

MACIEJ WOJDOWSKI

Klasyfikacja budżetowa – zmiany i praktyczne przykłady



Spis treści

Klasyfikacja budżetowa – zmiany i praktyczne przykłady

1. Klasyfikacja budżetowa – najnowsze zmiany w 2015 r.	5
1.1. Zmiany w klasyfikacji rozdziałów	5
1.2. Zmiany w klasyfikacji paragrafów dochodów	8
1.2.1. Zmiany dotyczące czwartej cyfry dochodów	8
1.2.2. Zmiany dotyczące paragrafów dochodów	9
1.3. Zmiany w klasyfikacji paragrafów wydatków	13
1.3.1. Zmiany w grupowaniu wydatków	13
1.3.2. Zmiany dotyczące czwartej cyfry wydatków	14
1.3.3. Zmiany dotyczące paragrafów wydatków	15
1.4. Zmiany w klasyfikacji wydatków dla zadań z zakresu bezpieczeństwa zewnątrznego	19
2. Klasyfikacja budżetowa – paragrafy wydatków. Teoria i praktyka	20
2.1. Zamówienie – towar czy usługa a kwestia opisu czynności w treści faktury lub rachunku. Przyczyny błędnego zaklasyfikowania	20
2.2. Zlecenie zakupu a faktury wielopozycyjne – zakup usługi czy też usługi i towaru. Jeden paragraf czy też dwa lub więcej paragrafów, czyli zakup towaru i usługi jednocześnie	23
2.3. Zakup usługi – efekt materialny. Towar czy usługa?	26
2.4. Zakup usługi czy wyposażenia – program komputerowy – licencja, aktualizacja oprogramowania	32
2.5. Usługi wykonywane przez osoby fizyczne w ramach prowadzonej działalności gospodarczej oraz poza nią	34
2.5.1. Umowy zlecenia i umowy o świadczenie usług	34
2.5.2. Umowy o dzieło	36
2.6. Partycypacja w kosztach zadania czy zakup usługi od innej jednostki – wspólne zadanie	39
2.7. Opłaty – obowiązkowe opłaty o charakterze ekwiwalentnym	40
2.8. Świadczenia na rzecz osób fizycznych	41
2.9. Wydatki i zakupy inwestycyjne – zasady klasyfikowania	42
2.10. Przeglądy, naprawy w ramach przeglądu, konserwacja	47
2.11. Zaliczki udzielane pracownikom i innym osobom a klasyfikacja budżetowa	51
2.12. Zaangażowanie a klasyfikacja budżetowa	52
2.13. Usługi szkoleniowe i szkolenia pracowników	53
3. Analiza porównawcza poszczególnych paragrafów wydatków budżetowych	53
3.1. Zastosowanie paragrafu 430 w relacji do paragrafów: 427, 433, 441, 442 oraz 470	54
3.2. Zastosowanie paragrafu 421 w relacji do paragrafów 422 i 424	57
3.3. Zastosowanie paragrafu 427 w relacji do paragrafów 430 i 421	58

3.4. Zastosowanie paragrafów 302 oraz 303 w relacji do paragrafu 417	60
3.5. Zastosowanie paragrafu 417 w relacji do paragrafów 409 i 470	61
3.6. Zastosowanie paragrafu 461 w relacji do paragrafu 430	63
3.7. Zastosowanie paragrafów 459 i 460	64
3.8. Zastosowanie paragrafu 427 w relacji do paragrafów: 605 i 606 oraz 614	65
3.9. Zastosowanie paragrafu 443 w relacji do paragrafu 430	67
3.10. Zastosowanie paragrafu 440 w relacji do paragrafu 430	68
3.11. Zastosowanie paragrafu 311 w relacji do paragrafów 430 oraz 421	69
3.12. Zastosowanie paragrafów 438 i 439 w relacji do paragrafów 430 oraz 417.....	70
4. Paragrafy wydatków budżetowych a koszty rodzajowe	72
4.1. Układ kosztów rodzajowych a klasyfikacja budżetowa – paragrafy wydatków budżetowych	72
4.1.1. Konto 401 „Zużycie materiałów i energii” a klasyfikacja budżetowa	73
4.1.2. Konto 402 „Usługi obce” a klasyfikacja budżetowa	74
4.1.3. Konto 403 „Podatki i opłaty” a klasyfikacja budżetowa	76
4.1.4. Konto 404 „Wynagrodzenia” a klasyfikacja budżetowa	77
4.1.5. Konto 405 „Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia” a klasyfikacja budżetowa	78
4.1.6. Konto 409 „Pozostałe koszty rodzajowe” a klasyfikacja budżetowa	79
5. Paragrafy wydatków budżetowych a pozostałe koszty operacyjne, koszty finansowe i straty nadzwyczajne.....	81
5.1. Konto 751 „Koszty finansowe” a klasyfikacja budżetowa	81
5.2. Konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne” a klasyfikacja budżetowa	81
5.3. Konto 771 „Straty nadzwyczajne” a klasyfikacja budżetowa	82
6. Paragrafy wydatków budżetowych a środki trwałe, pozostałe środki trwałe, zbiory biblioteczne oraz wartości niematerialne i prawne	84
6.1. Konto 011 „Środki trwałe” a klasyfikacja budżetowa	85
6.2. Konto 013 „Pozostałe środki trwałe” a klasyfikacja budżetowa	86
6.3. Konto 014 „Zbiory biblioteczne” a klasyfikacja budżetowa	87
6.4. Konto 020 „Wartości niematerialne i prawne” a klasyfikacja budżetowa	87

Klasyfikacja budżetowa – zmiany i praktyczne przykłady

Wstęp

Jednostki sektora finansów publicznych stosują klasyfikację budżetową w planowaniu, rachunkowości i sprawozdawczości. W przypadku większości objaśnień zamieszczonych w rozporządzeniu o klasyfikacji budżetowej przy poszczególnych podziałkach użyte jest sformułowanie „w szczególności”, co oznacza, że katalog wskazany przez Ministra Finansów jest otwarty, a zatem w praktyce ciągle występuje wiele rozbieżności. Ministerstwo Finansów w wielu swoich wyjaśnieniach podkreśla, że wyboru odpowiedniego sposobu klasyfikowania wydatku dokonać musi kierownik jednostki sektora (główny księgowy jednostki) zgodnie z istniejącym stanem faktycznym i stosownie do postanowień umowy zawartej z określonym podmiotem.

W publikacji – oprócz zestawienia zmian w klasyfikacji budżetowej obowiązujących od 1 stycznia 2015 r. i od 1 stycznia 2016 r. – podano wskazówki ułatwiające dokonanie wyboru właściwego paragrafu, m.in. wskazano:

- jak uniknąć błędnego zaklasyfikowania wydatku w przypadku rozbieżności pomiędzy treścią złożonego zamówienia a opisem zawartym na fakturze w pozycji: nazwa towaru/usługi, jakie są przyczyny tych błędów,
- jak postępować w przypadku otrzymania faktury wielopozycyjnej, np. towar, usługa – robocizna (czy stosować wówczas jeden paragraf, czy też dwa lub więcej paragrafów, czyli zakup towaru i usługi jednocześnie),
- kiedy mamy do czynienia z zakupem usługi, a kiedy z zakupem wyposażenia,
- jak klasyfikować usługi wykonane przez osoby fizyczne w ramach prowadzonej działalności gospodarczej,
- jak rozróżniać: remont, konserwację, naprawę, usunięcie awarii, przegląd techniczny z naprawą i bez naprawy, montaż, regenerację, malowanie, serwis, adaptację, ulepszenie, modernizację, polepszenie, odnowienie,
- co oznacza: prenumerata, licencja, aktualizacja oprogramowania, abonament.

Szczegółowej analizie poddano zagadnienia związane z praktycznym aspektem stosowania paragrafów wydatków. Zaprezentowano wiele rozmaitych sytuacji, z jakimi jednostki spotykają się na co dzień w ramach prowadzonych zadań. Różnorodność sytuacji zilustrowano **licznymi przykładami liczbowymi** wraz z różnymi argumentami za i przeciw ujmowaniu danego wydatku w danym paragrafie klasyfikacji budżetowej.

W opracowaniu podano także zasady postępowania w przypadku podobnych paragrafów, np.: kiedy stosować paragraf 430, a kiedy 427, 441 czy 433, kiedy stosować paragraf 421, a kiedy 422 czy 424. Ponadto **wskazano propozycje przyporządkowania paragrafów klasyfikacji budżetowej wydatków do kont kosztów rodzajowych** – zespół 4, w tym **powiązanie nowego paragrafu 419**.

Publikacja adresowana jest zarówno do pracowników pionów finansowo-księgowych, jak i do pracowników merytorycznych odpowiedzialnych z tytułu prowadzonej kontroli merytorycznej ponoszonych wydatków ze środków publicznych. Z pewnością będzie przydatnym narzędziem w pracy dla każdego, kto zajmuje się przyporządkowywaniem ponoszonych wydatków do poszczególnych podziałek klasyfikacji budżetowej na poziomie paragrafów wydatków budżetowych.

1. Klasyfikacja budżetowa – najnowsze zmiany w 2015 r.

Wydane pięć lat temu rozporządzenie Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (dalej: rozporządzenie o klasyfikacji budżetowej) było już wielokrotnie nowelizowane. **Od 1 stycznia 2015 r. obowiązują kolejne – tym razem spore – zmiany wprowadzone w podziałkach klasyfikacji budżetowej**, wynikające z rozporządzenia Ministra Finansów z 16 grudnia 2014 r. zmieniającego rozporządzenie w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych. Zakres zmian obejmuje m.in.:

- wprowadzenie nowych rozdziałów,
- zmiany w objaśnieniach do niektórych rozdziałów,
- zmiany w objaśnieniach do niektórych paragrafów dochodów,
- zmiany w objaśnieniach do niektórych paragrafów wydatków,
- wprowadzenie nowych paragrafów wydatków,
- uchylenie niektórych paragrafów wydatków.

Większość zmian weszła w życie z dniem 1 stycznia 2015 r., a część ma zastosowanie po raz pierwszy do opracowania projektu ustawy budżetowej na 2016 r.

1.1. Zmiany w klasyfikacji rozdziałów

W **załączniku nr 2** do rozporządzenia o klasyfikacji budżetowej – Klasyfikacja rozdziałów uchylono rozdziały: 70013, 70016, 71032, 90012, dodano rozdziały: 75222, 75223, 80149, 80150 oraz dodano lub zmieniono objaśnienia do niektórych rozdziałów.

1. W dziale 010 – Rolnictwo i łowiectwo w **rozdziale 01041** „Program Rozwoju Obszarów Wiejskich 2007–2013” **zmieniono brzmienie objaśnień:**

Nowe objaśnienia	Objaśnienia przed zmianą
W rozdziale tym ujmuje się wydatki i dochody związane z finansowaniem działań realizowanych w ramach Programu Rozwoju Obszarów Wiejskich 2007–2013 i Programu Rozwoju Obszarów Wiejskich 2014–2020 , z wyjątkiem wydatków na zadania, dla których przewidziano odrębne rozdziały klasyfikacji budżetowej.	W rozdziale tym ujmuje się wydatki i dochody związane z finansowaniem projektów realizowanych w ramach Programu Rozwoju Obszarów Wiejskich 2007–2013, z wyjątkiem wydatków na zadania, dla których przewidziano odrębne rozdziały klasyfikacji budżetowej.

Zmiany wynikają przede wszystkim z potrzeby uwzględnienia nowej perspektywy finansowej (2014–2020).

2. W dziale 050 – Rybołówstwo i rybactwo w **rozdziale 05011** „Program Operacyjny Zrównoważony rozwój sektora rybołówstwa i nadbrzeżnych obszarów rybackich 2007–2013” **dodano objaśnienia w brzmieniu:** Rozdział ten dotyczy zadań realizowanych w ramach Programu Operacyjnego Zrównoważony rozwój sektora rybołówstwa i nadbrzeżnych obszarów rybackich 2007–2013 i Programu Operacyjnego Rybactwo i Morze 2014–2020, z wyjątkiem wydatków na zadania, dla których przewidziano odrębne rozdziały klasyfikacji budżetowej.

Zmiany wynikają przede wszystkim z potrzeby uwzględnienia nowej perspektywy finansowej (2014–2020).

3. W dziale 700 – Gospodarka mieszkaniowa:

- **uchylono rozdział 70013** „Wojskowa Agencja Mieszkaniowa”,
- **uchylono rozdział 70016** „Premie za systematyczne oszczędzanie na mieszkaniowych książeczkach oszczędnościowych”.

Uchylenie rozdziału 70013 związane jest z równoczesnym dodaniem nowego rozdziału 75223 o tej samej treści i zakresie w dziale 752 – Obrona narodowa (zmiana ma zastosowanie od 1 stycznia 2016 r.), natomiast w zakresie rozdziału 70016 uchylenie jest wynikiem eliminacji niefunkcjonującej podziałki klasyfikacji budżetowej.

4. W dziale 710 – Działalność usługowa **uchylono rozdział 71032** „Agencja Mienia Wojskowego”.

Uchylenie związane jest z równoczesnym dodaniem nowego rozdziału 75222 o tej samej treści i zakresie w dziale 752 – Obrona narodowa (zmiana ma zastosowanie od 1 stycznia 2016 r.).

5. W dziale 750 – Administracja publiczna po rozdziale 75068 „Rada do Spraw Uchodźców” **dodano rozdział 75069 wraz z objaśnieniami** w brzmieniu:

75069 „Zadania realizowane w placówkach zagranicznych przez przedstawicieli organów administracji rządowej”

W rozdziale tym ujmuje się wydatki i dochody na zadania realizowane w ramach służby zagranicznej objęte porozumieniem zawieranym między organem administracji rządowej a ministrem właściwym do spraw zagranicznych.

W ramach tego nowego rozdziału prowadzone będą rozliczenia zadań wykonywanych przez przedstawicieli resortów, którzy są delegowani do realizacji zadań w placówkach zagranicznych podległych Ministerstwu Spraw Zagranicznych (zmiana nie ma zastosowania do projektu ustawy budżetowej na 2015 r.).

6. W dziale 752 – Obrona narodowa **dodano rozdziały: 75222 i 75223** w brzmieniu:

- 75222 „Agencja Mienia Wojskowego”,
- 75223 „Wojskowa Agencja Mieszkaniowa”.

Nowe rozdziały w swym zakresie i treści nawiązują do uchylonych rozdziałów: 70013 i 71032. Zadania realizowane w ramach uchylonych rozdziałów mają związek z obronnością i zostały wprowadzone do działu 752 – Obrona narodowa (zmiana ma zastosowanie od 1 stycznia 2016 r.).

7. W dziale 756 – Dochody od osób prawnych, od osób fizycznych i od innych jednostek nieposiadających osobowości prawnej oraz wydatki związane z ich poborem” **dodano rozdział 75657 wraz z objaśnieniami** w brzmieniu:

75657 „Rozliczenia z tytułu niewykorzystanej ulgi na dzieci w podatku dochodowym od osób fizycznych”

W rozdziale tym ujmuje się dokonywane przez organ podatkowy zwroty kwot stanowiących różnicę określoną zgodnie z art. 27f ust. 8–10 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, wykazanych w zeznaniach, o których mowa w art. 45 ust. 1 tej ustawy. Kwoty wykazuje się ze znakiem ujemnym.

Wprowadzenie nowego rozdziału związane jest ze zmianą zasad obliczania ulgi prorodzinnej.

8. W dziale 801 – Oświata i wychowanie **dodano rozdziały: 80149 i 80150** w brzmieniu:

- 80149 „Realizacja zadań wymagających stosowania specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci w przedszkolach, oddziałach przedszkolnych w szkołach podstawowych i innych formach wychowania przedszkolnego”,
- 80150 „Realizacja zadań wymagających stosowania specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci i młodzieży w szkołach podstawowych, gimnazjach, liceach ogólnokształcących, liceach profilowanych i szkołach zawodowych oraz szkołach artystycznych”.

Nowe rozdziały w dziale 801 – Oświata i wychowanie związane są z obowiązkiem przeznaczenia na zadania związane ze stosowaniem specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci i młodzieży środków w wysokości nie niższej niż środki naliczone na ten cel w części oświatowej subwencji ogólnej (w wyniku podziału tej części subwencji określonego w przepisach wydanych na podstawie art. 28 ust. 6 ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego).

Zmiana ta powinna być uwzględniona w 2015 r. – z tym, że jednostki samorządu terytorialnego mają obowiązek dostosowania uchwały budżetowej w terminie do 31 marca 2015 r.

9. W dziale 852 – Pomoc społeczna wprowadzono następujące zmiany:

- w rozdziale 85212 „Świadczenia rodzinne, świadczenie z funduszu alimentacyjnego oraz składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego” **zmieniono brzmienie objaśnień:**

Nowe objaśnienia	Objaśnienia przed zmianą
<p>W rozdziale tym ujmuje się wydatki na: realizację świadczeń rodzinnych na podstawie przepisów o świadczeniach rodzinnych, realizację zasiłku dla opiekuna na podstawie przepisów o ustaleniu i wypłacie zasiłków dla opiekunów, opłacanie składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego za osoby otrzymujące świadczenie pielęgnacyjne, specjalny zasiłek opiekuńczy oraz zasiłek dla opiekuna na podstawie przepisów o systemie ubezpieczeń społecznych.</p> <p>W rozdziale tym ujmuje się również wydatki na realizację świadczenia z funduszu alimentacyjnego na podstawie przepisów o pomocy osobom uprawnionym do alimentów.</p> <p>Rozdział ten obejmuje również rozliczenia z tytułu zaliczki alimentacyjnej dokonywane po dniu 30 września 2008 r.</p>	<p>W rozdziale tym ujmuje się wydatki na: realizację świadczeń rodzinnych na podstawie przepisów o świadczeniach rodzinnych, opłacanie składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego za osoby otrzymujące świadczenie pielęgnacyjne na podstawie przepisów o systemie ubezpieczeń społecznych.</p> <p>W rozdziale tym ujmuje się również wydatki na realizację świadczenia z funduszu alimentacyjnego na podstawie przepisów o pomocy osobom uprawnionym do alimentów.</p> <p>Rozdział ten obejmuje również rozliczenia z tytułu zaliczki alimentacyjnej dokonywane po dniu 30 września 2008 r.</p>

- do rozdziału 85213 „Składki na ubezpieczenie zdrowotne opłacane za osoby pobierające niektóre świadczenia z pomocy społecznej, niektóre świadczenia rodzinne oraz za osoby uczestniczące w zajęciach w centrum integracji społecznej” **dodano objaśnienia w brzmieniu:** W rozdziale tym ujmuje się również wydatki na opłacanie składki zdrowotnej za osoby pobierające zasiłki dla opiekunów, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 4 kwietnia 2014 r. o ustaleniu i wypłacie zasiłków dla opiekunów (Dz.U. poz. 567),
- do rozdziału 85215 „Dodatki mieszkaniowe” **dodano objaśnienia w brzmieniu:** W rozdziale tym ujmuje się m.in. wydatki związane z wypłatą dodatku energetycznego, o któ-

rym mowa w art. 5c–5g ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. – Prawo energetyczne (Dz.U. z 2012 r. poz. 1059 z późn.zm.).

Zmiany objaśnień do rozdziałów: 85212 i 85213 wynikają z wejścia w życie ustawy z 4 kwietnia 2014 r. o ustaleniu i wypłacie zasiłków dla opiekunów. Zgodnie z art. 9 ust. 1 ww. ustawy, zasiłki dla opiekunów i koszty ich obsługi, składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe z ubezpieczenia społecznego oraz składki na ubezpieczenie zdrowotne są finansowane ze środków z budżetu państwa na realizację świadczeń rodzinnych. Natomiast zmiana w rozdziale 85215 ma na celu wyłączenie ewentualnych sporów interpretacyjnych co do poprawnej podziałki klasyfikacji budżetowej.

10. W dziale 900 – Gospodarka komunalna i ochrona środowiska:

- **do rozdziału 90002 „Gospodarka odpadami” dodano objaśnienia w brzmieniu:** *W rozdziale tym ujmuje się m.in. dochody gmin z tytułu opłaty za gospodarowanie odpadami komunalnymi i wydatki gmin związane z pokrywaniem kosztów funkcjonowania systemu gospodarowania odpadami, o których mowa w art. 6r ustawy z dnia 13 września 1996 r. o utrzymaniu czystości i porządku w gminach (Dz.U. z 2013 r. poz. 1399 z późn.zm.),*
- **uchylono rozdziały: 90012 „EKO FUNDUSZ” i 90016 „Agencja Rozwoju Komunalnego”.**

Zmiany w dziale 900 – Gospodarka komunalna i ochrona środowiska mają charakter zmian ujednoliciających zasadę rozliczania dochodów i wydatków w ramach jednego rozdziału 90002 w związku z systemem funkcjonowania gospodarowania odpadami, a w przypadku rozdziałów 90012 i 90016 ma charakter porządkujący, tak jak przy rozdziale 70016 „Premie za systematyczne oszczędzanie na mieszkaniowych książeczkach oszczędnościowych”.

1.2. Zmiany w klasyfikacji paragrafów dochodów

W **załączniku nr 3** do rozporządzenia o klasyfikacji budżetowej – Klasyfikacja paragrafów dochodów, przychodów i środków (z objaśnieniami) rozszerzono zakres paragrafów stanowiących dochody majątkowe jednostki samorządu terytorialnego, zmieniono nazwy i objaśnienia do czwartej cyfry 8 i 9, dodano paragrafy 205 i 626 oraz zmieniono objaśnienia do niektórych paragrafów.

Wprowadzono **zmiany w zdaniu dotyczącym dochodów majątkowych** jednostki samorządu terytorialnego:

Po zmianie	Przed zmianą
<i>Do dochodów majątkowych jednostki samorządu terytorialnego, o których mowa w art. 235 ust. 3 ustawy, zalicza się paragrafy: 076–078, 087, 618, 620, 625–626, 628–633, 641–643, 651–653, 656, 661–666 i 668.</i>	<i>Do dochodów majątkowych jednostki samorządu terytorialnego, o których mowa w art. 235 ust. 3 ustawy, zalicza się paragrafy: 076–078, 087, 618, 620, 626, 628–633, 641–643, 651–653, 656, 661–666 i 668.</i>

Zmiana ta jest związana z wprowadzeniem nowych paragrafów – zmiana ma charakter porządkujący.

1.2.1. Zmiany dotyczące czwartej cyfry dochodów

Zmieniono nazwę i objaśnienia do czwartej cyfry 8:

- 8 *Finansowanie programów i projektów ze środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 ustawy, z wyłączeniem środków, o których mowa w art. 5 ust. 3 pkt 2, pkt 5 lit. c i d oraz pkt 6 ustawy, oraz z wyłączeniem budżetu środków europejskich*