wielu kont księgowych. Organizacja wybrała tylko te, które są używane i służą rejestrowaniu prowadzonych w niej operacji gospodarczych.

#### 2.4.6. Zasady klasyfikacji zdarzeń

Ustawa o rachunkowości wymaga, by prócz umieszczenia w polityce rachunkowości spisu kont księgi głównej przeznaczonych do prowadzenia ksiąg rachunkowych opisać również, jak konta będą używane. To oznacza, że do każdego konta należy przygotować opis:

- jaki charakter ma to konto, w jaki sposób funkcjonuje,
- do rejestracji jakiego rodzaju operacji służy,
- po której stronie konta te operacje będą ujmowane,
- z jakimi kontami konto koresponduje,
- jakie wykazuje saldo.

W księgowej praktyce zbiór tych informacji nazywa się komentarzem do poszczególnych kont.

Przykład:

Ewidencja księgowa środków finansowych w Stowarzyszeniu „Lepsza strona Ziemi”.

Konta zespołu 1 służą ewidencji księgowej:

- 1) aktywów pieniężnych stanowiących krajowe i zagraniczne środki płatnicze oraz waluty obce przechowywane w kasach lub na rachunkach bankowych,
- 2) instrumentów finansowych krótkoterminowych (lokat).

Do ewidencji księgowej poszczególnych rodzajów aktywów pieniężnych w kasach i na rachunkach bankowych służą w Stowarzyszeniu następujące konta księgi głównej:

- konto 100 – „Kasa”
- konto 130 – „Bieżący rachunek bankowy”
- konto 135 – „Rachunek bankowy projektu »Leśni ludzie«”
- konto 137 – „Rachunek bankowy lokat”
- konto 145 – „Środki pieniężne w drodze”.

Obroty gotówki w kasie powinny być udokumentowane dowodami źródłowymi lub zastępczymi dowodami kasowymi. Obroty gotówki ujmuje się w księgach rachunkowych pod datą rzeczywistego przychodu lub rozchodu; niedobory i nadwyżki gotówki ujmuje się pod datą ich ujawnienia.

Obroty na rachunkach bankowych powinny być udokumentowane dowodami źródłowymi bankowymi – wyciągami bankowymi lub równoważnymi wydrukami potwierdzeń transakcji z systemu bankowości elektronicznej.

#### KONTO 100 – „KASA”

- służy do ewidencji księgowej gotówki w kasie w złotych polskich.

Po stronie Dt (Wn) konta 100 – „Kasa” ujmuje się przychody gotówki do kasy, w szczególności:

Wyszczególnienie i treść zdarzeń operacji gospodarczych	Konto przeciwstawne
1. Podjęcie gotówki z rachunku bankowego (wpływy środków pieniężnych w drodze)	145
2. Wpłaty dokonane przez odbiorców	201, 240
3. Wpłaty różnych należności (rozliczenia zaliczek, zwrot nadpłaconych wynagrodzeń, zwrot nadpłaconych zobowiązań, wpłaty składek członkowskich i inne)	234, 235, 240, 202, 230, 250
4. Otrzymane przedpłaty na poczet przyszłych dostaw lub usług	201

5. Sprzedaż produktów usług oraz materiałów i towarów za gotówkę w ramach działalności odpłatnej pożytku publicznego	710, 201
6. Wpłaty za niedobory i szkody lub ich potrącenia w liście płac	230, 234, 240

Po stronie Ct (Ma) konta 100 – „Kasa” ujmuje się rozchody gotówki z kasy, w szczególności:

Wyszczególnienie i treść zdarzeń operacji gospodarczych	Konto przeciwstawne
1. Wpłaty gotówki na rachunki bankowe (wpłaty gotówki na rachunki – w drodze)	145
2. Różne wypłaty dostawcom (wypłaty zaliczek, spłaty zobowiązań), pracownikom (wypłaty zaliczek), wolontariuszom i inne.	202, 234, 235, 240
3. Wpłaty wynagrodzeń, zasiłków i świadczeń.	230

*Ewidencja konta 100 prowadzona w księgach rachunkowych powinna umożliwiać codzienne/cotygodniowe/comiesięczne ustalenie stanu gotówki. Konto 100 wykazuje wyłącznie saldo Wn/Dt, oznaczające wartość nominalną gotówki lub innych walorów pieniężnych w kasie.*

Taki opis pozwala na zastosowanie jednolitych procedur przy ewidencji operacji gospodarczych, niezależnie od tego, przez kogo księgi rachunkowe są prowadzone. W jednostkach nieposiadających tego elementu polityki rachunkowości istnieje zagrożenie działania wbrew zasadzie ciągłości przy zmianie osoby/firmy prowadzącej księgi rachunkowe stowarzyszenia czy fundacji.

#### 2.4.7. Zasady prowadzenia kont ksiąg pomocniczych

Ta część polityki rachunkowości zawiera wyjaśnienia dotyczące:

- kont, do których tworzone są/będą księgi pomocnicze (czyli kont analitycznych),
- reguł, wedle których księgi pomocnicze do tych kont będą tworzone.

Przykład niektórych zasad prowadzenia kont ksiąg pomocniczych w Stowarzyszeniu „Lepsza strona Ziemi”:

Księgi pomocnicze tworzone są do kont o numerach: 201, 202, 220, 222, 230, 234, 235, 240, 250, 500, 510, 550, 700 i 840. Suma zapisów i sald kont analitycznych jest równa sumie zapisów kont syntetycznych lub analitycznych, do których zostały utworzone.

**Ewidencja szczegółowa do konta 201 „Rozrachunki z odbiorcami”** prowadzona w pomocniczej księdze rachunkowej powinna zapewniać ustalenie należności i ewentualnie zobowiązań (z tytułu uzyskanych przedpłat) wg poszczególnych odbiorców krajowych, a na dzień bilansowy pozwalać na wyodrębnienie należności długoterminowych i krótkoterminowych. Konta analityczne do tego konta będą poprzedzone znakiem – oddzielającym je od konta 201, i będą posiadać numery od 1 do xxxx. Każdy numer będzie przyporządkowany tylko jednemu kontrahentowi. Każdy kontrahent będzie oznaczony tylko jednym numerem. Przykład – konto 201-x „rozrachunki z firmą Z”.

**Ewidencja szczegółowa do konta 500 „Koszty działalności nieodpłatnej pożytku publicznego”** prowadzona w pomocniczej księdze rachunkowej powinna odzwierciedlać koszty poszczególnych projektów realizowanych przez Stowarzyszenie. Konta analityczne kosztów poszczególnych projektów numerowane będą od 1 do xxx, na przykład: 500-1 „Koszty projektu Y”. Dalsze uszczegółowienie kont analitycznych tworzone będzie w oparciu o struktury budżetów poszczególnych projektów, w zależności od wymogów zawartych w umowach o dofinansowanie oraz potrzeb zarządczych w poszczególnych projektach.

**Ewidencja szczegółowa do konta 550 „Koszty administracyjne”** powinna pozwalać na wyodrębnienie poszczególnych rodzajów kosztów administracyjnych, zgodnie ze wzorem rachunku wyników określonym w załączniku nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 listopada 2001 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej (Dz.U. Nr 137, poz. 1539, z późn. zm.). Konta analityczne do konta 550 używane przez Stowarzyszenie:

550-1 Zużycie materiałów i energii

550-2 Usługi obce

550-3 Podatki i opłaty

550-4 Wynagrodzenia oraz ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia

550-5 Amortyzacja

550-6 Pozostałe koszty administracyjne.

Do tych kont tworzone będą księgi pomocnicze pozwalające na wyodrębnienie kosztów związanych z prowadzeniem działalności odpłatnej i nieodpłatnej pożytku publicznego. Do konta 550-1 utworzone są konta:

550-1-1 Zużycie materiałów i energii w działalności nieodpłatnej pożytku publicznego,

550-1-2 Zużycie materiałów i energii w działalności odpłatnej pożytku publicznego.

Do kolejnych kont oznaczonych numerami od 550-2 do 550-6 tworzone będą analogiczne księgi pomocnicze, uwzględniające obowiązek oddzielenia kosztów działalności nieodpłatnej i odpłatnej pożytku publicznego prowadzonej przez Stowarzyszenie.

Kolejny poziom ewidencji analitycznej, wprowadzony wyłącznie dla kosztów administracyjnych związanych z prowadzeniem działalności nieodpłatnej pożytku publicznego, powinien pozwalać na identyfikację każdego rodzaju kosztów administracyjnych ponoszonych w związku z poszczególnymi projektami prowadzonymi przez Stowarzyszenie. Na przykład:

550-1-1-1 Zużycie materiałów i energii w działalności nieodpłatnej pożytku publicznego, dotyczące projektu X

550-1-1-2 Zużycie materiałów i energii w działalności nieodpłatnej pożytku publicznego, dotyczące projektu Y.

***Ewidencja szczegółowa do konta 700 „Przychody z działalności nieodpłatnej pożytku publicznego”*** tworzona jest w odniesieniu do źródeł finansowania działalności opisanych w statucie Stowarzyszenia, za wyjątkiem składek członkowskich wyodrębnionych na koncie syntetycznym o numerze 730. Powinna dostarczyć ona informacji na temat wysokości przychodów z poszczególnych źródeł. W tym celu użyte będą następujące konta analityczne:

- 740-1      Darowizny od osób fizycznych,
- 740-2      Granty od organizacji pozarządowych,
- 740-3      Darowizny od osób prawnych,
- 740-4      Źródła publiczne,
- 740-5      Zbiórki publiczne.

## **2.4.8. Opis systemu przetwarzania danych**

Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera należy uwzględnić opis systemu informatycznego, zawierającego wykaz programów, procedur lub funkcji, w zależności od struktury oprogramowania, wraz z opisem algorytmów i parametrów oraz programowych zasad ochrony danych, w tym w szczególności metod zabezpieczenia dostępu do danych i systemu ich przetwarzania, a ponadto określenie wersji oprogramowania i daty rozpoczęcia jego eksploatacji.

Dokumentacja ta powinna obejmować wykaz zbiorów danych tworzących księgi rachunkowe, charakterystykę ich funkcji i zawartości oraz ich wzajemnych relacji. Jeśli organizacja decyduje się na prowadzenie ksiąg przy użyciu komputera, nie musi sama opisywać systemu przetwarzania danych. Zwykle otrzymuje ona wraz z licencją (księgowość może być prowadzona wyłącznie przy użyciu legalnego oprogramowania) i programem komputerowym opis zawierający dokumentację techniczno-eksploatacyjną systemu, obejmującą:

- strukturę oprogramowania,
- opis algorytmów i parametrów sterujących przebiegiem komputerowego przetwarzania danych księgowych,
- opis procedur kontrolnych i ochronnych,
- wykaz dokumentacji systemu.

Taki dokument, uzupełniony o możliwe i używane w organizacji zasady zabezpieczania dostępu do danych, jest wystarczający i może stanowić załącznik do polityki rachunkowości.

Przykład:

Stowarzyszenie do prowadzenia ksiąg rachunkowych używa modułu KSIĘGA HANDLOWA wersji 5.0 programu „Twoja księga”, wprowadzonego do eksploatacji 1 stycznia 2009 roku.

W module „Księga Handlowa” prowadzone są:

1. Dziennik oraz księga główna, które służą do chronologicznego i systematycznego ujęcia wszystkich zdarzeń i operacji gospodarczych, jakie wystąpiły w danym okresie sprawozdawczym.
2. Następujące pomocnicze księgi rachunkowe:
  - rozrachunki z odbiorcami i dostawcami według kontrahentów,
  - rozrachunki z urzędem skarbowym,
  - rozrachunki z ZUS,
  - rozrachunki z tytułu wynagrodzeń,
  - pozostałe rozrachunki z pracownikami i pracowniczkami,
  - rozrachunki z wolontariuszami i wolontariuszkami,
  - rozrachunki z tytułu składek członkowskich,
  - pozostałe rozrachunki,
  - ewidencja szczegółowa kosztów według miejsc ich powstawania,
  - ewidencja szczegółowa przychodów według źródeł,
  - ewidencja szczegółowa przychodów przyszłych okresów według źródeł.
3. Główną część programu „Twoja księga” stanowi zakładowy plan kont dostosowany do wymogów przyjętego w zakładowych zasadach (polityce) rachunkowości wykazu ksiąg rachunkowych oraz do ustalonych zasad prowadzenia ewidencji szczegółowej do poszczególnych kont księgi głównej.

Każdy program używany do prowadzenia ksiąg rachunkowych, mimo budowy podobnej do innych programów, ma swoje własne zasady i procedury. Dlatego przy formułowaniu tej części najlepiej jest kierować się wyłącznie procedurami opisanymi przez producenta czy sprzedawcę programu księgowego używanego w organizacji. Prócz zasad i procedur przetwarzania danych trzeba jeszcze opisać zasady użytkowania programu – czyli wskazać użytkowników programów i ich uprawnienia.



## 2.5. Ochrona danych i ich zbiorów

Ostatnim elementem polityki rachunkowości wymagany przez ustawę jest **opis systemu służącego ochronie danych i ich zbiorów**, w tym dowodów księgowych, ksiąg rachunkowych i innych dokumentów stanowiących podstawę dokonanych w nich zapisów<sup>29</sup>. Wymóg ten określają poniższe zasady:

- 1) Dokumentacja rachunkowa jednostki powinna być przechowywana w należyty sposób;
- 2) Powinna być chroniona przed:
  - niedozwolonymi zmianami,
  - nieupoważnionym rozpowszechnianiem,
  - uszkodzeniem lub zniszczeniem.

Ta część zasad rachunkowości powinna zawierać spisane zasady ochrony wszelkich danych i dokumentacji systemu rachunkowości. Jest to pewna forma instrukcji bezpieczeństwa określająca reguły postępowania odnośnie ochrony całej dokumentacji księgowej, obejmującej:

- księgi rachunkowe,
- dowody księgowe,
- dokumenty inwentaryzacyjne,
- sprawozdania finansowe,
- politykę rachunkowości.

Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera ochrona danych powinna polegać na:

- stosowaniu odpornych na zagrożenia nośników danych,
- doborze stosownych środków ochrony zewnętrznej,
- systematycznym tworzeniu rezerwowych kopii zbiorów danych zapisanych na informatycznych nośnikach danych, pod warunkiem zapewnienia trwałości zapisu informacji systemu rachunkowości, przez czas nie krótszy od wymaganego do przechowywania ksiąg rachunkowych,
- oraz na zapewnieniu ochrony programów komputerowych i danych systemu informatycznego rachunkowości, poprzez stosowanie odpowiednich rozwiązań programowych i organizacyjnych, chroniących przed nieupoważnionym dostępem lub zniszczeniem.

---

<sup>29</sup> Ustawa o rachunkowości poświęca ochronie danych rozdział 8 „Ochrona danych”.

Przykład:

W Fundacji „Mali ekonomiści”, prowadzącej i przechowującej księgi rachunkowe w wynajętym biurze, przyjęto następujące zasady ochrony danych i ich zbiorów:

System ochrony dowodów księgowych i innych dokumentów stanowi system zabezpieczeń fizycznych, na które składają się:

- drzwi z zamontowanymi zamkami patentowymi,
- kraty w oknach,
- szafy drewniane i kartotekowe z zamkami.

Dowody księgowe i dokumenty inwentaryzacyjne przechowuje się w siedzibie jednostki w oryginalnej postaci, w ustalonym porządku dostosowanym do sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych, w podziale na okresy sprawozdawcze, w sposób pozwalający na ich łatwe odszukanie. Roczne zbiory dowodów księgowych i dokumentów inwentaryzacyjnych oznacza się określeniem nazwy ich rodzaju oraz symbolem końcowych lat i końcowych numerów w zbiorze. Z wyłączeniem dokumentów dotyczących przeniesienia praw majątkowych do nieruchomości, list płac, powierzenia odpowiedzialności za składniki aktywów, znaczących umów i innych ważnych dokumentów określonych przez kierownika jednostki, po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego treść dowodów księgowych może być przeniesiona na nośniki danych, pozwalające zachować w trwałej postaci zawartość dowodów. Warunkiem stosowania tej metody przechowywania danych jest posiadanie urządzeń pozwalających na odtworzenie dowodów w postaci wydruku, o ile inne przepisy nie stanowią inaczej.

Po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy dokumentację przyjętych zasad rachunkowości, księgi rachunkowe oraz sprawozdania finansowe, w tym również sprawozdanie z działalności jednostki, przechowuje się odpowiednio w sposób określony powyżej.

Udostępnienie osobie trzeciej zbiorów lub ich części:

- a) do wglądu na terenie jednostki – wymaga zgody kierownika jednostki lub osoby przez niego upoważnionej,
- b) poza siedzibą zarządu (oddziału) jednostki – wymaga pisemnej zgody kierownika jednostki oraz pozostawienia w jednostce potwierdzonego spisu przejętych dokumentów, chyba że odrębne przepisy stanowią inaczej.

Dodatkowo można uwzględnić w tej części zasad rachunkowości zapisy regulujące kwestię okresu przechowywania dokumentacji. **Okres ten obliczany jest od początku roku następującego po roku obrotowym, którego dane zbiory dotyczą.**

Ustawa określa następujące terminy przechowywania dla dokumentacji rachunkowej:

zatwierdzone roczne sprawozdania finansowe	podlegają trwałemu przechowywaniu
księgi rachunkowe	5 lat
karty wynagrodzeń pracowników bądź ich odpowiedniki	przez okres wymaganego dostępu do tych informacji, wynikający z przepisów emerytalnych, rentowych oraz podatkowych, nie krócej jednak niż 5 lat
dowody księgowe dotyczące wpływów ze sprzedaży detalicznej	do dnia zatwierdzenia sprawozdania finansowego za dany rok obrotowy, nie krócej jednak niż do dnia rozliczenia osób, którym powierzono składniki aktywów objęte sprzedażą detaliczną
dowody księgowe dotyczące środków trwałych w budowie, pożyczek, kredytów oraz umów handlowych, roszczeń dochodzonych w postępowaniu cywilnym lub objętych postępowaniem karnym albo podatkowym	przez 5 lat od początku roku następującego po roku obrotowym, w którym operacje, transakcje i postępowanie zostały ostatecznie zakończone, spłacone, rozliczone lub przedawnione
dokumentację przyjętego sposobu prowadzenia rachunkowości (czyli na przykład politykę rachunkowości)	przez okres nie krótszy od 5 lat od upływu jej ważności
dokumenty inwentaryzacyjne	5 lat
pozostałe dowody księgowe i dokumenty	5 lat

Zamieszczenie w polityce rachunkowości informacji na temat okresu przechowywania dokumentacji nie jest wymagane ustawą. Jeśli zdecydujemy się to zrobić, warto przy tej okazji uwzględnić wymogi niewynikające z ustawy o rachunkowości. Na przykład zasady i okres przechowywania dokumentacji finansowanej ze środków Unii Europejskiej, czy też wymogi określone w umowach zawieranych z różnymi darczyńcami/instytucjami finansującymi działalność organizacji.

## 2.6. Dodatkowe zapisy w polityce rachunkowości

Dla pełniejszego obrazu finansów organizacji oraz łatwiejszego prowadzenia ksiąg rachunkowych warto uzupełnić wewnętrzne zasady rachunkowości o elementy niewymagane wprost ustawą o rachunkowości. Praktyczne zastosowanie mogą mieć rozwiązania w zakresie:

- Amortyzacji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Organizacje dokonujące zakupu i amortyzacji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych mogą spisać zasady amortyzacji tych składników aktywów biorąc pod uwagę dwie istotne kwestie. Pierwszą jest różnica w definicjach

środków trwałych oraz zasadach ich amortyzacji w myśl ustawy o rachunkowości oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Drugą jest konieczność amortyzacji środków trwałych zakupionych ze środków zewnętrznych, na przykład dotacji. Objasnienie tych dwóch okoliczności z pewnością pomoże w prawidłowej ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

- Obliczania wyniku na działalności odpłatnej pożytku publicznego.

W myśl ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie działalność odpłatna pożytku publicznego jest działalnością gospodarczą, gdy otrzymane wynagrodzenie<sup>30</sup> jest wyższe od kosztów tej działalności. Organizacje prowadzące działalność odpłatną, a nieplanujące prowadzenia działalności gospodarczej, dla zachowania ram wyznaczonych w tym zakresie, mogą zapisać w polityce rachunkowości dodatkowe zasady. Szczególnie warto jest określić metodę obliczania ceny sprzedaży. Do jej określenia potrzebne będzie przede wszystkim ustalenie kosztów niezbędnych do poniesienia w celu wyprodukowania towaru/świadczenia usługi. Ponadto warto ustalić zasady postępowania w sytuacji wystąpienia nadwyżki przychodów nad kosztami – na przykład zasadę zwrotu takiej nadwyżki odbiorcom działań organizacji w ciągu przyjętego w polityce rachunkowości okresu.

- Rozliczania kosztów projektów realizowanych w części w ramach działalności nieodpłatnej i działalności odpłatnej pożytku publicznego.

Działalność odpłatna pożytku publicznego daje możliwość finansowania działań organizacji przez korzystające z nich osoby. Najczęściej różne przedsięwzięcia, na które nie udało się zdobyć dofinansowania w wysokości 100% planowanych kosztów, realizowane są w części w ramach działalności nieodpłatnej oraz działalności odpłatnej pożytku publicznego.

#### Przykład:

Stowarzyszenie „Wyższa kultura” organizujące wyjazdy do teatrów dla dzieci i młodzieży ze szkół gimnazjalnych i ponadgimnazjalnych pozyskało dofinansowanie na realizację projektu „Fredro. Zemsta i Dożywocie”. W ramach projektu zaplanowano udział 100 osób w serii dwóch spektakli. Udało się pozyskać dofinansowanie na bilety wstępu oraz opiekę podczas wyjazdu. Nie przyznano natomiast dofinansowania kosztów podróży na spektakle. Brakującą kwotę Stowarzyszenie zaplanowało pokryć w 3/4 z otrzymanych dotąd darowizn, a w 1/4 z wpłat od osób wyjeżdżających na spektakle.

Pozyskane na ten cel granty oraz darowizny zaliczone zostaną do przychodów z nieodpłatnej działalności pożytku publicznego. Koszty finansowane z tych środków zostaną zaewidencjonowane jako koszty nieodpłatnej działalności pożytku publicznego.

Natomiast wpłaty od osób wyjeżdżających na spektakle oraz 1/4 kosztów przejazdu na spektakl sfinansowanych z tych wpłat zostaną zaliczone odpowiednio do kosztów i przychodów działalności odpłatnej pożytku publicznego.

<sup>30</sup> Rozumiane jako zapłata dla organizacji za sprzedany towar czy usługę.

Organizacje realizujące swoje projekty w podobny sposób mogą w polityce rachunkowości zapisać zasady kwalifikowania kosztów i przychodów swoich działań do kosztów i przychodów działalności nieodpłatnej oraz do kosztów i przychodów działalności odpłatnej pożytku publicznego.

- Inne zasady wynikające z potrzeb organizacji lub wymogów niewynikających z ustawy o rachunkowości.

Część organizacji może być zobligowana przez podmioty finansujące ich działalność do wprowadzenia dodatkowych rozwiązań. Najczęściej wymaganymi elementami polityki rachunkowości dotyczącymi poszczególnych projektów są:

- 1) zasady obiegu dokumentów,
- 2) prowadzenie wyodrębnionej ewidencji księgowej,
- 3) prowadzenie wyodrębnionej ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Decydując się na korzystanie z pieniędzy pochodzących z grantów czy dotacji konieczne należy zapoznać się z kryteriami przyznawania i rozliczania pozyskanych funduszy. Regułą jest, że pozyskanie środków publicznych wymaga zastosowania procedur wynikających między innymi z ustawy o finansach i dyscyplinie finansów publicznych. Dostosowując politykę rachunkowości organizacji do tych wymogów pamiętajmy, aby czynione zmiany powstawały w zgodzie z już istniejącymi zasadami i tym samym zachowywały jedną z nadrzędnych zasad – zasadę ciągłości. Należy również pamiętać, że uzupełnianie polityki rachunkowości o elementy dotyczące realizacji kolejnych projektów wymaga aktualizacji polityki rachunkowości.

## 2.7. Zmiany i aktualizacja polityki rachunkowości

W trakcie funkcjonowania organizacji może zajść wiele zmian. Na przykład przed 2003 rokiem, czyli zanim weszła w życie ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, nie było możliwości prowadzenia działalności odpłatnej pożytku publicznego. Wobec tych organizacji, które po wejściu w życie ustawy zdecydowały się prowadzić działalność nieodpłatną i odpłatną, powstał obowiązek rachunkowego wyodrębnienia tych działalności pod względem kosztów, przychodów i wyników<sup>31</sup>. Zmiana form działalności jest jedną z przesłanek obligujących organizację do zmiany polityki rachunkowości. W tym przypadku zmiany będą dotyczyć:

- klasyfikacji kosztów,
- klasyfikacji przychodów
- oraz metod ustalania wyniku finansowego.

<sup>31</sup> Zgodnie z art. 10 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. Nr 96, poz. 873), tekst jednolity z dnia 27 października 2010 r. (Dz.U. Nr 234, poz. 1536).

Dokonując zmian w polityce rachunkowości pamiętajmy szczególnie o zachowaniu zasady ciągłości. Zgodnie z nią, jeśli dokonaliśmy zmian, na przykład takich, jak powyżej opisane, powinniśmy zapewnić porównywalność danych wykazanych w sprawozdaniu finansowym za poprzedni i bieżący rok obrotowy. Jest to potrzebne, aby dostarczyć pełnej informacji na temat sytuacji finansowej i majątkowej organizacji w okresie, za który prezentowane są dane w sprawozdaniu finansowym. Zmiana osoby czy firmy prowadzącej księgi rachunkowe nie jest wystarczającym powodem aktualizacji zasad rachunkowości. W takiej sytuacji zmiany mogą być uzasadnione pod warunkiem odkrycia nieprawidłowości w polityce rachunkowości organizacji przez nową osobę, czy też biuro rachunkowe zatrudnione do spraw rachunkowych.

Aktualizacja zasad rachunkowości może wynikać także ze zmian w prawie dotyczących rachunkowości lub w dziedzinach mających dla rachunkowości znaczenie. Potrzeba dokonania zmian zachodzi również, gdy organizacja zmienia profil działalności, rozrasta się (tworząc na przykład oddziały) czy rozpoczyna prowadzenie działalności gospodarczej. Bez względu na przyczynę należy pamiętać, że każda zmiana (aktualizacja) dokonana w polityce rachunkowości **wymaga formy pisemnej oraz przyjęcia uchwałą przez kierownika jednostki.**

## Podsumowanie

Statut jest najważniejszym dokumentem stowarzyszenia czy fundacji. Określa zarówno ramy merytoryczne, jak i podstawy finansowej strony funkcjonowania organizacji. Bez statutu organizacja nie mogłaby powstać ani działać zgodnie z prawem. Podobnie rzecz ma się z polityką rachunkowości, jako najistotniejszym dla finansów wewnętrznym aktem. Co prawda bez niego fundacja czy stowarzyszenie może działać, jednak prowadzenie ksiąg rachunkowych bez polityki rachunkowości jest działaniem niezgodnym z prawem. Jest także trudniejsze – nie mając jej narażamy organizację na ryzyko, uzależniamy jej prowadzenie wyłącznie od wiedzy, doświadczenia osoby, której to zadanie powierzono. Tymczasem rzetelne prowadzenie ksiąg rachunkowych wymaga nie tylko znajomości prawideł w zakresie rachunkowości. Do oddania obrazu sytuacji finansowej i majątkowej każdej organizacji potrzeba, prócz wiedzy w zakresie przepisów o rachunkowości, także zapewnienia odniesień do prowadzonej/planowanej działalności organizacji. Trudno jest wyobrazić sobie stowarzyszenie czy fundację działające bez statutu. Działanie, osiąganie celów – choćby najszczytniejszych – bez wcześniej określonych ram z pewnością byłoby mniej efektywne. Podobnie trudne jest prowadzenie ksiąg rachunkowych bez „przewodnika” po rachunkowości jednostki. Przyzna mi rację każdy, kto prowadzi księgowość w oparciu o odpowiednio dopasowane i spisane zasady rachunkowości. Zdaję sobie sprawę z faktu, że stworzenie tego dokumentu jest dużym wyzwaniem. Jest nim zwłaszcza dla osób zakładających organizację bez wcześniejszych doświadczeń w dziedzinie finansów i rachunkowości. Mam nadzieję, że dzięki tej publikacji stanie się to łatwiejsze, że coraz więcej stowarzyszeń i fundacji dostrzeże korzyści z posiadania oraz korzystania z tego dokumentu.







# Bibliografia

## AKTY PRAWNE

### ROZPORZĄDZENIE

### MINISTRA FINANSÓW

z dnia 15 listopada 2001 r.

**w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, nieprowadzących działalności gospodarczej.**

(Dz.U. nr 137 poz 1539)

Na podstawie art. 82 pkt 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. Nr 121, poz. 591, z 1997 r. Nr 32, poz. 183, Nr 43, poz. 272, Nr 88, poz. 554, Nr 118, poz. 754, Nr 139, poz. 933 i 934, Nr 140, poz. 939 i Nr 141, poz. 945, z 1998 r. Nr 60, poz. 382, Nr 106, poz. 668, Nr 107, poz. 669 i Nr 155, poz. 1014, z 1999 r. Nr 9, poz. 75 i Nr 83, poz. 931, z 2000 r. Nr 60, poz. 703, Nr 94, poz. 1037 i Nr 113, poz. 1186 oraz z 2001 r. Nr 102, poz. 1117 i Nr 111, poz. 1195) zarządza się, co następuje:

§ 1. 1. Przepisy rozporządzenia stosuje się do niektórych jednostek niebędących spółkami handlowymi, jeżeli nie prowadzą działalności gospodarczej, a w szczególności do:

- 1) stowarzyszeń,
- 2) (uchylony),
- 3) związków zawodowych,
- 4) organizacji pracodawców,
- 5) izb gospodarczych,
- 6) fundacji,
- 7) organizacji dobroczynności i opieki społecznej,
- 8) przedstawicielstw przedsiębiorców zagranicznych.

2. Przepisów rozporządzenia nie stosuje się do kościelnych osób prawnych nieprowadzących działalności gospodarczej. Kościelne osoby prawne prowadzą

rachunkowość według zasad określonych przez wewnętrzne przepisy księgelne, dotyczące tych jednostek.

3. Ilekroć w rozporządzeniu jest mowa o:

- 1) ustawie o rachunkowości – rozumie się przez to ustawę z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości,
- 2) jednostce – rozumie się przez to jednostki wymienione w ust. 1, utworzone i prowadzące działalność na podstawie przepisów prawa polskiego, mające siedzibę na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej,
- 3) działalności statutowej – rozumie się przez to działalność jednostki niemającą charakteru działalności gospodarczej, określoną przepisami prawa i jej statutem,
- 4) funduszu statutowym – rozumie się przez to fundusz podstawowy jednostki, tworzony na podstawie przepisów prawa i statutu jednostki, przeznaczony na finansowanie jej działalności statutowej.

**§ 2.** 1. Jednostki, o których mowa w § 1 ust. 1, prowadzą księgi rachunkowe, stosując odpowiednie przepisy ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem przepisów ust. 2-6.

2. Do przychodów jednostki zalicza się otrzymane środki pieniężne i inne aktywa finansowe ze źródeł określonych odrębnymi przepisami prawa i statutem, w tym otrzymane składki statutowe, nieodpłatnie otrzymane składniki majątku, a także kwoty należne ze sprzedaży składników majątku oraz przychody finansowe, dotacje i subwencje, a w przedstawicielstwach przedsiębiorców zagranicznych – także środki pieniężne otrzymane od przedsiębiorcy zagranicznego, z przeznaczeniem na sfinansowanie kosztów działalności przedstawicielstwa.

3. Do kosztów działalności jednostki zalicza się koszty związane z realizacją zadań statutowych – w tym także świadczenia określone statutem. Za koszty uważa się również koszty administracyjne jednostki, a w szczególności wynagrodzenia oraz ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia na rzecz pracowników i innych osób, odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, zużycie materiałów i energii, usługi obce oraz pozostałe koszty o charakterze administracyjnym.

4. Różnica pomiędzy przychodami a kosztami, o których mowa w ust. 2 i 3, ustalona w rachunku wyników, zwiększa – po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego – odpowiednio przychody lub koszty w następnym roku obrotowym; różnicę dodatnią można zaliczyć na zwiększenie funduszu statutowego.

5. Jednostka może zrezygnować ze stosowania zasady ostrożności określonej w ustawie o rachunkowości.

6. Kierownik jednostki ustala i aktualizuje dokumentację opisującą w języku polskim przyjęte zasady (politykę) rachunkowości.

**§ 3.** 1. Jednostki, o których mowa w § 1 ust. 1, sporządzają roczne sprawozdanie finansowe na dzień kończący rok obrotowy oraz na każdy inny dzień bilansowy.

2. Sprawozdanie finansowe, o którym mowa w ust. 1, składa się z:
  - 1) bilansu,
  - 2) rachunku wyników,
  - 3) informacji dodatkowej.
3. W bilansie wykazuje się stany aktywów i pasywów na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych poprzedniego i bieżącego roku obrotowego, podane w kolejności i w sposób określony w załączniku nr 1 do rozporządzenia.
4. W rachunku wyników wykazuje się oddzielnie przychody i koszty oraz zyski i straty za poprzedni i bieżący rok obrotowy, podane w kolejności i w sposób określony w załączniku nr 2 do rozporządzenia.
5. Pozycje bilansu oraz rachunku wyników mogą być wykazywane ze szczegółowością większą niż określona w załącznikach nr 1 i 2 do rozporządzenia, stosownie do potrzeb i wielkości jednostki.
6. Informacja dodatkowa powinna zawierać nieobjęte bilansem oraz rachunkiem wyników informacje i wyjaśnienia niezbędne do oceny gospodarki finansowej jednostki, a w szczególności:
  - 1) objaśnienia stosowanych metod wyceny aktywów i pasywów oraz przyczyn ewentualnych ich zmian w stosunku do roku poprzedniego,
  - 2) uzupełniające dane o aktywach i pasywach,
  - 3) informacje o strukturze zrealizowanych przychodów ze wskazaniem ich źródeł, w tym przychodów określonych statutem,
  - 4) informacje o strukturze kosztów stanowiących świadczenia pieniężne i niepieniężne określone statutem oraz o strukturze kosztów administracyjnych,
  - 5) dane o źródłach zwiększenia i sposobie wykorzystania funduszu statutowego,
  - 6) dane dotyczące udzielonych gwarancji, poręczeń i innych zobowiązań związanych z działalnością statutową,
  - 7) informacje o tendencjach zmian w przychodach i kosztach oraz składnikach majątku i źródłach ich finansowania.
- § 4. Jeżeli jednostka podejmie działalność gospodarczą w ciągu roku obrotowego, wówczas z dniem podjęcia tej działalności stosuje przepisy ustawy o rachunkowości odnoszące się do jednostek prowadzących działalność gospodarczą.
- § 5. Traci moc rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 18 sierpnia 1998 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości dla niektórych jednostek nie prowadzących działalności gospodarczej (Dz. U. Nr 115, poz. 748 i z 2000 r. Nr 66, poz. 794).
- § 6. Rozporządzenie ma zastosowanie po raz pierwszy do sprawozdań finansowych sporządzonych za rok obrotowy rozpoczynający się w 2002 r.
- § 7. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2002 r.

# ZAŁĄCZNIKI

## ZAŁĄCZNIK nr 1

### BILANS

W bilansie wykazuje się następujące informacje o stanie aktywów i pasywów na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych poprzedniego i bieżącego roku obrotowego:

#### Aktywa

##### A. Aktywa trwałe

- I. Wartości niematerialne i prawne
- II. Rzeczowe aktywa trwałe
- III. Należności długoterminowe
- IV. Inwestycje długoterminowe
- V. Długoterminowe rozliczenia międzyokresowe

##### B. Aktywa obrotowe

- I. Zapasy rzeczowych aktywów obrotowych
- II. Należności krótkoterminowe
- III. Inwestycje krótkoterminowe
  1. Środki pieniężne
  2. Pozostałe aktywa finansowe

##### C. Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe

Suma aktywów

#### Pasywa

##### A. Fundusze własne

- I. Fundusz statutowy
- II. Fundusz z aktualizacji wyceny
- III. Wynik finansowy netto za rok obrotowy
  1. Nadwyżka przychodów nad kosztami (wielkość dodatnia)
  2. Nadwyżka kosztów nad przychodami (wielkość ujemna)

##### B. Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania

- I. Zobowiązania długoterminowe z tytułu kredytów i pożyczek
- II. Zobowiązania krótkoterminowe i fundusze specjalne
  1. Kredyty i pożyczki
  2. Inne zobowiązania
  3. Fundusze specjalne
- III. Rezerwy na zobowiązania
- IV. Rozliczenia międzyokresowe
  1. Rozliczenia międzyokresowe przychodów
  2. Inne rozliczenia międzyokresowe

Suma pasywów

## **ZAŁĄCZNIK nr 2**

### **RACHUNEK WYNIKÓW**

W rachunku wyników wykazuje się przychody i zyski oraz koszty i straty za poprzedni i bieżący rok obrotowy.

- A. Przychody z działalności statutowej
  - I. Składki brutto określone statutem
  - II. Inne przychody określone statutem
- B. Koszty realizacji zadań statutowych
- C. Wynik finansowy na działalności statutowej (wielkość dodatnia lub ujemna) (A-B)
- D. Koszty administracyjne:
  - 1. Zużycie materiałów i energii
  - 2. Usługi obce
  - 3. Podatki i opłaty
  - 4. Wynagrodzenia oraz ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia
  - 5. Amortyzacja
  - 6. Pozostałe
- E. Pozostałe przychody (niewymienione w poz. A i G)
- F. Pozostałe koszty (niewymienione w poz. B, D i H)
- G. Przychody finansowe
- H. Koszty finansowe
- I. Wynik finansowy brutto na całokształcie działalności (wielkość dodatnia lub ujemna) (C-D+E-F+G-H)
- J. Zyski i straty nadzwyczajne:
  - I. Zyski nadzwyczajne – wielkość dodatnia
  - II. Straty nadzwyczajne – wielkość ujemna
- K. Wynik finansowy ogółem (I+J)
  - I. Różnica zwiększająca koszty roku następnego (wielkość ujemna)
  - II. Różnica zwiększająca przychody roku następnego (wielkość dodatnia)

Ustawa o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie  
z dnia 24 kwietnia 2003 r. (Dz.U. Nr 96, poz. 873) – **fragmenty**

Dział I. Przepisy ogólne

Art. 1. [Zakres przedmiotowy ustawy]

1. Ustawa reguluje zasady:

- 1) prowadzenia działalności pożytku publicznego przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych oraz współpracy organów administracji publicznej z organizacjami pozarządowymi;
- 2) uzyskiwania przez organizacje pozarządowe statusu organizacji pożytku publicznego oraz funkcjonowania organizacji pożytku publicznego;
- 3) sprawowania nadzoru nad prowadzeniem działalności pożytku publicznego;
- 4) tworzenia i funkcjonowania rad działalności pożytku publicznego.

2. Ustawa reguluje również warunki wykonywania świadczeń przez wolontariuszy oraz korzystania z tych świadczeń.

Art. 2. [Definicje ustawowe]

Ilekroć w ustawie jest mowa o:

- 1) dotacji – rozumie się przez to dotację w rozumieniu art. 127 ust. 1 pkt 1 lit. e oraz art. 221 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240);
- 2) „środkach publicznych” – rozumie się przez to środki publiczne, o których mowa w ustawie o finansach publicznych, przeznaczone na wydatki publiczne w rozumieniu tej ustawy;
- 3) wolontariuszu – rozumie się przez to osobę fizyczną, która ochotniczo i bez wynagrodzenia wykonuje świadczenia na zasadach określonych w ustawie;
- 4) inicjatywie lokalnej – rozumie się przez to formę współpracy jednostek samorządu terytorialnego z ich mieszkańcami, w celu wspólnego realizowania zadania publicznego na rzecz społeczności lokalnej.

Art. 3. [Działalność pożytku publicznego; organizacje pozarządowe]

1. Działalnością pożytku publicznego jest działalność społecznie użyteczna, prowadzona przez organizacje pozarządowe w sferze zadań publicznych określonych w ustawie.

2. Organizacjami pozarządowymi są:

- 1) niebędące jednostkami sektora finansów publicznych, w rozumieniu ustawy o finansach publicznych,
  - 2) niedziałające w celu osiągnięcia zysku
- osoby prawne lub jednostki organizacyjne nieposiadające osobowości prawnej,

którym odrębna ustawa przyznaje zdolność prawną, w tym fundacje i stowarzyszenia, z zastrzeżeniem ust. 4.

3. Działalność pożytku publicznego może być prowadzona także przez:

- 1) osoby prawne i jednostki organizacyjne działające na podstawie przepisów o stosunku Państwa do Kościoła katolickiego w Rzeczypospolitej Polskiej, o stosunku Państwa do innych kościołów i związków wyznaniowych oraz o gwarancjach wolności sumienia i wyznania, jeżeli ich cele statutowe obejmują prowadzenie działalności pożytku publicznego;
- 2) stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego;
- 3) spółdzielnie socjalne;
- 4) spółki akcyjne i spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz kluby sportowe będące spółkami działającymi na podstawie przepisów ustawy z dnia 18 stycznia 1996 r. o kulturze fizycznej (Dz.U. z 2007 r. Nr 226, poz. 1675, z późn. zm. ), które:
  - nie działają w celu osiągnięcia zysku oraz przeznaczają całość dochodu na realizację celów statutowych oraz nie przeznaczają zysku do podziału między swoich członków, udziałowców, akcjonariuszy i pracowników.

3a. Przepisów art. 7 oraz art. 19b-41i nie stosuje się do spółdzielni socjalnych.

4. Przepisów działu II nie stosuje się do:

- 1) partii politycznych;
- 2) związków zawodowych i organizacji pracodawców;
- 3) samorządów zawodowych;
- 4) (uchylony);
- 5) fundacji utworzonych przez partie polityczne;
- 6) (uchylony).

5. Przepisów rozdziału 2 działu II nie stosuje się do zlecania realizacji zadań w zakresie opieki nad Polonią i Polakami za granicą finansowanych ze środków budżetu państwa w części, której dysponentem jest Szef Kancelarii Senatu.

6. (uchylony)

Art. 4. [Zakres zadań publicznych]

1. Sfera zadań publicznych, o której mowa w art. 3 ust. 1, obejmuje zadania w zakresie:
  - 1) pomocy społecznej, w tym pomocy rodzinom i osobom w trudnej sytuacji życiowej oraz wyrównywania szans tych rodzin i osób;
  - 2) działalności na rzecz integracji i reintegracji zawodowej i społecznej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym;
  - 3) działalności charytatywnej;
  - 4) podtrzymywania i upowszechniania tradycji narodowej, pielęgnowania polskości oraz rozwoju świadomości narodowej, obywatelskiej i kulturowej;

- 5) działalności na rzecz mniejszości narodowych i etnicznych oraz języka regionalnego;
- 6) ochrony i promocji zdrowia;
- 7) działalności na rzecz osób niepełnosprawnych;
- 8) promocji zatrudnienia i aktywizacji zawodowej osób pozostających bez pracy i zagrożonych zwolnieniem z pracy;
- 9) działalności na rzecz równych praw kobiet i mężczyzn;
- 10) działalności na rzecz osób w wieku emerytalnym;
- 11) działalności wspomagającej rozwój gospodarczy, w tym rozwój przedsiębiorczości;
- 12) działalności wspomagającej rozwój techniki, wynalazczości i innowacyjności oraz rozpowszechnianie i wdrażanie nowych rozwiązań technicznych w praktyce gospodarczej;
- 13) działalności wspomagającej rozwój wspólnot i społeczności lokalnych;
- 14) nauki, szkolnictwa wyższego, edukacji, oświaty i wychowania;
- 15) wypoczynku dzieci i młodzieży;
- 16) kultury, sztuki, ochrony dóbr kultury i dziedzictwa narodowego;
- 17) wspierania i upowszechniania kultury fizycznej i sportu;
- 18) ekologii i ochrony zwierząt oraz ochrony dziedzictwa przyrodniczego;
- 19) turystyki i krajoznawstwa;
- 20) porządku i bezpieczeństwa publicznego;
- 21) obronności państwa i działalności Sił Zbrojnych Rzeczypospolitej Polskiej;
- 22) upowszechniania i ochrony wolności i praw człowieka oraz swobód obywatelskich, a także działań wspomagających rozwój demokracji;
- 23) ratownictwa i ochrony ludności;
- 24) pomocy ofiarom katastrof, klęsk żywiołowych, konfliktów zbrojnych i wojen w kraju i za granicą;
- 25) upowszechniania i ochrony praw konsumentów;
- 26) działalności na rzecz integracji europejskiej oraz rozwijania kontaktów i współpracy między społeczeństwami;
- 27) promocji i organizacji wolontariatu;
- 28) pomocy Polonii i Polakom za granicą;
- 29) działalności na rzecz kombatanów i osób represjonowanych;
- 30) promocji Rzeczypospolitej Polskiej za granicą;
- 31) działalności na rzecz rodziny, macierzyństwa, rodzicielstwa, upowszechniania i ochrony praw dziecka;



- 32) przeciwdziałania uzależnieniom i patologiom społecznym;
  - 33) działalności na rzecz organizacji pozarządowych oraz podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3, w zakresie określonym w pkt 1-32.
2. Rada Ministrów może określić, w drodze rozporządzenia, zadania w zakresie innym niż wymienione w ust. 1 jako należące do sfery zadań publicznych, kierując się ich szczególną społeczną użytecznością oraz możliwością ich wykonywania przez podmioty, o których mowa w art. 5 ust. 1, w sposób zapewniający wystarczające zaspokajanie potrzeb społecznych.
- [....]

## Dział II. Działalność pożytku publicznego

### Rozdział 1. Działalność odpłatna i nieodpłatna pożytku publicznego

#### Art. 6. [Charakter działalności organizacji pozarządowych]

Działalność pożytku publicznego nie jest, z zastrzeżeniem art. 9 ust. 1, działalnością gospodarczą, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, i może być prowadzona jako działalność nieodpłatna lub jako działalność odpłatna.

#### Art. 7. [Działalność nieodpłatna pożytku publicznego]

Działalnością nieodpłatną pożytku publicznego jest działalność prowadzona przez organizacje pozarządowe i podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, w sferze zadań publicznych, o której mowa w art. 4, za które nie pobierają one wynagrodzenia.

#### Art. 8. [Działalność odpłatna pożytku publicznego]

##### 1. Działalnością odpłatną pożytku publicznego jest:

- 1) działalność prowadzona przez organizacje pozarządowe i podmioty wymienione w art. 3 ust. 3, w sferze zadań publicznych, o której mowa w art. 4, za które pobierają one wynagrodzenie;
  - 2) sprzedaż towarów lub usług wytworzonych lub świadczonych przez osoby bezpośrednio korzystające z działalności pożytku publicznego, w szczególności w zakresie rehabilitacji oraz przystosowania do pracy zawodowej osób niepełnosprawnych oraz reintegracji zawodowej i społecznej osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, a także sprzedaż przedmiotów darowizny.
2. Przychód z działalności odpłatnej pożytku publicznego służy wyłącznie prowadzeniu działalności pożytku publicznego.

#### Art. 9. [Działalność organizacji mająca charakter działalności gospodarczej]

- 1. Działalność odpłatna pożytku publicznego organizacji pozarządowych oraz podmiotów wymienionych w art. 3 ust. 3 stanowi działalność gospodarczą, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej, jeżeli:
  - 1) wynagrodzenie, o którym mowa w art. 8 ust. 1, jest w odniesieniu do działal-

ności danego rodzaju wyższe od tego, jakie wynika z kosztów tej działalności, lub

- 2) przeciętne miesięczne wynagrodzenie osoby fizycznej z tytułu zatrudnienia przy wykonywaniu statutowej działalności odpłatnej pożytku publicznego, za okres ostatnich 3 miesięcy, przekracza 3-krotność przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego za rok poprzedni.
- 1a. Organ administracji publicznej, który w trakcie kontroli stwierdzi okoliczność, o której mowa w ust. 1, wzywa organizację pozarządową oraz podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 pkt 2-4 do złożenia wniosku o wpis do rejestru przedsiębiorców działalności danego rodzaju w terminie 30 dni od dnia wezwania.
- 1b. Jeżeli w terminie, o którym mowa w ust. 1a, organizacja pozarządowa oraz podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 pkt 2-4 nie wykaże organowi administracji publicznej, że złożyła wniosek o wpis do rejestru przedsiębiorców działalności danego rodzaju, organ administracji publicznej informuje sąd rejestrowy właściwy dla tej organizacji o prowadzeniu przez nią działalności gospodarczej. Przepis art. 24 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz.U. z 2007 r. Nr 168, poz. 1186, z późn. zm. ) stosuje się odpowiednio.
2. Przez wynagrodzenie, o którym mowa w ust. 1 pkt 2, rozumie się wynagrodzenie z tytułu świadczenia pracy lub usług, niezależnie od sposobu nawiązania stosunku pracy lub rodzaju i treści umowy cywilnoprawnej z osobą fizyczną.
3. Nie można prowadzić odpłatnej działalności pożytku publicznego i działalności gospodarczej w odniesieniu do tego samego przedmiotu działalności.

Art. 10. [Rachunkowe wyodrębnienie form działalności]

1. Prowadzenie przez organizacje pozarządowe i podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 pkt 2-4:
  - 1) nieodpłatnej działalności pożytku publicznego,
  - 2) odpłatnej działalności pożytku publicznego lub
  - 3) działalności gospodarczej
  - wymaga rachunkowego wyodrębnienia tych form działalności w stopniu umożliwiającym określenie przychodów, kosztów i wyników każdej z tych działalności, z zastrzeżeniem przepisowo rachunkowości.
2. Przepis ust. 1 stosuje się odpowiednio w przypadku organizacyjnego wyodrębnienia działalności pożytku publicznego.
3. Zakres prowadzonej działalności nieodpłatnej lub odpłatnej pożytku publicznego organizacje pozarządowe i podmioty wymienione w art. 3 ust. 3 określają w statucie lub w innym akcie wewnętrznym.

[...]

**ROZPORZĄDZENIE**  
**MINISTRA SPRAWIEDLIWOŚCI**

z dnia 8 maja 2001 r.

**w sprawie ramowego zakresu sprawozdania z działalności fundacji.**

(Dz.U. z dnia 22 maja 2001 r.)

Na podstawie art. 12 ust. 4 ustawy z dnia 6 kwietnia 1984 r. o fundacjach (Dz. U. z 1991 r. Nr 46, poz. 203, z 1997 r. Nr 121, poz. 769 i z 2000 r. Nr 120, poz. 1268) zarządza się, co następuje:

§ 1. Sprawozdanie z działalności fundacji, zwane dalej „sprawozdaniem”, sporządza się w formie pisemnej w układzie określonym w § 2.

§ 2. Sprawozdanie powinno zawierać:

- 1) nazwę fundacji, jej siedzibę i adres, datę wpisu w Krajowym Rejestrze Sądowym i numer KRS-u wraz ze statystycznym numerem identyfikacyjnym w systemie REGON, dane dotyczące członków zarządu fundacji (imię i nazwisko według aktualnego wpisu w rejestrze sądowym i adres zamieszkania) oraz określenie celów statutowych fundacji,
- 2) zasady, formy i zakres działalności statutowej z podaniem realizacji celów statutowych, a także opis głównych zdarzeń prawnych w jej działalności o skutkach finansowych,
- 3) informację o prowadzonej działalności gospodarczej według wpisu do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego,
- 4) odpisy uchwał zarządu fundacji,
- 5) informację o wysokości uzyskanych przychodów, z wyodrębnieniem ich źródeł (np. spadek, zapis, darowizna, środki pochodzące ze źródeł publicznych, w tym z budżetu państwa i budżetu gminy), odpłatnych świadczeń realizowanych przez fundację w ramach celów statutowych z uwzględnieniem kosztów tych świadczeń; jeżeli prowadzono działalność gospodarczą, wynik finansowy tej działalności oraz procentowy stosunek przychodu osiągniętego z działalności gospodarczej do przychodu osiągniętego z pozostałych źródeł,
- 6) informację o poniesionych kosztach na:
  - a) realizację celów statutowych,
  - b) administrację (czynsze, opłaty telefoniczne, pocztowe itp.),
  - c) działalność gospodarczą,
  - d) pozostałe koszty,
- 7) dane o:
  - a) liczbie osób zatrudnionych w fundacji z podziałem według zajmowanych stanowisk i z wyodrębnieniem osób zatrudnionych wyłącznie w działalności gospodarczej,

- b) łącznej kwocie wynagrodzeń wypłaconych przez fundację z podziałem na wynagrodzenia, nagrody, premie i inne świadczenia, z wyodrębnieniem całości tych wynagrodzeń osób zatrudnionych wyłącznie w działalności gospodarczej,
  - c) wysokości rocznego lub przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia wypłaconego łącznie członkom zarządu i innych organów fundacji oraz osobom kierującym wyłącznie działalnością gospodarczą z podziałem na wynagrodzenia, nagrody, premie i inne świadczenia,
  - d) wydatkach na wynagrodzenia z umów zlecenia,
  - e) udzielonych przez fundację pożyczkach pieniężnych, z podziałem według ich wysokości, ze wskazaniem pożyczkobiorców i warunków przyznania pożyczek oraz z podaniem podstawy statutowej udzielania takich pożyczek,
  - f) kwotach ulokowanych na rachunkach bankowych ze wskazaniem banku,
  - g) wartości nabytych obligacji oraz wielkości objętych udziałów lub nabytych akcji w spółkach prawa handlowego ze wskazaniem tych spółek,
  - h) nabytych nieruchomościach, ich przeznaczeniu oraz wysokości kwot wydatkowanych na to nabycie,
  - i) nabytych pozostałych środkach trwałych,
  - j) wartości aktywów i zobowiązań fundacji ujętych we właściwych sprawozdaniach finansowych sporządzanych dla celów statystycznych,
  - 8) dane o działalności zleconej fundacji przez podmioty państwowe i samorządowe (usługi, państwowe zadania zlecone i zamówienia publiczne) oraz o wyniku finansowym tej działalności,
  - 9) informację o rozliczeniach fundacji z tytułu ciężących zobowiązań podatkowych, a także informację w sprawie składanych deklaracji podatkowych.
- § 3.** W sprawozdaniu zamieszcza się informację, czy w okresie sprawozdawczym była przeprowadzona w fundacji kontrola, a jeśli była – to jej wyniki.
- § 4.** Sprawozdanie podpisuje co najmniej dwóch członków zarządu fundacji, jeżeli statut fundacji nie stanowi inaczej.
- § 5.** Sprawozdanie obejmuje okres roku kalendarzowego. Składa się je każdego roku z działalności za rok ubiegły.
- § 6.** Traci moc zarządzenie Ministra Sprawiedliwości z dnia 23 grudnia 1994 r. w sprawie ramowego zakresu sprawozdań składanych przez fundacje (Monitor Polski Nr 69, poz. 616).
- § 7.** Rozporządzenie wchodzi w życie po upływie 14 dni od dnia ogłoszenia.

## **ROZPORZĄDZENIE MINISTRA PRACY I POLITYKI SPOŁECZNEJ**

z dnia 23 marca 2011 r.

### **w sprawie rocznego sprawozdania merytorycznego z działalności organizacji pożytku publicznego (Dz.U. Nr 80, poz. 434)**

Na podstawie art. 23 ust. 8 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. z 2010 r. Nr 234, poz. 1536) zarządza się, co następuje:

§ 1. Rozporządzenie określa zakres rocznego sprawozdania merytorycznego z działalności organizacji pożytku publicznego, zwanego dalej „sprawozdaniem”, oraz wzór tego sprawozdania.

§ 2. Sprawozdanie zawiera:

- 1) nazwę organizacji, jej siedzibę i adres, datę rejestracji i numer w Krajowym Rejestrze Sądowym, datę uzyskania statusu organizacji pożytku publicznego, numer REGON oraz dane dotyczące członków organu zarządzającego i członków organu kontroli lub nadzoru;
- 2) określenie celów statutowych organizacji i sposobu ich realizacji, na podstawie statutu oraz najważniejszych, pod względem wielkości wydatkowanych środków, sfer działalności pożytku publicznego;
- 3) opis prowadzonej działalności pożytku publicznego, jej zasięg terytorialny, a także opis głównych działań, z uwzględnieniem prowadzonych placówek zapewniających całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekle chorym lub osobom w podeszłym wieku, centrów integracji społecznej, domów pomocy społecznej, placówek opiekuńczo-wychowawczych określonych w przepisach o pomocy społecznej, szkół i placówek publicznych określonych w przepisach o systemie oświaty oraz niepublicznych zakładów opieki zdrowotnej, wraz ze wskazaniem miejscowości, w której działalność ta jest prowadzona, oraz liczby odbiorców działań organizacji;
- 4) opis prowadzonej działalności nieodpłatnej pożytku publicznego, jej zasięg terytorialny oraz przedmiot, wraz z kodem PKD;
- 5) opis prowadzonej działalności odpłatnej pożytku publicznego i działalności gospodarczej, jej zasięg terytorialny oraz przedmiot, wraz z kodem PKD;
- 6) informacje o wysokości uzyskanych przychodów, z wyodrębnieniem ich źródeł, w tym:
  - a) z działalności nieodpłatnej i odpłatnej pożytku publicznego,
  - b) z działalności gospodarczej,
  - c) z działalności finansowej,
  - d) z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych (w tym zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne),

- e) z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych (w tym zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne) uzyskanych w latach poprzednich, dotychczas niewydatkowanych,
  - f) ze środków pochodzących ze źródeł publicznych, w tym: ze środków europejskich w rozumieniu art. 2 pkt 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.), ze środków budżetu państwa, ze środków budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z dotacji z funduszy celowych,
  - g) ze środków pochodzących ze źródeł prywatnych, w tym: ze składek członkowskich, z otrzymanych darowizn, spadków, zapisów, środków pochodzących z ofiarności publicznej, z wpływów z majątku, nawiązek sądowych i świadczeń pieniężnych,
  - h) z innych źródeł przychodów;
- 7) informacje dotyczące wyniku prowadzonej działalności odpłatnej pożytku publicznego lub działalności gospodarczej;
- 8) informacje o sposobie wydatkowania środków pochodzących z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych (w tym zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne), w tym o wysokości wydatkowanej kwoty i działaniach, na które zostały wydatkowane, jak również o celach szczegółowych wskazanych przez podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych, na które organizacja wydatkowała środki pochodzące z 1% podatku;
- 9) informacje o poniesionych kosztach na:
- a) działalność pożytku publicznego z podziałem na działalność odpłatną i nieodpłatną,
  - b) działalność gospodarczą,
  - c) koszty administracyjne organizacji (w tym zużycie materiałów i energii, usługi obce, podatki i opłaty, wynagrodzenia oraz ubezpieczenia i inne świadczenia, amortyzację),
  - d) kampanię informacyjną lub reklamową związaną z pozyskiwaniem środków pochodzących z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych,
- e) inne cele;
- 10) informacje o korzystaniu z uprawnienia do:
- a) zwolnienia z podatku dochodowego od osób prawnych, podatku od nieruchomości, podatku od czynności cywilnoprawnych, opłaty skarbowej, opłat sądowych lub innych zwolnień,
  - b) nieodpłatnego informowania przez jednostki publicznej radiofonii i telewizji o prowadzonej przez organizację działalności pożytku publicznego, zgodnie z art. 23a ust. 1 ustawy z dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji (Dz. U. z 2011 r. Nr 43, poz. 226),

c) nabywania na szczególnych zasadach prawa własności lub prawa użytkowania wieczystego nieruchomości z zasobu Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego, a także do zawierania umów użytkowania, najmu, dzierżawy lub użyczenia w odniesieniu do tych nieruchomości;

11) dane o:

a) liczbie pracowników, przeciętnym miesięcznym zatrudnieniu na podstawie stosunku pracy w przeliczeniu na etaty, liczbie członków i wolontariuszy wykonujących świadczenia na rzecz organizacji oraz liczbie osób świadczących usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej,

b) łącznej kwocie wynagrodzeń brutto wypłaconych przez organizację pracownikom, z podziałem na wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia, oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej,

c) łącznej kwocie wynagrodzeń brutto wypłaconych przez organizację pracownikom oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej, w związku z prowadzoną działalnością pożytku publicznego, w tym działalnością odpłatną i działalnością nieodpłatną,

d) łącznej kwocie wynagrodzeń brutto wypłaconych przez organizację pracownikom oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej, w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą,

e) wysokości przeciętnego oraz najwyższego miesięcznego wynagrodzenia wypłaconego członkom organu zarządzającego i innych organów organizacji, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia oraz umowy cywilnoprawne,

f) wysokości przeciętnego oraz najwyższego miesięcznego wynagrodzenia wypłaconego pracownikom organizacji, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia, oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej,

g) udzielonych przez organizację pożyczkach pieniężnych, ze wskazaniem ich wysokości, z podaniem podstawy statutowej ich udzielenia;

12) informacje o działalności zleconej organizacji przez organy administracji samorządowej i rządowej, z podaniem nazwy zadania i wysokości otrzymanej kwoty dotacji;

13) informacje o zrealizowanych zamówieniach publicznych, z podaniem rodzaju zamówienia i otrzymanej kwoty na jego realizację;

14) informacje uzupełniające dotyczące w szczególności:

a) spółek, z podaniem ich nazw i siedzib, w których organizacja pożytku publicznego posiada co najmniej 20% udziałów lub akcji w kapitale zakładowym lub co najmniej 20% ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym spółki,

b) fundacji, których organizacja pożytku publicznego jest fundatorem,

c) kontroli przeprowadzonych przez organy administracji publicznej w organizacji, wraz z podaniem informacji na temat przedmiotu przeprowadzonej kontroli, organu kontrolującego oraz daty zakończenia kontroli,

d) przeprowadzonych badań sprawozdań finansowych na podstawie art. 64 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223, Nr 157, poz. 1241 i Nr 165, poz. 1316 oraz z 2010 r. Nr 47, poz. 278) lub § 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2004 r. w sprawie obowiązku badania sprawozdań finansowych organizacji pożytku publicznego (Dz.U. Nr 285, poz. 2852).

§ 3. Wzór sprawozdania określa załącznik do rozporządzenia.

§ 4. Rozporządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 2012 r.



WZÓR

Sygnatura sprawozdania (wypełnia MPiPS)			
Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej	<b>Roczne sprawozdanie merytoryczne z działalności organizacji pożytku publicznego</b>		
	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">za rok ____</div>		
<p>✓ Formularz należy wypełnić w języku polskim, drukowanymi literami;          ✓ Sprawozdawca wypełnia tylko przeznaczone dla niego białe pola;          ✓ We wszystkich pytaniach, w których istnieje możliwość wyboru odpowiedzi, należy zaznaczyć właściwe odpowiedzi znakiem <b>X</b>;          ✓ We wszystkich polach, w których nie będą wpisane odpowiednie informacje, należy wstawić pojedynczy znak myślnika (-);</p>			
Miejsce na notatki MPiPS		Data wpłynięcia sprawozdania (wypełnia MPiPS)	
<b>I. Dane organizacji pożytku publicznego</b>			
1. Nazwa organizacji			
2. Adres siedziby i dane kontaktowe		Kraj	Województwo
Gmina	Ulica	Nr domu	Powiat
Miejscowość	Kod pocztowy	Poczta	Nr lokalu
Nr faksu	E-mail	Strona www	
3. Data rejestracji w Krajowym Rejestrze Sądowym			
4. Data uzyskania statusu organizacji pożytku publicznego			
5. Numer REGON		6. Numer KRS	

<p><b>7. Skład organu zarządzającego organizacji</b>  <i>(Należy wpisać imiona, nazwiska oraz informacje o funkcji pełnionej przez poszczególnych członków organu zarządzającego)</i></p>	
<p><b>8. Skład organu kontroli lub nadzoru organizacji</b>  <i>(Należy wpisać imiona, nazwiska oraz informacje o funkcji pełnionej przez poszczególnych członków organu kontroli lub nadzoru)</i></p>	
<p><b>9. Cele statutowe organizacji</b>   <i>(Należy opisać cele na podstawie statutu organizacji)</i></p>	
<p><b>10. Sposób realizacji celów statutowych organizacji</b>   <i>(Należy opisać sposób realizacji celów statutowych organizacji na podstawie statutu organizacji)</i></p>	

<b>11. Najważniejsze sfery działalności pożytku publicznego</b> <i>(Należy wskazać nie więcej niż trzy najważniejsze, pod względem wielkości wydatkowanych środków, sfery działalności pożytku publicznego, o których mowa w art. 4 ust.1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz. U. z 2010 r. Nr 234, poz. 1536), zaczynając od najważniejszej)</i>		1. 2. 3.	
<b>II. Charakterystyka działalności organizacji pożytku publicznego w okresie sprawozdawczym</b>			
<b>1. Opis działalności pożytku publicznego</b>			
1. Opis głównych działań podjętych przez organizację			
2. Zasięg terytorialny prowadzonej przez organizację działalności pożytku publicznego <i>(Należy wskazać np. „gmina”, „powiat”, „województwo”, „cały kraj”, „zagranica”)</i>			
<b>2. Informacja dotycząca prowadzonych przez organizację pożytku publicznego placówek w okresie sprawozdawczym</b>			
1. Organizacja prowadziła placówki zapewniające całodobową opiekę osobom niepełnosprawnym, przewlekłe chorym lub osobom w podeszłym wieku, centra integracji społecznej, domy pomocy społecznej, placówki opiekuńczo-wychowawcze określone w przepisach o pomocy społecznej, szkoły i placówki publiczne określone w przepisach o systemie oświaty lub niepubliczne zakłady opieki zdrowotnej	<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie		
2. Informacja na temat lokalizacji i aktywności placówek, o których mowa w pkt 1			
Lp.	Nazwa placówki	Miejscowość/ci, w której/ych placówka prowadzi działania	Liczba odbiorców działań placówki w okresie sprawozdawczym
1			
2			
3			
4			

<b>3. Informacja dotycząca liczby odbiorców działań organizacji pożytku publicznego w okresie sprawozdawczym</b>		
Liczba odbiorców działań organizacji	Osoby fizyczne	
(Należy oszacować liczbę odbiorców działań organizacji w okresie sprawozdawczym, w podziale na osoby fizyczne i osoby prawne)	Osoby prawne	
<b>4. Informacja dotycząca działalności nieodpłatnej pożytku publicznego organizacji w okresie sprawozdawczym</b>		
1. Opis przedmiotu nieodpłatnej działalności pożytku publicznego (Należy podać informację na temat rodzaju działalności nieodpłatnej organizacji w okresie sprawozdawczym, wraz ze wskazaniem kodu/ów PKD 2007 odpowiadającego/ych tej działalności. Jeśli organizacja prowadzi więcej niż 3 rodzaje działalności nieodpłatnej, należy podać informację na temat trzech głównych rodzajów działalności (podanie maksymalnie 3 kodów), <b>zaczynając od głównego przedmiotu działalności</b> )		
	Kod PKD:	
	Kod PKD:	
	Kod PKD:	
2. Zasięg terytorialny prowadzonej przez organizację nieodpłatnej działalności pożytku publicznego (Należy wskazać np. „gmina”, „powiat”, „województwo”, „cały kraj”, „zagranica”)		
<b>5. Informacja dotycząca działalności odpłatnej pożytku publicznego i działalności gospodarczej organizacji pożytku publicznego w okresie sprawozdawczym</b>		
1. Organizacja prowadziła działalność odpłatną pożytku publicznego	<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie	
2. Opis przedmiotu działalności odpłatnej pożytku publicznego (Należy podać informację na temat rodzaju działalności odpłatnej organizacji w okresie sprawozdawczym, wraz ze wskazaniem kodu/ów PKD 2007 odpowiadającego/ych tej działalności. Jeśli organizacja prowadzi więcej niż 3 rodzaje działalności odpłatnej, należy podać informację na temat trzech głównych rodzajów działalności (podanie maksymalnie 3 kodów), <b>zaczynając od głównego przedmiotu działalności</b> )		
	Kod PKD:	
	Kod PKD:	
	Kod PKD:	

3. Zasięg terytorialny prowadzonej przez organizację odpłatnej działalności pożytku publicznego <i>(Należy wskazać np. „gmina”, „powiat”, „województwo”, „cały kraj”, „zagranica”)</i>			
4. Organizacja prowadziła działalność gospodarczą		<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie	
5. Opis przedmiotu działalności gospodarczej <i>(Należy podać informację na temat rodzaju działalności gospodarczej prowadzonej przez organizację w okresie sprawozdawczym, wraz ze wskazaniem kodu/ów PKD 2007 odpowiadającego/ych tej działalności. Jeśli organizacja prowadzi więcej niż 3 rodzaje działalności gospodarczej wg klasyfikacji PKD, należy podać informację na temat trzech głównych rodzajów działalności (podanie maksymalnie 3 kodów), zaczynając od głównego przedmiotu działalności)</i>			
		Kod PKD:	
		Kod PKD:	
		Kod PKD:	
6. Zasięg terytorialny prowadzonej przez organizację działalności gospodarczej <i>(Należy wskazać np. „gmina”, „powiat”, „województwo”, „cały kraj”, „zagranica”)</i>			
<b>III. Przychody i koszty organizacji pożytku publicznego w okresie sprawozdawczym</b>			
<b>1. Informacja o przychodach organizacji</b>			
1. Łączna kwota przychodów organizacji ogółem (zgodnie z rachunkiem wyników / zysków i strat)			, zł
<b>2. Informacja o źródłach przychodów organizacji</b>			
1. Przychody z działalności nieodpłatnej pożytku publicznego	, zł		
2. Przychody z działalności odpłatnej pożytku publicznego	, zł		
3. Przychody z działalności gospodarczej	, zł		
4. Przychody z działalności finansowej	, zł		
5. Przychody z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych	, zł		
6. Ze źródeł publicznych ogółem:	, zł		

w tym:	a) ze środków europejskich w rozumieniu przepisów o finansach publicznych	, zł
	b) ze środków budżetu państwa	, zł
	c) ze środków budżetu jednostek samorządu terytorialnego	, zł
	d) z dotacji z funduszy celowych	, zł
7. Ze źródeł prywatnych ogółem:		, zł
w tym:	a) ze składek członkowskich	, zł
	b) z darowizn od osób fizycznych	, zł
	c) z darowizn od osób prawnych	, zł
	d) z ofiarności publicznej (zbiórek publicznych, kwest)	, zł
	e) ze spadków, zapisów	, zł
	f) z wpływów z majątku (w szczególności sprzedaż lub wynajem składników majątkowych)	, zł
	g) z nawiązek sądowych	, zł
	h) ze świadczeń pieniężnych	, zł
8. Z innych źródeł		, zł
<b>2. Wynik działalności odpłatnej pożytku publicznego lub działalności gospodarczej organizacji pożytku publicznego w okresie sprawozdawczym</b>		
1. Wynik działalności odpłatnej pożytku publicznego		, zł
2. Wynik działalności gospodarczej		, zł
w tym: wysokość środków przeznaczona na działalność statutową		, zł
<b>3. Informacje o sposobie wydatkowania środków pochodzących z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych</b>		
1. Wysokość kwoty pochodzącej z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych niewydatkowanej w poprzednich okresach sprawozdawczych		, zł
2. Wysokość kwoty pochodzącej z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych wydatkowanej w okresie sprawozdawczym ogółem		, zł
3. Działania, na które wydatkowano środki pochodzące z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych w okresie sprawozdawczym (w szczególności określone w pkt II.1.1), oraz kwoty przeznaczone na te działania		
1		, zł
2		, zł
3		, zł
4		, zł

4. Cele szczegółowe, w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, wskazane przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, na które organizacja pożytku publicznego wydatkowała najwięcej środków pochodzących z 1% podatku dochodowego w okresie sprawozdawczym, wraz z kwotą		
1		, zł
2		, zł
3		, zł
4		, zł
4. Informacje o poniesionych kosztach w okresie sprawozdawczym		Koszty ogółem:  W tym: wysokość kosztów finansowana z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych
Koszty organizacji w okresie sprawozdawczym ogółem:		, zł
w tym :	a) koszty z tytułu prowadzenia nieodpłatnej działalności pożytku publicznego	, zł
	b) koszty z tytułu prowadzenia odpłatnej działalności pożytku publicznego	, zł
	c) koszty z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej	, zł
	d) koszty administracyjne, w tym: zużycie materiałów i energii, usługi obce, podatki i opłaty, wynagrodzenia oraz ubezpieczenia i inne świadczenia, amortyzacja	, zł
	e) koszty kampanii informacyjnej lub reklamowej związanej z pozyskiwaniem 1% podatku dochodowego od osób fizycznych	, zł
	f) pozostałe koszty ogółem:	, zł
IV. Korzystanie z uprawnień w okresie sprawozdawczym		
1. Organizacja korzystała z następujących zwolnień	<input type="checkbox"/> z podatku dochodowego od osób prawnych <input type="checkbox"/> z podatku od nieruchomości <input type="checkbox"/> z podatku od czynności cywilnoprawnych <input type="checkbox"/> z opłaty skarbowej <input type="checkbox"/> z opłat sądowych <input type="checkbox"/> z innych zwolnień -> jakich? _____	
2. Organizacja korzystała z prawa do nieodpłatnego informowania przez jednostki publicznej radiofonii i telewizji o prowadzonej działalności pożytku publicznego, zgodnie z art. 23a ust. 1 ustawy z dnia 29 grudnia 1992 r. o radiofonii i telewizji (Dz. U. z 2011 r. Nr 43, poz. 226)	<input type="radio"/> tak  <input type="radio"/> nie	

<p>3. Organizacja korzystała z uprawnienia do nabycia na szczególnych zasadach prawa własności lub prawa użytkowania wieczystego nieruchomości z zasobu Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego lub zawarła umowy użytkowania, najmu, dzierżawy lub użyczenia i przysługuje jej w odniesieniu do tych nieruchomości następujące prawo:</p>		<input type="checkbox"/> własność <input type="checkbox"/> użytkowanie wieczyste <input type="checkbox"/> najem <input type="checkbox"/> użytkowanie <input type="checkbox"/> użyczenie <input type="checkbox"/> dzierżawa <input type="checkbox"/> nie korzystała	
<b>V. Personel organizacji pożytku publicznego w okresie sprawozdawczym</b>			
<b>1. Pracownicy oraz osoby świadczące usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej</b>			
<p>1. Liczba osób zatrudnionych w organizacji na podstawie stosunku pracy</p> <p><i>(W odpowiedzi należy uwzględnić wszystkie osoby zatrudnione w organizacji na podstawie stosunku pracy (etat lub część etatu) w okresie sprawozdawczym, nawet jeśli obecnie nie są już zatrudnione w organizacji)</i></p>		osób	
<p>2. Przeciętna liczba zatrudnionych w organizacji na podstawie stosunku pracy w przeliczeniu na pełne etaty</p> <p><i>(Aby określić przeciętne zatrudnienie, należy zsumować wszystkie osoby zatrudnione na podstawie stosunku pracy w poszczególnych miesiącach w okresie sprawozdawczym (wraz z uławkami odpowiadającymi części etatu, np. 0,5 w przypadku osoby zatrudnionej na pół etatu), dodać do siebie sumy zatrudnionych z 12 miesięcy i podzielić przez 12. Wynik wpisać z dokładnością do 1 miejsca po przecinku)</i></p>		etatów	
<p>3. Liczba osób świadczących usługi w organizacji na podstawie umowy cywilnoprawnej</p>		osób	
<b>2. Członkowie (nie dotyczy fundacji)</b>			
<p>1. Organizacja ma członków</p>		<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie	
<p>2. Liczba członków organizacji wg stanu na ostatni dzień roku obrotowego</p>		<p>osób fizycznych</p> <p>osób prawnych</p>	
<p>3. Zmiana członkostwa w organizacji</p>		<p>organizacja pozyskała ..... członków</p> <p>organizacja straciła ..... członków</p>	
<b>3. Wolontariat w okresie sprawozdawczym</b>			
<p>1. Organizacja korzystała ze świadczeń wykonywanych przez wolontariuszy</p> <p><i>(Zgodnie z ustawą z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, wolontariuszami są osoby wykonujące nieodpłatnie i dobrowolnie pracę na rzecz organizacji, niezależnie od tego, czy są to osoby niezwiązane z organizacją, członkowie, pracownicy, osoby świadczące usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej czy przedstawiciele władz organizacji)</i></p>		<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie	
<p>2. Liczba wolontariuszy wykonujących świadczenie na rzecz organizacji <u>przez okres nie dłuższy niż 30 dni</u></p> <p><i>(Każdy wolontariusz powinien być liczony tylko raz, niezależnie od liczby świadczeń wykonanych na rzecz organizacji w okresie sprawozdawczym i czasu pracy)</i></p>		osób	
w tym:	a) członkowie organizacji	osób	
	b) pracownicy organizacji	osób	



c) osoby świadczące usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej		osób
d) członkowie organu zarządzającego		osób
e) inne osoby		osób
3. Liczba wolontariuszy wykonujących świadczenie na rzecz organizacji przez okres <u>dłuższy niż 30 dni</u>		osób
<i>(Każdy wolontariusz powinien być liczony tylko raz, niezależnie od liczby świadczeń wykonanych na rzecz organizacji w okresie sprawozdawczym)</i>		
w tym:	a) członkowie organizacji	osób
	b) pracownicy organizacji	osób
	c) osoby świadczące usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej	osób
	d) członkowie organu zarządzającego	osób
	e) inne osoby	osób
<b>VI. Wynagrodzenia w okresie sprawozdawczym</b>		
1. Łączna kwota wynagrodzeń (brutto) wypłaconych przez organizację w okresie sprawozdawczym		, zł
w tym:	a) z tytułu umów o pracę	, zł
	wynagrodzenie zasadnicze	, zł
	nagrody	, zł
	premie	, zł
	inne świadczenia (np. służbowy telefon, samochód)	, zł
	b) z tytułu umów cywilnoprawnych	, zł
2. Łączna kwota wynagrodzeń wypłaconych przez organizację pracownikom oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej, w związku z prowadzoną działalnością pożytku publicznego		, zł
w tym:	a) w związku z prowadzoną działalnością odpłatną pożytku publicznego	, zł
	b) w związku z prowadzoną działalnością nieodpłatną pożytku publicznego	, zł
3. Łączna kwota wynagrodzeń wypłaconych przez organizację pracownikom oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą organizacji		, zł
4. Wysokość <b>przeciętnego</b> miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego członkom organu zarządzającego organizacji, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia oraz umowy cywilnoprawne		, zł
5. Wysokość <b>przeciętnego</b> miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego członkom innych organów organizacji, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia oraz umowy cywilnoprawne		, zł
6. Wysokość <b>przeciętnego</b> miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego pracownikom organizacji, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia, oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej		, zł

7. Wysokość <b>najwyższego</b> miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego członkom organu zarządzającego, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia oraz umowy cywilnoprawne		, zł
8. Wysokość <b>najwyższego</b> miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego członkom innych organów organizacji, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia oraz umowy cywilnoprawne		, zł
9. Wysokość <b>najwyższego</b> miesięcznego wynagrodzenia (brutto) wypłaconego pracownikom organizacji, wliczając wynagrodzenie zasadnicze, nagrody, premie i inne świadczenia, oraz osobom świadczącym usługi na podstawie umowy cywilnoprawnej		, zł
10. Dodatkowe uwagi dotyczące wynagrodzeń  <i>(Można podzielić się z opinią publiczną dodatkowymi uwagami dotyczącymi poziomu lub konstrukcji wynagrodzeń w organizacji — wówczas należy wpisać te uwagi w przygotowane pole)</i>		
<b>VII. Informacja o udzielonych przez organizację pożyczkach publicznego pożyczkach pieniężnych w okresie sprawozdawczym</b>		
1. Organizacja udzielała pożyczek pieniężnych	<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie	
2. Wysokość udzielonych pożyczek pieniężnych		, zł
3. Statutowa podstawa przyznania pożyczek pieniężnych		
<b>VIII. Informacja o działalności zleconej organizacji pożyczki publicznego przez administrację publiczną w okresie sprawozdawczym</b>		
1. Organizacja realizowała zadania zlecone przez organy jednostek samorządu terytorialnego	<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie	
2. Informacja na temat realizowanych zadań i kwot dotacji otrzymanych na ich realizację		
Lp.	Nazwa zadania	Kwota
1		, zł
2		, zł
3		, zł
4		, zł
5		, zł
3. W okresie sprawozdawczym organizacja realizowała zadania zlecone przez organy administracji rządowej		<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie
4. Informacja na temat realizowanych zadań i kwot dotacji otrzymanych na ich realizację		
Lp.	Nazwa zadania	Kwota
1		, zł
2		, zł
3		, zł
4		, zł
5		, zł

IX. Informacja dotycząca realizowanych przez organizację pożytku publicznego zamówień publicznych w okresie sprawozdawczym				
1. W okresie sprawozdawczym organizacja realizowała zamówienia publiczne				<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie
2. Informacja na temat realizowanych zamówień i kwot otrzymanych na ich realizację				
Lp.	Nazwa zamówienia	Kwota		
1		, zł		
2		, zł		
3		, zł		
4		, zł		
5		, zł		
X. Informacje uzupełniające				
1. Wykaz spółek, w których organizacja posiada co najmniej 20% udziałów lub akcji w kapitale zakładowym lub co najmniej 20% ogólnej liczby głosów w organie stanowiącym spółki				
Lp.	Nazwa spółki	Siedziba spółki	% udziałów lub akcji w kapitale	% udziału w ogólnej liczbie głosów
1			%	%
2			%	%
3			%	%
2. Wykaz fundacji, których organizacja jest fundatorem				
1				
2				
3				
3. Informacje o kontrolach przeprowadzonych w organizacji przez organy administracji publicznej w okresie sprawozdawczym				
Lp.	Przedmiot kontroli	Organ kontrolujący	Data zakończenia kontroli	
1				
2				
3				
4				

4. Organizacja przeprowadziła badanie sprawozdania finansowego na podstawie ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223, z późn. zm.) lub rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2004 r. w sprawie obowiązku badania sprawozdań finansowych organizacji pożytku publicznego (Dz. U. Nr 285, poz. 2852)			<input type="radio"/> tak <input type="radio"/> nie
5. Dodatkowe informacje <i>(Należy wpisać w poniższe pole inne informacje, którymi organizacja chciałaby podzielić się z opinią publiczną)</i>			
Sporządził/a Imię i nazwisko Funkcja	Podpis	Data wypełnienia sprawozdania	Miejsce na pieczęć organizacji, jeśli organizacja posiada pieczęć