

**Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu,  
ul. Ofiar Oświęcimskich 5, 50-069 Wrocław**

**WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA PRZEPISÓW O FINANSACH  
PUBLICZNYCH**

<b>A. PODSTAWA PRAWNA UDZIELENIA WYJAŚNIEŃ</b>
Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2001, Nr 55, poz. 577 z późn. zm.)
<b>B. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM WYJAŚNIEŃ W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA</b>
Art. 85 pkt 2, art. 89 ust. 2 pkt 2, art. 119 ust. 1 i art. 123 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157 poz. 1241 ze zm., zwaną dalej – uwufp) § 14 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz.U. Nr 142 poz. 1020 ze zm., zwanym dalej – rozporządzeniem z 28 lipca)
<b>C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH I PYTANIA (PYTAŃ)</b>
Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) Na podstawie art. 89 ust. 2 pkt 2 uwufp zarząd jednostki samorządu terytorialnego (jst) wyraził pozytywną opinię na temat terminu rozpoczęcia z dniem 1 sierpnia 2010 r. i zakończenia do 31 grudnia 2010 r. procesu likwidacji gospodarstwa pomocniczego. Zatem zgodnie z zapisem § 1 ww. uchwały zarządu jst – dzień 1 sierpnia 2010 r. jest dniem otwarcia likwidacji a 31 lipca 2010 r. jest dniem poprzedzającym dzień postawienia ww. gospodarstwa pomocniczego w stan likwidacji.
Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej Czy ww. gospodarstwo pomocnicze powinno zamknąć księgi rachunkowe i sporządzić sprawozdanie finansowe na dzień 31 lipca 2010 r., tj. na dzień poprzedzający dzień postawienia jednostki w stan likwidacji zgodnie z § 14 ust. 3 rozporządzenia z 28 lipca i według wzorów określonych odpowiednio w § 15 ww. rozporządzenia.
<b>D. STANOWISKO WNIOSKUJĄCEGO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO</b>
Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C. Mając na uwadze zapisy: – § 14 ust. 3 i § 15 (w zakresie wzoru sprawozdania finansowego gospodarstwa pomocniczego) rozporządzenia z 28 lipca – art. 2 ust. 1 pkt 4b oraz art. 12 ust. 2 pkt 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jednolity Dz.U. z 2009 r. Nr 152 poz. 1223 ze zm., zwaną dalej – uor) – art. 123 pkt 3 uwufp ww. gospodarstwo pomocnicze powinno zamknąć księgi rachunkowe i sporządzić sprawozdanie finansowe na dzień 31.07. 2010 r., tj. na dzień poprzedzający postawienia jednostki w stan likwidacji. Jednocześnie należy nadmienić, iż rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz.U. Nr 128 poz. 861, dalej – rozporządzenie z 5 lipca) – weszło w życie z dniem 31.07.2010 r. i nie ma zastosowania do gospodarstw pomocniczych działających w 2010 roku.

## E. WYJAŚNIENIA REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ WE WROCŁAWIU UDZIELONE W TRYBIE ART. 13 PKT 11 USTAWY O REGIONALNYCH IZBACH OBRACHUNKOWYCH

Stanowisko Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Z końcem 2010 roku ulegają likwidacji wszystkie gospodarstwa pomocnicze jednostek budżetowych (art 87 ust. 1 pkt 3 uwuwp). Zadania realizowane przez gospodarstwo pomocnicze mogą być przejęte przez macierzystą jednostkę budżetową lub – jeżeli przemawia za tym specyfika działalności, jej skala i zakres – przez nowoutworzoną jednostkę budżetową lub mogą być wykonywane w innej formie organizacyjnej.

Zgodnie z art. 89 ust. 2 uwuwp gospodarstwo pomocnicze likwiduje kierownik jednostki budżetowej, po uzyskaniu opinii dotyczącej terminu rozpoczęcia i zakończenia likwidacji. Kierownik jednostki budżetowej po uzgodnieniu z organem wykonawczym (zarządem jst) terminu zakończenia działalności gospodarstwa pomocniczego, oznaczającego dzień zakończenia likwidacji gospodarstwa, wydaje zarządzenie w sprawie likwidacji, w którym w szczególności określa datę likwidacji, harmonogram czynności, które mają zostać podjęte i wskazuje osoby odpowiedzialne za ich wykonanie. W praktyce likwidacja gospodarstwa pomocniczego najczęściej odbywa się bez wyodrębnienia okresu likwidacji (z treści zarządzenia wynika, że gospodarstwo pomocnicze "likwiduje się z dniem ...") wówczas gdy likwidacja nie oznacza zakończenia działalności tylko zmianę formy organizacyjnej. W takim przypadku zamknięcie ksiąg oraz sporządzenie sprawozdania finansowego następuje tylko raz na dzień likwidacji gospodarstwa pomocniczego.

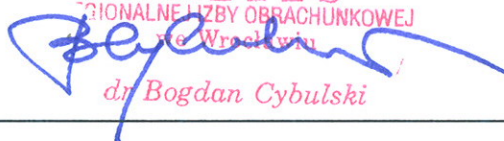
Natomiast w przypadku wyodrębnienia okresu likwidacji – poprzez wskazanie w zarządzeniu o likwidacji gospodarstwa pomocniczego terminu rozpoczęcia i zakończenia likwidacji – konieczne jest postępowanie zgodne z przepisami ustawy o rachunkowości. Artykuł 12 ust. 2 pkt 6 uor nakazuje, by na dzień poprzedzający dzień postawienia gospodarstwa pomocniczego w stan likwidacji zamknąć jego księgi rachunkowe. Przy czym powinno to nastąpić nie później niż w ciągu 3 miesięcy od zaistnienia tego zdarzenia. Z kolei na dzień rozpoczęcia likwidacji trzeba – zgodnie z art. 12 ust. 1 pkt 5 uor – dokonać otwarcia ksiąg rachunkowych likwidowanego gospodarstwa pomocniczego (otwarcie to powinno nastąpić w ciągu 15 dni od zaistnienia tego zdarzenia).

Na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych konieczne jest sporządzenie sprawozdania finansowego (§ 14 ust. 3 rozporządzenia z 28 lipca i odpowiednio § 17 ust. 1 rozporządzenia z 5 lipca). Bilans likwidacyjny gospodarstwa pomocniczego (na dzień poprzedzający postawienie w stan likwidacji) nie wymaga wyceny składników majątku po cenach sprzedaży netto możliwych do uzyskania – tak jak to definiuje art. 29. ust. 1 uor, gdyż zgodnie z § 8 ust. 2 rozporządzenia z 28 lipca jednostki postawione w stan likwidacji wyceniają aktywa według zasad określonych dla jednostek kontynuujących działalność, chyba że przepisy o likwidacji jednostki stanowią inaczej. Ponadto, na dzień zakończenia działalności przez gospodarstwo pomocnicze oraz na dzień poprzedzający postawienie jego w stan likwidacji należy przeprowadzić inwentaryzację, zgodnie z art. 26 ust. 4 w zw. z ust. 1 uor. Nieprzeprowadzenie lub nierozliczenie tej inwentaryzacji, albo przeprowadzenie lub rozliczenie niezgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Podmiotowa odpowiedzialność za powyższe zaniechanie dotyczy osoby, która w dniu poprzedzającym postawienie gospodarstwa pomocniczego w stan likwidacji oraz w dniu zakończenia działalności pełniła obowiązki kierownika gospodarstwa pomocniczego lub likwidatora, o ile został powołany.

Data udzielenia wyjaśnień

4 listopada 2010 roku

Podpis

PREZES  
REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ  
we Wrocławiu  
  
dr Bogdan Cybulski