**ZARZĄDZENIE NR 534/2023**

**PREZYDENTA MIASTA ELBLĄG**

**z dnia 1 grudnia 2023 r.**

w sprawie wprowadzenia **„**Instrukcji rozliczania i ewidencji księgowej podatku od towarów i usług (VAT) w Gminie Miasto Elbląg”

Na podstawie § 48 ust. 1 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miejskiego w Elblągu (Zarządzenie Nr 240/2023 Prezydenta Miasta Elbląg z dnia 21 czerwca 2023 r. z późn. zmianami) oraz rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2020 r. poz. 342) zarządza się, co następuje:

**§ 1.**

Wprowadza się Instrukcję rozliczania i ewidencji księgowej podatku od towarów i usług (VAT) w Gminie Miasto Elbląg, stanowiącą załącznik do niniejszego zarządzenia.

**§ 2.**

Wykonanie zarządzenia powierza się Skarbnikowi Miasta Elbląg oraz kierownikom jednostek organizacyjnych objętych centralizacją podatku VAT.

**§3.**

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania i obowiązuje przy rozliczaniu i ewidencji księgowej podatku od towarów i usług (VAT) od stycznia 2024 roku.

**UZASADNIENIE**

Zarządzenie w sprawie Instrukcji rozliczania i ewidencji księgowej podatku od towarów i usług (VAT) w Gminie Miasto Elbląg wprowadza się w celu wskazania modelu rozliczania i ewidencjonowania podatku od towarów i usług (VAT) w jednostkach objętych centralizacją. Dotyczy zarówno właściwego planowania dochodów i wydatków budżetowych, jak i ewidencjonowania ich w księgach rachunkowych. Ewidencja rozliczeń podatku od towarów i usług (VAT) w Gminie Miasto Elbląg zapewnia właściwą wycenę dochodów i wydatków budżetowych oraz opiera się na rekomendacjach Ministerstwa Finansów i Krajowej Rady Regionalnych Izba Obrachunkowych w zakresie centralizacji rozliczeń podatku VAT.

Zarządzenie nie rodzi skutków finansowych.

Załącznik do zarządzenia Nr 534/2023

Prezydenta Miasta Elbląg

z dnia 1.12.2023 r.

**Instrukcja rozliczania i ewidencji księgowej podatku od towarów i usług (VAT)**

**w Gminie Miasto Elbląg**

§ 1.

Instrukcja rozliczania i ewidencji księgowej podatku od towarów i usług (VAT) w Gminie Miasto Elbląg określa zasady prowadzenia ewidencji księgowej w zakresie podatku VAT należnego i naliczonego w księgach rachunkowych jednostek objętych centralizacją oraz sprawozdawczości w zakresie tego podatku.

§ 2.

Przez użyte w niniejszej instrukcji określenia:

1. Gmina – należy rozumieć Gmina Miasto Elbląg;
2. Urząd - należy rozumieć Urząd Miejski w Elblągu jako centrala rozliczająca podatek VAT;
3. jednostki budżetowe GME lub jednostki– należy rozumieć jednostki organizacyjne objęte centralizacją podatku VAT wymienione w załączniku do zarządzenia Prezydenta Miasta Elbląg w sprawie scentralizowanych zasad rozliczania podatku od towarów i usług w Gminie Miasto Elbląg;
4. kierownik jednostki – należy rozumieć kierownika jednostki budżetowej, w tym kierownika jednostki obsługującej w ramach centrum usług wspólnych;
5. podatek VAT - należy rozumieć podatek od towarów i usług;
6. cząstkowe JPK\_V7M - należy rozumieć deklaracje podatkowe oraz ich korekty składane przez jednostki budżetowe GME z tytułu wykonywanych przez nie czynności.

§ 3.

1. Jednostki budżetowe GME sporządzając plan finansowy ujmują:

1) planowane dochody w kwotach netto;

2) planowane wydatki (bieżące i inwestycyjne) w kwotach brutto.

1. Sporządzając plany finansowe wydzielonych rachunków dochodów utworzonych na podstawie art. 223 ustawy o finansach publicznych stosuje przepisy ust. 1.
2. Urząd planuje dochody z tytułu rozliczeń centralnego podatku VAT w klasyfikacji budżetowej 758-75814-097 oraz w klasyfikacji 758-75814-094 w przypadku rozliczenia za rok poprzedni, w następnym roku budżetowym.
3. Kwota należnego podatku VAT od importu usług traktowana jest jako wydatek budżetu oraz planowana jest we właściwym paragrafie wydatków bieżących lub inwestycyjnych.
4. W jednostkach budżetowych GME nie występują wydatki sklasyfikowane w paragrafie 453 – Podatek od towarów i usług (VAT), z zastrzeżeniem ust. 6.
5. Dla wszystkich jednostek budżetowych GME, Urząd planuje po stronie wydatków w paragrafie 453 kwoty przeznaczone na:
6. rozliczenie rocznej korekty kwoty podatku odliczonego. Zaplanowanie wydatku odbywa się na podstawie pisemnego zapotrzebowania złożonego przez te jednostki, **stanowiące załącznik nr 1** do niniejszej instrukcji. Kierownicy jednostek składają zapotrzebowanie w terminie złożenia planów finansowych do projektu budżetu;
7. różnice z tytułu zaokrągleń podatku VAT;
8. nieuregulowane przez kontrahenta płatności za fakturę.
9. Kierownicy jednostek zobowiązani są do:
10. ustalania terminów płatności opodatkowanych podatkiem VAT należności w taki sposób, aby podatek VAT należny z wystawionych faktur wpłynął na rachunek bankowy jednostki budżetowej w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu rozliczeniowym;
11. egzekwowania od kontrahentów terminowego regulowania płatności.

§ 4.

1. Jednostki zobowiązane są do sporządzania cząstkowych JPK\_V7M w złotych i groszach.
2. Jednostki rozliczają się z Gminą podatkiem należnym wynikającym z cząstkowego JPK\_V7M.
3. Rozliczenie podatku odbywa się między jednostkami a Gminą poprzez wyodrębniony rachunek bankowy nr 65 1020 1811 0000 0502 0334 1971.
4. Jednostki przekazują środki z tytułu podatku VAT w terminie do 20. dnia każdego miesiąca za miesiąc poprzedni. W przypadku sporządzenia korekty cząstkowego pliku JPK\_V7M zwiększającej podatek VAT należny za przeszłe okresy, jednostka niezwłocznie dokonuje przelewu kwoty podatku VAT wraz z należnymi odsetkami. W razie powstania odsetek z winy pracownika, pracownik zobowiązany jest do naprawienia szkody zgodnie z przepisami kodeksu pracy.
5. W przypadku gdy w wyniku korekty, o której mowa w ust. 4, kwota odsetek będzie niższa od kwoty przekazanej przez jednostkę, różnicę Gmina zwróci jednostce, która następnie dokona zmniejszenia wydatków, w odpowiedniej podziałce klasyfikacji budżetowej.
6. Gmina nie przekazuje jednostkom budżetowym GME podatku VAT naliczonego wynikającego z cząstkowych JPK\_V7M.
7. Wszelkie odpłatne czynności jednostek, na rzecz Gminy (i na odwrót), a także odpłatne czynności dokonywane pomiędzy samymi tymi jednostkami (np. refakturowanie, dostawa mediów, najem sal), dokumentowane powinny być notą księgową i nie powinny być ujmowane w rejestrach sprzedaży ani w cząstkowych deklaracjach VAT składanych przez te jednostki. Nie dotyczy to jednak odpłatnych świadczeń, jeśli stroną takiej transakcji będzie inna jednostka samorządu terytorialnego (inna gmina, powiat, województwo) lub ich jednostka organizacyjna. Wówczas taką transakcję dokumentuje się fakturą, a wynikające z faktury kwoty należy ujmować w rejestrach sprzedaży oraz cząstkowych JPK\_V7M składanych przez te jednostki do Gminy.
8. Zobowiązuje się kierowników jednostek do dokonania stosownych zmian w dokumentacji przyjętych zasad (polityki) prowadzenia rachunkowości obowiązującej w jednostce.

§ 5.

1. **Ewidencja księgowa rozliczeń z tytułu podatku VAT:**
   1. jednostki zobowiązane są do prowadzenia ewidencji księgowej podatku VAT w sposób umożliwiający określenie podatku VAT należnego i naliczonego oraz ustalenia zobowiązania podatkowego za dany okres podatkowy;
   2. salda kont analitycznych na dzień kończący okres sprawozdawczy (miesiąc) muszą być zgodne z prowadzonymi w jednostce rejestrami sprzedaży i zakupu;
   3. kasowo zrealizowane dochody budżetowe ujmuje się w odpowiednich podziałkach klasyfikacji budżetowej w kwocie netto;
   4. wpłatę na rachunek bieżący jednostki należności opodatkowanej podatkiem VAT ujmuje się na koncie 130 "Rachunek bieżący jednostki" - wartość netto opłaconej faktury według podziałek klasyfikacji budżetowej dochodów, a podatek VAT - bez podziałek klasyfikacji budżetowej. Podatek odprowadzony na rachunek Gminy ujmuje się na koncie 130 "Rachunek bieżący jednostki" bez podziałek klasyfikacji budżetowej, analogicznie należy stosować wpłatę na wydzielony rachunek dochodów przy zastosowaniu konta 132 „Rachunek dochodów jednostek budżetowych”, z zastrzeżeniem ust. 5;
   5. wpłaty należności opodatkowanej podatkiem VAT ujętej na koncie 130 "Rachunek bieżący jednostki" Urzędu Miejskiego księguje się w wartości brutto zgodnie z klasyfikacją budżetową dochodów. Ostatniego dnia miesiąca wpłata brutto zmniejszana jest o podatek VAT;
   6. kasowo zrealizowane wydatki budżetowe ujmuje się w odpowiednich podziałkach klasyfikacji budżetowej w kwocie brutto, bez możliwości ich pomniejszenia z tytułu odliczenia podatku VAT naliczonego;
   7. przychody i koszty jednostki budżetowe GME ewidencjonują w wartościach netto;
   8. Gmina dokonuje zapłaty podatku VAT wynikającego ze zbiorczego pliku JPK\_V7M lub jego korekty przelewem na właściwy rachunek urzędu skarbowego;
   9. zwroty podatku VAT dokonane przez urząd skarbowy zaliczane są jako dochody Urzędu sklasyfikowane zgodnie z § 3 ust. 3.
2. **Ewidencja księgowa na poziomie jednostki budżetowej GME**
   1. Do ewidencji podatku VAT zostały uwzględnione poniższe konta syntetyczne oraz pomocnicze (analityczne). Symbolika kont analitycznych podana została przykładowo.

130D- Rachunek bieżący jednostki - dochody budżetowe

130W - Rachunek bieżący jednostki - wydatki budżetowe

130VAT - Rachunek bieżący jednostki - rozliczenie VAT

201 - Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami

221 - Należności z tytułu dochodów budżetowych

222 - Rozliczenie dochodów budżetowych

223 - Rozliczenie wydatków budżetowych

225W - Rozrachunki z tytułu podatku VAT - podatek należny

225W - Rozrachunki z tytułu podatku VAT - podatek naliczony

Konta zespołu "4" - Koszty według rodzajów i ich rozliczenie

konta zespołu "7" - Przychody, dochody i koszty

800 - Fundusz jednostki - sprawozdania finansowe

800VAT - Fundusz jednostki - rozliczenie VAT

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Operacje | | WN/MA |
| 1. | Faktura sprzedaży: netto 400,- VAT 92,- brutto 492,- | 221/7xx  /225W |
| 2. | Wpłata od kontrahenta: 492,- | 130D/221  130VAT/ |
| 3. | Faktura zakupu: netto 100,- VAT 23,- brutto 123,- | 4xx/201  225W/ |
| 4. | Zasilenie konta na wydatki : 123,- | 130W/223 |
| 5. | Zapłata faktury: 123,- | 201/130W |
| 6. | Przekazanie dochodów do organu: 400,- | 222/130D |
| 7. | Przekazanie podatku VAT należnego na rachunek Gminy: 92,- | 225W/130V |
| 8. | Przeksięgowanie podatku VAT naliczonego pod datą ostatniego dnia miesiąca: 23,- | 800VAT/225W |
| 9. | Sprawozdanie Rb-27S: 400,- | 800/222 |
| 10. | Sprawozdanie Rb-28S: 123,- | 223/800 |

221 zespół 7 225W - Należny 225W-Naliczony

1) 400 492 (2 400 (1 7) 92 92 (1 3) 23 23 (8

1) 92

130 D (z klasyfikacją) 130 W 130 VAT (bez klasyfikacji) 201

2) 400 400 (6 4) 123 123 (5 2) 92 92 (7 5) 123 123 (3

zespół 4 222 223 800 Sprawozdanie

3) 100 6) 400 400 (9 10) 123 123 (4 9) 400 123 (10

800 VAT

8) 23

* 1. jednostki oświatowe GME prowadzą ewidencję księgową w zakresie podatku VAT odrębnie dla rachunku bieżącego oraz wydzielonego rachunku dochodów;
  2. ewidencja podatku VAT należnego i naliczonego powinna odbywać się na koncie 225 - "Rozrachunki z budżetem" na kontach ewidencji analitycznej:

Saldo konta WN - oznacza stan należności z tytułu odliczenia podatku VAT naliczonego zawartego w fakturach zakupowych. Podatek naliczony nie jest zwracany jednostkom i podlega rozliczeniu przez te jednostki w drodze przeksięgowania na stronę WN konta 800VAT „Fundusz jednostki - rozliczenie VAT”, pod datą ostatniego dnia miesiąca.

Saldo konta MA - oznacza zobowiązanie z tytułu podatku VAT należnego podlegającego wpłacie na rachunek Gminy. Na dzień kończący okres sprawozdawczy (miesiąc) saldo konta 225 może wykazywać tylko wartość podatku VAT należnego do przekazania na rachunek bankowy Gminy;

* 1. konto 800VAT „Fundusz jednostki - rozliczenie VAT” służy do ewidencji podatku VAT naliczonego przeksięgowanego na podstawie cząstkowego JPK\_V7M z konta 225W pod datą ostatniego dnia miesiąca, za który sporządzany jest ten JPK;
  2. ewidencja księgowa rocznej korekty kwoty podatku odliczonego

1. korekta zwiększająca podatek VAT naliczony

WN konto 225 - Rozrachunki z tytułu podatku VAT - podatek naliczony

MA konto 760 - Pozostałe przychody operacyjne

1. korekta zmniejszająca podatek VAT naliczony

WN konto 761 - Pozostałe koszty operacyjne

MA konto 225 - Rozrachunki z tytułu podatku VAT - podatek należny

Rozliczenia korekty kwoty podatku odliczonego dokonuje Gmina. Jednostka przeksięgowuje wynik swojej korekty na stronę WN/MA konta 800VAT „Fundusz jednostki - rozliczenie VAT” na podstawie informacji otrzymanej z Gminy.

1. **Ewidencja księgowa dot. skonsolidowanego rozliczenia podatku VAT Gminy na poziomie Urzędu** 
   1. Do ewidencji podatku VAT zostały uwzględnione poniższe konta:

130-04 Rachunek Centralizacja Vat

240-152 Pozostałe rozrachunki – Centralizacja Vat

240-153 Pozostałe rozrachunki – różne Centralizacja Vat

240-154 Pozostałe rozrachunki – Centralizacja Vat – inne

240-160 Pozostałe rozrachunki – prowizje/opłaty bankowe

240-161 Pozostałe rozrachunki – zaokrąglenia

225-07 Rozrachunki z budżetami – Centralizacja Vat

225-08 Rozrachunki z budżetami – Centralizacja Vat - różne

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Operacje | | WN/MA |
| 1. | Przypis podatku (naliczonego/należnego) z cząstkowej deklaracji VAT-7 jednostki nr 1(należny 92,- naliczony 23,-) | 240-152/225-07 = 92,-  225-07/240-152 = 23,- |
| 2. | Przelew podatku VAT należnego z jednostki nr 1: 92,- | 130-04/240-152 |
| 3. | Przekazanie na rachunek dochodów Urzędu podatku VAT naliczonego z jednostki nr 1: 23,- | 240-152/130-04 |
| 4. | Przypis podatku (naliczonego/należnego) z cząstkowej deklaracji VAT-7 jednostki nr 2 (należny 46,- naliczony 161,-) | 225-07/240-152 = 161,-  240-152/225-07 = 46,- |
| 5. | Przelew podatku należnego z jednostki nr 2: 46,- | 130-04/240-152 |
| 6. | Przekazanie na rachunek dochodów Urzędu podatku VAT naliczonego z jednostki nr 2: 161,- | 240-152 /130-04 |
| 7. | Wpływ z urzędu skarbowego rozliczenia podatku: 46,- | 130-04/225-07 |

240 Jednostka Nr 1 240 Jednostka Nr 2 225-07 130-04 (bez klasyfikacji)

1) 92 23 (1 4) 46 46 (5 1) 23 92 (1 2) 92 23 (3

3) 23 92 (2 6) 161 161 (4 4) 161 46 (4 5) 46 161 (6

46 (7 7) 46

115 115 207 207 184 184 184 184

1. ewidencja księgowa operacji związanych z wykonywaniem czynności opodatkowanych VAT prowadzona jest wyłącznie w jednostkach budżetowych GME, natomiast skonsolidowane rozliczenia podatku VAT Gminy prowadzone są w ewidencji księgowej jednostki budżetowej – Urząd Miejski w Elblągu – w aplikacji ds. obsługi finansowo-księgowej jednostek budżetowych o nazwie FK\_JB;
2. Urząd prowadzi ewidencję analityczną w aplikacji Rozrachunki, która umożliwia ustalenie stanu należności i zobowiązań Gminy z poszczególnymi jednostkami budżetowymi GME oraz urzędem skarbowym według poszczególnych tytułów i okresów;
3. Urząd w prowadzonej ewidencji analitycznej ujmuje na podstawie:
4. cząstkowych JPK\_V7M i ich korekt przesłanych przez jednostki do aplikacji Rozrachunki przypis podatku VAT „do zapłaty”;
5. wygenerowanym JPK\_V7M Gminy i jej korekt:
6. przypis zobowiązania podatkowego z tytułu podatku VAT do urzędu skarbowego;
7. przypis należności od urzędu skarbowego tytułem zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym;
8. przypis różnic wynikających z zaokrągleń kwot wykazanych w deklaracji VAT Gminy;
9. przypis odsetek od zaległości podatkowych za dany okres podlegających wpłacie do urzędu skarbowego;
10. do ewidencji rozliczeń dotyczących podatku VAT, w szczególności ewidencjonowania należności i zobowiązań pomiędzy Urzędem a jednostkami budżetowymi GME, służy konto 240-152 „Pozostałe rozrachunki – Centralizacja Vat”;
11. ewidencja analityczna rozrachunków z urzędem skarbowym z tytułu podatku VAT prowadzona jest przez Urząd na koncie analitycznym 225-07 „Rozrachunki z budżetami – Centralizacja Vat”;
12. wpłaty (zwroty wpłat) dokonane na rachunek bankowy – centralizacyjny Urzędu – które nie zostały zidentyfikowane i nie mogą zostać przyjęte do rozliczenia na koncie 240-152, ujmuje się jako wpłaty do wyjaśnienia (tzw. wpłaty mylne) na koncie 240-153 Pozostałe rozrachunki – różne – Centralizacja Vat;
13. ewidencja księgowa różnic z tytułu zaokrągleń podatku Vat księgowana jest na koncie 240-161 Pozostałe rozrachunki – zaokrąglenia. Na tym koncie ujmowane są różnice dodatnie, bądź ujemne wynikające z zaokrągleń;
14. odsetki od zobowiązań podatkowych wobec urzędu skarbowego księguje się na koncie 240-154/225-08
15. przypis odsetek od zobowiązań wobec US WN 240-154 MA 225-08;
16. zapłata odsetek od zobowiązań podatkowych przez jednostkę WN 130-04 MA 240-154;
17. zapłata odsetek od zobowiązań podatkowych do US WN 225-08 MA 130-04;
18. podstawą zapisów w ewidencji księgowej Urzędu są:
19. wyciągi bankowe;
20. polecenia księgowania:
21. przypisów cząstkowych JPK\_V7M i ich korekt przesłanych przez jednostki budżetowe GME;
22. przypisów deklaracji VAT Gminy;
23. przeksięgowań pomiędzy kontami analitycznymi;
24. ewidencja księgowa rocznej korekty kwoty podatku odliczonego
25. Korekta zwiększająca podatek Vat naliczony

WN konto 225-07 - Rozrachunki z budżetami – Centralizacja Vat

MA konto 240-152 Pozostałe rozrachunki – Centralizacja Vat

1. Korekta zmniejszająca podatek Vat naliczony, księgowana jest ze znakiem minus

WN konto 225-07 Rozrachunki z budżetami – Centralizacja Vat

MA konto 240-152 Pozostałe rozrachunki – Centralizacja Vat

1. **Zasady sprawozdawczości w zakresie rozliczeń podatku VAT.**
2. w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki wykazują dochody budżetowe w kwotach netto;
3. podatek VAT należny, który nie został zapłacony do urzędu skarbowego ze względu na pomniejszenie o podatek naliczony stanowi dochód budżetu Gminy i jest wykazywany w sprawozdaniu Rb-27S;
4. w sprawozdaniu Rb-28S z wykonaniu wydatków budżetowych jednostki wykazują wydatki budżetowe w kwotach brutto;
5. jednostki oświatowe GME w sprawozdaniu Rb-34S z wykonania dochodów i wydatków na rachunku, o którym mowa w art. 223 ust. 1 ustawy o finansach publicznych wykazują dochody i wydatki z tytułu rozliczeń podatku VAT, analogicznie jak w sprawozdaniu Rb-27S i Rb-28S;
6. rozliczenia z tytułu podatku VAT między jednostkami a Urzędem nie są ujmowane w sprawozdaniach z operacji finansowych (Rb-Z i Rb-N);
7. Urząd w sprawozdaniu Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych ujmuje kwotę podatku VAT, którą urząd skarbowy zobowiązany jest zwrócić do Urzędu (pozycja. N5.3 grupa I);
8. w bilansie, jednostki budżetowe GME rozliczenia z tytułu podatku VAT ujmują w pasywach w pozycji „Pozostałe zobowiązania”, w której wykazuje się saldo MA konta 225W „Rozrachunki z tytułu podatku VAT - podatek należny” na dzień 31 grudnia. W zestawieniu zmian w funduszu jednostki obroty strony WN konta 800VAT „Fundusz jednostki - rozliczenie VAT” w pozycji „2.9. Inne zmniejszenia”;
9. w bilansie, Urząd ujmuje rozliczenia z tytułu podatku VAT w aktywach w pozycji „Pozostałe należności”, w której wykazuje saldo WN konta 240-152 „Pozostałe rozrachunki – Centralizacja Vat” na dzień 31 grudnia;
10. na potrzeby sporządzenie łącznego sprawozdania finansowego Gminy Miasta Elbląg należności i zobowiązania wynikające z rozliczeń z tytułu podatku VAT pomiędzy jednostkami budżetowymi GME a Urzędem podlegają uzgodnieniu i wzajemnym włączeniom.

Załącznik Nr 1 do Instrukcji

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Elbląg, dnia \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (nazwa jednostki)

**ZAPOTRZEBOWANIE**

W związku z koniecznością dokonania korekty kwoty podatku odliczonego proszę o zabezpieczenie w planie finansowym Gminy Miasta Elbląg kwoty ....................... jako prognozowaną kwotę zwrotu do urzędu skarbowego podatku odliczonego w roku ...................

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(główny księgowy) (kierownik jednostki)