

## Część I

### Zadania i przedmiot inwentaryzacji

1. W pojęciu „inwentaryzacja” mieszczą się następujące czynności:
  - a) ustalenie stanu faktycznego aktywów i pasywów za pomocą odpowiednich metod inwentaryzacji,
  - b) udokumentowanie inwentaryzacji i jej wyników oraz wycena składników, jeżeli mają wyraz ilościowy,
  - c) ustalenie różnic stwierdzonych między stanem rzeczywistym a stanem księgowym,
  - d) wyjaśnienie różnic z podaniem ich przyczyn,
  - e) dostosowanie danych wynikających z ewidencji księgowej do danych rzeczywistych,
  - f) rozliczenie osób odpowiedzialnych lub współodpowiedzialnych z powierzonego im mienia,
  - g) ocena przydatności inwentaryzowanych składników oraz realności ich stanu księgowego,
  - h) podjęcie decyzji w sprawie stwierdzonych różnic pomiędzy stanem księgowym a stanem faktycznym (i wyeliminowanie – jeżeli jest to możliwe – przyczyn je powodujących),
  - i) rozliczenie różnic w księgach rachunkowych danego roku obrotowego w celu doprowadzenia do zgodności zapisów księgowych ze stanami rzeczywistymi.
2. Przedmiotem inwentaryzacji w jednostce są wszystkie ujęte w ewidencji aktywa i pasywa jednostki, a w szczególności:
  - a) rzeczowe składniki aktywów trwałych, do których zalicza się:
    - środki trwałe,
    - środki trwałe w budowie,
  - b) wartości niematerialne i prawne,
  - c) rzeczowe składniki aktywów obrotowych:
    - materiały, w tym: surowce, materiały podstawowe, materiały pomocnicze, półfabrykaty obcej produkcji, opakowania, części zamienne, paliwo, odpadki,
    - towary, tj. rzeczowe składniki majątku nabyte w celu sprzedaży,

- d) aktywa finansowe, w tym:
    - inwestycje w nieruchomości i prawa,
    - długo- i krótkoterminowe udziały, akcje,
    - inne papiery wartościowe,
    - dzieła sztuki, eksponaty muzealne,
    - udzielone pożyczki, lokaty,
    - środki pieniężne – krajowe i zagraniczne, tj. gotówka w kasach, чеки i weksle płatne w terminie do 3 miesięcy, środki pieniężne na rachunkach bankowych, inne aktywa pieniężne,
  - e) należności i zobowiązania,
  - f) pozostałe aktywa i pasywa.
3. Inwentaryzacją należy także objąć:
- a) znajdujące się w jednostce obce składniki aktywów, które zostały powierzone do przechowywania, przetworzenia, sprzedaży lub użytkowania,
  - b) własne składniki aktywów, które zostały powierzone innym jednostkom w celu ich przerobu, użytkowania, przechowania itp.,
  - c) składniki majątkowe objęte ewidencją pozabilansową oraz objęte jedynie ewidencją ilościową.
4. Składniki majątku jednostki podlegają inwentaryzacji poprzez:
- a) spis z natury,
  - b) potwierdzenie (uzgodnienie) sald,
  - c) weryfikację danych księgowych z odpowiednimi dokumentami.

## Część II

### Organizacja i obowiązki osób odpowiedzialnych za inwentaryzację

#### 1. Do kierownika jednostki w zakresie inwentaryzacji należy:

- a) wydawanie wewnętrznych przepisów w zakresie inwentaryzacji – w szczególności:
  - zarządzenia wewnętrznego w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji – **wzór nr 1**,
  - określenie sposobów i terminów przeprowadzenia inwentaryzacji – **wzór nr 2**,
- b) powoływanie organów i osób zobowiązanych do przeprowadzenia inwentaryzacji, tj. członków komisji inwentaryzacyjnej – **wzór nr 3** – i zespołów spisowych – **wzór 4**;
- c) poinformowanie o terminach inwentaryzacji biegłego rewidenta badającego sprawozdanie finansowe jednostki za dany rok obrotowy (jeżeli jest obowiązek badania sprawozdania finansowego),
- d) zatwierdzanie zaopiniowanych (przez głównego księgowego) wniosków komisji inwentaryzacyjnej,
- e) podejmowanie poleceń w sprawie wykorzystania w przyszłości spostrzeżeń dokonanych podczas inwentaryzacji oraz innych decyzji w sprawie inwentaryzacji.

Kierownik jednostki odpowiada za prawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji. Może powierzyć przeprowadzenie inwentaryzacji w drodze potwierdzenia sald i w drodze weryfikacji (z wyjątkiem spisu z natury) innej osobie za jej zgodą.

#### 2. Do kompetencji **głównego księgowego** w zakresie inwentaryzacji należy:

- a) przedstawienie kierownikowi jednostki propozycji i wniosków w sprawach:
  - powołania przewodniczącego oraz członków komisji inwentaryzacyjnej,
  - częściowego lub całkowitego unieważnienia określonych spisów z natury,
  - zarządzenia spisów ponownych, uzupełniających lub dodatkowych,
- b) sprawowanie ogólnego nadzoru nad całokształtem prac inwentaryzacyjnych,
- c) zapewnienie uzgodnienia ewidencji księgowej z ewidencją prowadzoną w poszczególnych polach spisowych,
- d) zapewnienie wyceny arkuszy spisowych,
- e) zaopiniowanie wniosków komisji inwentaryzacyjnej w sprawie rozliczenia

różnic inwentaryzacyjnych,

- f) kontrolowanie pod względem formalnym i rachunkowym wypełnionych arkuszy inwentaryzacyjnych,

**3. Do uprawnień i obowiązków przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej należy w szczególności:**

- a) stawianie wniosków w sprawie powołania składu osobowego komisji inwentaryzacyjnej, zespołów spisowych,
- b) wnioskowanie o powołanie zespołów spisowych,
- c) przeprowadzenie szkolenia – wspólnie z głównym księgowym – członków komisji inwentaryzacyjnej oraz zespołów spisowych,
- d) organizowanie prac przygotowawczych do inwentaryzacji rzeczowych składników majątku oraz pozostałych składników bilansowych, w tym przegląd, wspólnie z powołanymi zespołami spisowymi, rejonów (pól) spisowych, a także dopilnowanie poprawności ich wykonania we właściwym terminie,
- e) stawianie uzasadnionych wniosków w sprawie:
  - zmiany terminu inwentaryzacji,
  - inwentaryzacji niektórych składników na podstawie obliczeń technicznych lub szacunku,
  - powołania fachowców lub rzeczoznawców do ustalenia stanów rzeczywistych składników majątku inwentaryzowanych na podstawie obmiaru lub szacunku,
  - przeprowadzenia inwentaryzacji w sposób uproszczony, przeprowadzenia spisów uzupełniających lub powtórnych,
- f) kontrolowanie przygotowań do przeprowadzenia inwentaryzacji (np. odpowiednie przygotowanie składników rzeczowych w magazynach),
- g) dopilnowanie terminowego złożenia wyjaśnień odnośnie ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych przez osoby odpowiedzialne za ich powstanie,
- h) ustalenie przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych i postawienie wniosków w sprawie ich rozliczenia,
- i) przygotowanie wniosków o wszczęcie dochodzenia w przypadku ujawnienia niedoborów i szkód zawinionych,
- j) stawianie wniosków w sprawie sposobu zagospodarowania – ujawnionych w czasie inwentaryzacji zapasów niepełnowartościowych, zbędnych lub nadmiernych oraz w sprawie usprawnienia gospodarki rzeczowymi i pieniężnymi składnikami majątku,
- k) zatwierdzanie pod względem merytorycznym

**4. Do zadań pracownika w referacie finansowym należy w szczególności:**

- a) przygotowanie dokumentacji inwentaryzacyjnej (np. formularzy oświadczeń, arkuszy spisowych itp.),
- b) prowadzenie rozliczenia arkuszy spisowych z natury, stanowiących druki ścisłego zarachowania,
- c) określenie składników, rejonów, pól spisowych oraz terminów inwentaryzacji, a także wyznaczenie dnia, na który będą one inwentaryzowane,
- e) pobranie oświadczeń od osób materialnie odpowiedzialnych o tym, że wszystkie dokumenty magazynowe zostały ujęte w ewidencji magazynowej oraz przekazane do działu księgowości,
- f) przygotowanie i wydanie komisjom inwentaryzacyjnym arkuszy spisowych i rozliczenie ich z tych arkuszy po zakończeniu inwentaryzacji,
- g) nadzór nad terminowym przeprowadzeniem inwentaryzacji, wyjaśnianie komisjom inwentaryzacyjnym wszelkich wątpliwości podczas spisu,
- h) kontrola wrywkowa prawidłowości dokonywania spisu,
- i) przyjmowanie wypełnionych arkuszy spisowych po zakończonej inwentaryzacji, po sprawdzeniu ich poprawności formalnej,
- j) weryfikacja różnic inwentaryzacyjnych, protokołów stwierdzających różnice inwentaryzacyjne i przedstawionych w nich propozycji rozliczenia różnic,
- k) przygotowanie projektu zarządzenia w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji.

**5. Do obowiązków zespołu spisowego należy:**

- a) zapoznanie się z regulaminem (instrukcją) inwentaryzacji oraz udział w szkoleniu przedinwentaryzacyjnym,
- b) zaopatrzenie się w arkusze spisowe i inne potrzebne druki,
- c) poinformowanie osoby materialnie odpowiedzialnej o zarządzeniu inwentaryzacji w określonym terminie,
- d) ustalenie kolejności spisu składników majątku,
- e) zorganizowanie pracy w ten sposób, aby normalna działalność komórki nie została zakłócona,
- f) terminowe przeprowadzenie spisu z natury na wyznaczonym polu spisowym,
- g) terminowe przekazanie przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej arkuszy spisowych oraz informacji o wszelkich stwierdzonych w toku spisu nieprawidłowościach, zapasach niepełnowartościowych,
- h) przedstawienie sprawozdania z przebiegu spisu z natury.

**6. Do zadań osób odpowiedzialnych materialnie za składniki objęte inwentaryzacją należy:**

- a) przygotowanie do inwentaryzacji rejonów spisowych i znajdujących się w nich

składników m.in. poprzez:

zgromadzenie w jednym miejscu tych samych składników,

sprzymowanie artykułów zwałowych, przestrzennych itp.,

b) przygotowanie innych danych i narzędzi niezbędnych zespołom spisowym do inwentaryzacji,

c) złożenie stosownych oświadczeń, odnośnie powierzonych im składników majątkowych – przed przystąpieniem komisji do spisu – **wzór nr 7** – oraz, po sporządzeniu spisu – **wzór nr 8**.

7. Terminy inwentaryzacji składników aktywów i pasywów określa ustawa o rachunkowości – **wzór nr 2**.

### Część III

#### Spis z natury

1. W drodze spisu z natury przeprowadza się inwentaryzację następujących zasobów majątkowych:
  - a) aktywów pieniężnych (z wyjątkiem środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych, ponieważ są one inwentaryzowane poprzez potwierdzenie sald), w tym:
    - gotówki w kasie w złotych polskich i w walutach obcych,
    - czeków i weksli obcych o terminie płatności lub wymagalności do 3 miesięcy,
    - metali szlachetnych (złoto, srebro, platyna), o ile są zaliczane do rzeczowego majątku trwałego,
  - b) papierów wartościowych w postaci materialnej, np.:
    - akcji, bonów, obligacji,
    - innych papierów wartościowych,
    - czeków i weksli o terminie płatności i wymagalności ponad 3 miesiące,
  - c) rzeczowych składników aktywów obrotowych, w tym:
    - surowców, materiałów, opakowań,
    - towarów handlowych,
    - pozostałych składników obrotowych,
  - d) środków trwałych (z wyjątkiem środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, i gruntów, które inwentaryzowane są drogą weryfikacji),
  - e) maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie,
  - f) obcych składników, które zostały powierzone do przechowywania, przetworzenia, sprzedaży lub użytkowania.
2. Ustalenie rzeczywistego stanu wskazanych powyżej składników następuje drogą ich przeliczenia lub pomiaru w inny sposób; o sposobie pomiaru decyduje ich rodzaj, wielkość, kształt, postać fizyczna lub inne cechy specyficzne. Wpływ na wybór techniki liczenia i pomiaru mają również warunki składowania, dostęp do pól spisowych.
3. W sytuacji kiedy składniki majątkowe są niedostępne, niepoliczalne, niemierzalne lub dostęp do nich jest utrudniony – ich stan ilościowy określa się na podstawie obliczeń technicznych lub szacunków, tj. w sposób uproszczony.

4. Do typowych składników inwentaryzowanych **metodą uproszczoną** należą:
  - substancje płynne,
  - materiały sypkie składowane w pryzmach, kopcach, nietypowych pojemnikach, elewatorach (węgiel, cement, środki chemiczne, zboże, nasiona),
  - wyroby hutnicze (szkło, stal),
  - drewno, tarcica,
  - przedmioty składowane w nieładzie – trudno policzalne,
  - bele, zwoje, szpule itp.
5. Obliczenia techniczne lub szacunkowe powinny być uwidocznione w specjalnym załączniku do arkusza spisowego. Jeżeli zastosowane zostały obliczenia techniczne, to należy załączyć rysunek określający kształt pryzmy, jej wymiary oraz wyliczenia szczegółowe, na podstawie których ustalono stan składnika. Załączniki te podpisują osoby dokonujące obliczeń oraz osoba odpowiedzialna za stan spisywanych składników. Wzory podstawowych brył geometrycznych oraz formuły obliczenia ich pojemności zawiera **wzór nr 9**.
6. Jeżeli ustalony w sposób techniczny lub szacunkowo stan składników majątku nie różni się od stanu księgowego więcej niż o 5% do 10%, stan księgowy przyjmuje się do rozliczenia jako stan faktyczny; decyduje o tym przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej wspólnie z głównym księgowym.
7. Spisu z natury dokonują osoby (zespoły, komisje) powołane w tym celu przez kierownika jednostki z udziałem osób odpowiedzialnych lub współodpowiedzialnych materialnie za powierzone im mienie.
8. Arkusze spisowe traktuje się jako druki objęte ścisłą kontrolą i wydaje zespołom spisowym, po uprzednim ponumerowaniu i zaparafowaniu przez upoważnioną osobę z komórki księgowości, za pokwitowaniem, do późniejszego rozliczenia po zakończeniu spisów.
9. W arkuszach spisowych zespół spisowy wpisuje istotne informacje, a w szczególności:
  - a) **na każdej karcie spisu**: określenie objętego inwentaryzacją pola spisowego oraz rodzaju inwentaryzacji, nazwiska, imiona, podpisy osób materialnie odpowiedzialnych, członków zespołu spisowego oraz innych osób uczestniczących przy spisie, datę i godzinę rozpoczęcia oraz zakończenia spisu,
  - b) **w każdej pozycji spisu**: cechy spisywanych składników umożliwiające ich identyfikację, ilości poszczególnych składników,
  - c) zakończenie arkusza następuje przez wpisanie adnotacji: „**spis zakończono na pozycji nr...**”.
10. Wpisu do arkusza spisowego należy dokonać bezpośrednio po ustaleniu stanu składnika.



11. **Błędy popełnione w arkuszach spisu można poprawiać wyłącznie przez skreślenie błędnego zapisu (tekstu lub liczby), tak aby pozostał on czytelny, a następnie wpisaniu zapisu poprawnego.** Poprawka błędu powinna być potwierdzona podpisem przez osobę dokonującą spisu z natury. Natomiast błędy powstałe np. przy wycenie arkuszy powinny być poprawione i podpisane przez osoby, którym powierzono wykonanie tej czynności.
12. W czasie inwentaryzacji nie powinno mieć miejsca wydawanie i przyjmowanie w polu spisowym składników majątkowych, z wyjątkiem przypadków szczególnych. W tych sytuacjach należy odpowiednio oznaczyć dowody ruchu takich składników, a także dokonać odpowiednich adnotacji w arkuszach spisowych, zapewniających rzetelne rozliczenie różnic inwentaryzacyjnych.
13. Arkusze spisowe stanowią dowód księgowy i jako takie powinny spełniać podstawowe wymogi ustawowe, tzn. zawierać:
  - a) nazwę jednostki i pola spisowego (pieczęć firmowa),
  - b) numer arkusza,
  - c) skład komisji inwentaryzacyjnej, osób odpowiedzialnych materialnie lub innych osób uczestniczących w spisie (imiona, nazwiska, podpisy),
  - d) datę (godzinę) rozpoczęcia i zakończenia spisu, tj. datę i godzinę rzeczywistego rozpoczęcia i zakończenia w danym dniu spisu,
  - e) datę, na jaką przypada termin spisu,
  - f) dane dotyczące spisywanych składników (numer kolejny, symbol indeksu, nazwa, jednostka miary, ilość stwierdzona w czasie spisu),
  - g) podsumowanie arkusza,
  - h) datę i podpisy członków komisji i osób odpowiedzialnych na końcu arkusza spisowego.
14. Arkusze spisowe sporządza się w dwóch egzemplarzach, a przy inwentaryzacjach zdawczo-odbiorczych w trzech. Oryginał otrzymuje księgowość, a kopię osoba materialnie odpowiedzialna, w której obecności winny być spisywane wszystkie składniki majątkowe.
15. W jednostce stosuje się gotowe wzory arkuszy inwentaryzacyjnych dostępne na rynku krajowym, które będą zawierały dane określone w niniejszym załączniku.
16. Spis z natury może być prowadzony jednocześnie na kilku oddzielnych arkuszach spisowych, do których wpisuje się np.:
  - własne składniki pełnowartościowe,
  - własne składniki niepełnowartościowe (zbędne, nieprzydatne, uszkodzone, niemodne),
  - obce składniki pełnowartościowe i niepełnowartościowe, zamieszczając odpowiednie uwagi.

17. Dla składników niepełnowartościowych spisanych na arkuszu spisowym należy sporządzić **protokół wyceny tych składników – wzór 10**.
18. Osoby materialnie odpowiedzialne składają oświadczenia, że wszystkie składniki zostały objęte spisem i osoby te nie wnoszą zastrzeżeń do kompletności spisów i do pracy zespołu spisowego – **wzór nr 11**.
19. Po zakończeniu inwentaryzacji zespół spisowy sporządza sprawozdanie z przeprowadzonej inwentaryzacji – **wzór nr 12**.
20. W trakcie inwentaryzacji mogą być przeprowadzane kontrole. Uprawnionymi do przeprowadzenia takiej kontroli są:
  - główny księgowy, kierownik jednostki,
  - członkowie komisji inwentaryzacyjnej,
  - biegli rewidenci badający sprawozdanie finansowe jednostki,
  - organy kontroli skarbowej.

Na arkuszu spisowym kontrolujący oznacza swym podpisem pozycje, które zostały skontrolowane. Z wyników kontroli sporządza się protokół – **wzór nr 13**. W razie stwierdzenia, w toku kontroli lub w późniejszym terminie, że spis z natury w całości lub w części został przeprowadzony nieprawidłowo, kierownik jednostki zarządza ponowne przeprowadzenie całości lub części tego spisu.

21. Co do zasady termin spisu z natury jest następujący:
  1. **Na ostatni dzień każdego roku obrotowego.** Dotrzymanie tego terminu i częstotliwości inwentaryzacji będzie uznane, jeżeli inwentaryzację:
    - a) składników aktywów (z wyłączeniem aktywów pieniężnych, papierów wartościowych) rozpocznie się nie wcześniej niż **trzy miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończy do 15 dnia następnego roku**; ustalenie więc ich stanu na dzień bilansowy nastąpi poprzez dopisanie lub odpisanie od stanu stwierdzonego drogą spisu – przychodów i rozchodów (zwiększeń i zmniejszeń), jakie nastąpiły między datą spisu a dniem ustalenia stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych (31 grudnia), przy czym stan wynikający z ksiąg nie może być ustalony po dniu bilansowym,
    - b) **zapasów** materiałów, towarów, znajdujących się **na strzeżonych składowiskach** i objętych ewidencją ilościowo-wartościową – przeprowadzi się **raz w dwóch lat**,
    - c) nieruchomości zaliczanych do **środków trwałych oraz do tzw. inwestycji w nieruchomości oraz maszyn i urządzeń** wchodzących w skład środków trwałych w budowie, znajdujących się **na terenie strzeżonym** – przeprowadzi się **raz w ciągu 4 lat**.
  2. **Obowiązkowo na ostatni dzień roku obrotowego** – sporządza się spis z natury aktywów pieniężnych (środków pieniężnych w kasie), papierów wartościowych w postaci materialnej.

3. W przypadku inwentaryzacji dokonywanej raz na cztery lata lub raz na rok – nie musi ona nastąpić w okresie ostatniego kwartału roku obrotowego oraz pierwszych 15 dni roku następnego. Wymienione składniki mogą być inwentaryzowane w dowolnym terminie w ciągu roku obrotowego.
  4. Przez określenie „teren strzeżony” należy rozumieć takie miejsce składowania składników, które jest zabezpieczone przed dostępem osób nieupoważnionych, np. posiadające ogrodzenie dozorowane przez odpowiednie służby ochrony mienia oraz inne pomieszczenia w budynkach, posiadające zamknięcie, uniemożliwiające przedostanie się do wewnątrz bez śladów włamania. Ponadto sposób przechowywania pozwala na kontrolę (na podstawie odpowiednich dokumentów rozchodu i przychodu) osób sprawujących nad nimi nadzór, np. - magazyniera.
- 22. Spis z natury środków pieniężnych** polega na przeliczeniu przez zespół spisowy w obecności osoby materialnie odpowiedzialnej wszystkich środków pieniężnych znajdujących się w kasie, w tym: innych środków pieniężnych (czeki i weksle obce płatne do 3 miesięcy), podczas sporządzania protokołu (**wzór nr 14**).
- Podczas przeprowadzania inwentaryzacji w kasie komisja spisowa powinna sprawdzić jednocześnie przestrzeganie zasad obrotu kasowego w danej jednostce, a w szczególności:
- a) prawidłowość zabezpieczenia pomieszczenia kasowego oraz przechowywania gotówki (kraty, kasy pancerne, sejfy),
  - b) zabezpieczenie kluczy zapasowych do kasy.
- 23. Celem inwentaryzacji środków trwałych**, a także inwestycji w nieruchomości jest:
- a) ustalenie ich rzeczywistego stanu – ilości, klasyfikacji, oznaczenia i miejsca, w którym się znajdują,
  - b) ustalenie własności składników majątkowych, w szczególności nieruchomości i gruntów (grunty inwentaryzowane są metodą weryfikacji),
  - c) ustalenie środków trwałych obcych (w leasingu, dzierżawie), które należy spisać na oddzielnym arkuszu spisowym, **a o ich stanie zawiadomić właściciela**,
  - d) określenie środków trwałych przeznaczonych do likwidacji, nieprzydatnych, niewykorzystywanych, zbędnych,
  - e) ustalenie tzw. niskocennych środków trwałych, które jednostka amortyzowała jednorazowo w momencie przekazania ich do używania; ujęte w ewidencji księgowej podlegają inwentaryzowaniu z częstotliwością i na zasadach określonych dla środków trwałych, mimo że wartość księgowa tych środków trwałych wynosi „0” i nie ma wpływu na wartość aktywów prezentowanych w bilansie,
  - f) ujawnienie wykonanych modernizacji (metoda weryfikacji, z wyjątkiem maszyn i urządzeń będących środkami w budowie),

- g) ustalenie środków trwałych – maszyn i urządzeń – wchodzących w skład środków trwałych w budowie,
- i) rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych.

**24.** Po zakończeniu spisu pracownik referatu finansowego dokonuje **wstępnego wyliczenia spisu**. W wyliczeniu tym ustala się:

- a) wartość składników według spisu z natury,
- b) wartość składników według ksiąg,
- c) różnice remanentowe, w tym:
  - ubytki naturalne,
  - pozostały niedobór,
  - stwierdzone nadwyżki.

**Wyliczenie ostateczne** przeprowadzane jest po dokonaniu wstępnej wyceny; polega na porównaniu stanów rzeczywistych wynikających ze spisu z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Dane ewidencyjne uważa się za wiarygodne, jeżeli:

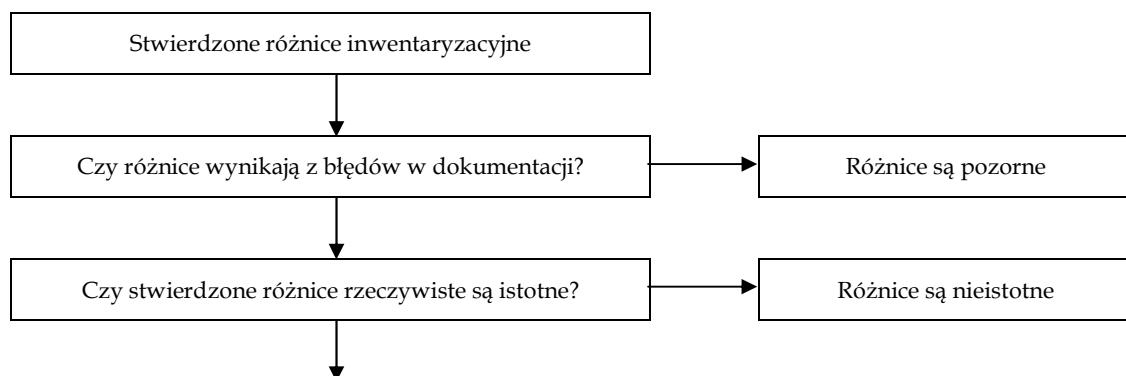
- zaksięgowane zostały wszystkie dokumenty źródłowe,
- obroty i salda zostały uzgodnione,
- nie ma wątpliwości, że dane księgowe są kompletne i wiarygodne.

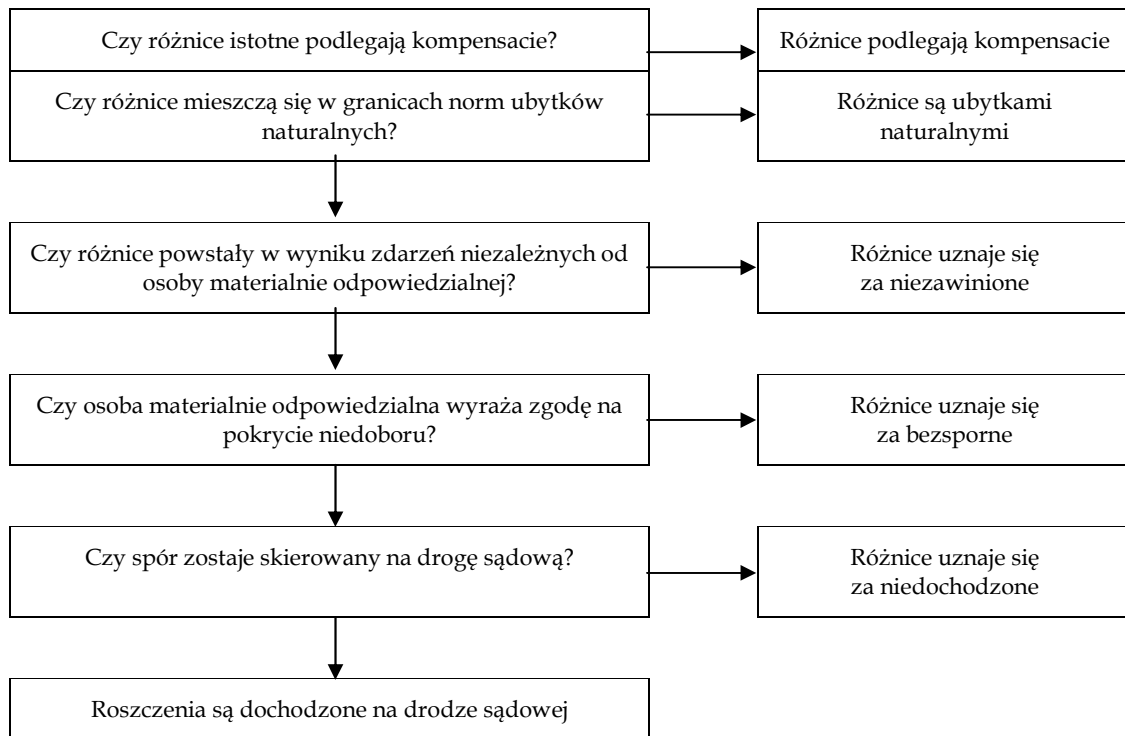
Wyliczenie ostateczne jest podstawą do finalnego rozliczenia osób materialnie odpowiedzialnych oraz ustalenia różnic inwentaryzacyjnych.

**25.** Stwierdzone **różnice inwentaryzacyjne** powinny być uporządkowane i pogrupowane według składników i osób materialnie odpowiedzialnych oraz przedstawione w formie wykazu – z podziałem na niedobory i nadwyżki.

Przed podjęciem decyzji wykaz różnic inwentaryzacyjnych wymaga zbadania i wyjaśnienia w celu ustalenia przyczyn powstania tych różnic.

Zbadanie i wyjaśnienie różnic inwentaryzacyjnych można przeprowadzić według poniższego algorytmu:





Weryfikacją różnic zajmuje się komisja inwentaryzacyjna. Komisja może domagać się ustnych lub pisemnych wyjaśnień od pracowników, którzy mogą udzielić informacji pozwalających wykryć powody rozbieżności, a także sięgnąć do dowodów źródłowych i ewidencji księgowej, zalecając w razie potrzeby ich sprawdzenie. Może również zażądać przeprowadzenia ponownego spisu z natury.

Na podstawie zgromadzonych materiałów (oświadczeń, notatek, wyciągów z dokumentacji księgowej, zakładowych limitów ubytków naturalnych itp.) komisja, odrębnie dla każdej pozycji różnic, ustala jej przyczynę i odpowiednio do niej proponuje określony sposób rozliczenia.

Osoby materialnie odpowiedzialne zobowiązane są do niezwłocznego ustosunkowania się do przedstawionych im obliczeń różnic inwentaryzacyjnych, złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn ich powstania oraz propozycji co do sposobu ich rozliczenia.

**26. Różnice inwentaryzacyjne** – niedobory i nadwyżki – mogą być kompensowane, jednakże powinny wówczas zostać spełnione następujące warunki kompensaty:

- zostały stwierdzone w ramach jednego spisu z natury,
- dotyczą jednej osoby materialnie odpowiedzialnej (lub zespołu osób),
- zostały stwierdzone w podobnych składnikach majątku lub dotyczą składników

- majątku w podobnych opakowaniach, co może uzasadniać możliwość omyłek,
- kompensata nie ma zastosowania do środków trwałych,
  - kompensata dokonywana jest przed obliczeniem ubytków naturalnych.
27. Rozliczenie i ujęcie w księgach skutków inwentaryzacji ma nastąpić w tym roku obrotowym, na jaki przypadał termin inwentaryzacji.
28. Po przeprowadzeniu weryfikacji, analizy oraz wniosków odnośnie różnic, komisja inwentaryzacyjna sporządza **protokół rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych (wzór nr 15)** i przedkłada go dyrektorowi do akceptacji.

## Część IV

### Potwierdzenie sald

1. Inwentaryzacja drogą potwierdzenia sald obejmuje następujące składniki majątku:
  - a) środki pieniężne zgromadzone na rachunkach bankowych, lokaty i kredyty,
  - b) należności, pożyczki, zobowiązania – z wyjątkiem rozrachunków z pracownikami i innymi podmiotami nieprowadzącymi ksiąg rachunkowych, rozrachunków z tytułów publicznoprawnych, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również zagrożonych,
  - c) powierzone kontrahentowi własne składniki majątkowe, w tym papiery wartościowe w postaci materialnej przechowywane przez inne jednostki, np. biura maklerskie, banki,
  - d) papiery wartościowe w postaci zdematerializowanej, tj. takie, o których informacje – łącznie ze zmianami praw własności – są zawarte w zapisie komputerowym; ich inwentaryzacja ma się odbywać w drodze uzyskania odpowiednich potwierdzeń.
2. Inwentaryzacja środków pieniężnych na rachunkach bankowych polega na potwierdzeniu przez bank stanu środków ulokowanych przez jednostkę na otwartych rachunkach bankowych zaciągniętych kredytów. Jeżeli stany są zgodne z danymi księgowymi jednostki – inwentaryzacja została spełniona.
3. Uzgodnienie sald odbywa się w formie pisemnej. Wykonywane jest przez pracowników księgowości, względnie przez innych wyznaczonych pracowników.

Pismo o potwierdzenie salda wystawia się w trzech egzemplarzach i wysyła listem poleconym: dwa egzemplarze do kontrahenta celem potwierdzenia salda, trzeci egzemplarz zostaje w aktach jednostki. Jeden z wysłanych egzemplarzy powinien wrócić do jednostki potwierdzony przez dłużnika.

**Formularz potwierdzenia salda** powinien zawierać:

  - kwotę salda,
  - wskazanie strony „Wn” lub „Ma”,
  - pieczętkę zakładu i podpisy osób upoważnionych (głównego księgowego).
4. Potwierdzenie salda może odbywać się również w drodze potwierdzenia drogą internetową albo telefonicznie (jednak w tym przypadku należy sporządzić notatkę z przeprowadzonej rozmowy).

5. Jeżeli nie udało się uzyskanie potwierdzenia salda, wówczas takie saldo podlega inwentaryzacji w drodze weryfikacji. Nie zezwala się na tzw. „milczące potwierdzenie sald”.
6. W przypadku potwierdzania niewielkich sald, tzw. sald „zerowych”, w sytuacji gdy salda te nie wykazują zmian przez dłuższy okres czasu, główny księgowy może zdecydować, w myśl zasady istotności, o odpisaniu ich w pozostałe koszty lub przychody operacyjne.
7. Na dzień bilansowy jednostka wycenia:
  - a) należności i udzielone pożyczki – w kwocie wymaganej zapłaty, z zachowaniem ostrożności,
  - b) zobowiązania – **w kwocie wymagającej zapłaty**, przy czym zobowiązania finansowe, których uregulowanie zgodnie z umową następuje drogą wydania aktów finansowych innych niż środki pieniężne lub wymiany na instrumenty finansowe – według wartości godziwej.
8. W każdym przypadku pewnej lub uprawdopodobnionej nieściągalności należności należy zaktualizować wartość należności poprzez dokonanie odpisu aktualizującego.
9. **Odpisu aktualizującego wartość należności dokonuje się** w odniesieniu do:
  - a) należności od dłużników postawionych w stan likwidacji lub stan upadłości do wysokości należności nieobjętej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności, zgłoszonej likwidatorowi lub sędziemu komisarzowi w postępowaniu upadłościowym,
  - b) należności od dłużników w przypadku oddalenia wniosku o ogłoszenie upadłości, jeżeli majątek dłużnika nie wystarcza na zaspokojenie kosztów postępowania upadłościowego – w pełnej wysokości należności,
  - c) należności kwestionowanych przez dłużników oraz z których zapłatą dłużnik zalega i według oceny sytuacji majątkowej i finansowej dłużnika spłata należności w umownej kwocie nie jest prawdopodobna – do wysokości niepokrytej gwarancją lub innym zabezpieczeniem należności,
  - d) należności stanowiących równowartość kwot podwyższających należności, w stosunku do których uprzednio dokonano odpisu aktualizującego – w wysokości tych kwot, do czasu ich otrzymania lub odpisania,
  - e) należności przeterminowanych lub nieprzeterminowanych o znacznym stopniu prawdopodobieństwa nieściągalności, w przypadkach uzasadnionych rodzajem prowadzonej działalności lub strukturą odbiorców – w wysokości wiarygodnie oszacowanej kwoty odpisu, w tym także ogólnego, na nieściągalne należności.



10. Dokumenty stanowiące podstawę księgowania odpisu aktualizującego powinny szczegółowo określać przesłanki jego dokonania, np.: charakterystykę sytuacji finansowej dłużnika oraz przyczyn powstania zaległości w spłacie należności, ocenę możliwości spłaty zaległych i bieżących należności, przyjętych zabezpieczeń i ich realnej wartości na dzień powstania należności i na dzień dokonania aktualizacji, opis czynności podjętych dla ściągnięcia należności.
11. Aktualizacja nie zwalnia od działań służących ściągnięciu należności.
12. Dokonując odpisu aktualizującego, bierze się pod uwagę między innymi:
  - czas zalegania z zapłatą,
  - wyniki monitów, rozmów,
  - sytuację płatniczą kontrahenta.
13. W przypadku składników powierzonych kontrahentom należy uzyskać od jednostki, której przekazano składniki majątkowe, potwierdzenie ich stanu – **wzór nr 16**.
14. **Termin** potwierdzenia sald to termin na **ostatni dzień roku obrotowego**, przy czym inwentaryzację można rozpocząć w ciągu IV kwartału, a skończyć do 15 stycznia roku następnego:
  - a) najwcześniejszą datą inwentaryzacji i jednocześnie dniem potwierdzenia należności jest dzień 31.10 danego roku; może to być również dzień 30.11, 31.12 danego roku,
  - b) w przypadku uzgadniania stanu na inny dzień niż bilansowy – stan należności na dzień bilansowy należy ustalić przez dopisanie lub odpisanie od stanu stwierdzonego drogą potwierdzenia sald zwiększeń i zmniejszeń, jakie nastąpiły między datą potwierdzenia a dniem ustalenia stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych.
15. Rozliczenie i ujęcie w księgach skutków inwentaryzacji ma nastąpić w tym roku obrotowym, na jaki przypadał termin inwentaryzacji.

## **Część V**

### **Weryfikacja**

1. Inwentaryzacja drogą weryfikacji polega na porównaniu stanu wynikającego z zapisów w księgach rachunkowych lub inwentarzowych z danymi w dokumentach źródłowych lub wtórnych, rejestrach, kontrolkach, kartotekach operacyjnych oraz doprowadzenia ich do realnej wartości.
2. Celem weryfikacji jest:
  - ustalenie faktu istnienia określonych składników majątku i źródeł ich pochodzenia,
  - stwierdzenie realnej wartości tych składników,
  - stwierdzenie kompletności ich ujęcia,
  - ocenę przydatności gospodarczej weryfikowanego składnika majątku.
3. Metodą weryfikacji inwentaryzuje się wszystkie te aktywa i pasywa, które:
  - nie mogą być inwentaryzowane w drodze spisu z natury,
  - nie mogą być inwentaryzowane przez wzajemne uzgodnienie i potwierdzenie na piśmie ich stanu księgowego,
  - nie podlegają obowiązkowi inwentaryzacji co roku, np. nieruchomości zaliczane do środków trwałych oraz inwestycji, jeżeli znajdują się na terenie strzeżonym.
4. Metodą weryfikacji inwentaryzuje się w szczególności następujące składniki aktywów i pasywów:
  - wartości niematerialne i prawne,
  - grunty i środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony,
  - prawa zakwalifikowane do nieruchomości (prawa użytkowania wieczystego gruntów, spółdzielcze prawa do lokali mieszkalnych i użytkowych),
  - udziały i akcje w spółkach kapitałowych,
  - materiały i towary w drodze oraz dostawy niefakturowane,
  - środki pieniężne w drodze,
  - należności sporne i wątpliwe,
  - rozrachunki publicznoprawne,
  - należności i zobowiązania z osobami nieprowadzącymi ksiąg rachunkowych,
  - rozliczenia międzyokresowe czynne i bierne,
  - kapitały (fundusze) własne i specjalne,
  - rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów,
  - środki trwałe w budowie,

- wszystkie inne niewymienione powyżej składniki aktywów i pasywów.
- 5. Weryfikację przeprowadzają pracownicy księgowości.
- 6. **Terminem** inwentaryzacji składników podlegających sprawdzeniu drogą weryfikacji jest koniec roku obrotowego, przy czym można ją rozpocząć w IV kwartale roku obrotowego, a zakończyć 15 dnia następnego roku obrotowego.
- 7. Rozliczenie i ujęcie w księgach skutków inwentaryzacji ma nastąpić w tym roku obrotowym, na jaki przypadał termin inwentaryzacji.
- 8. Wyniki inwentaryzacji potwierdzone muszą być **na piśmie w formie protokołów weryfikacji (wzór 17)** podpisanych przez osoby dokonujące tej inwentaryzacji, zaakceptowanych przez kierownika jednostki.
- 9. Po zakończeniu inwentaryzacji drogą weryfikacji należy sporządzić zbiorczy protokół lub sprawozdanie z inwentaryzowanych tą drogą składników aktywów i pasywów **(wzór nr 18)**.

.....  
Data

.....  
Kierownik jednostki