

# INSTRUKCJA DOTYCZĄCA INWENTARYZACJI

Tryb i zasady przeprowadzenia inwentaryzacji oraz rozliczenie jej wyników reguluje ustawa z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (tekst jednolity: Dz. U. Nr 76, poz.694).

## § 1

1. Zasady przeprowadzenia inwentaryzacji, określone w niniejszej instrukcji mają zastosowanie w Urzędzie Gminy i Miasta Czerwionka-Leszczyny.
2. Celem inwentaryzacji jest ustalenie faktycznego stanu składników majątku /aktywów i pasywów/, a następnie:
  - doprowadzić dane wynikające z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem rzeczywistym – zapewnienie realności informacji ekonomicznych /urealnienie danych/,
  - rozliczyć osoby materialnie odpowiedzialne za powierzone mienie w przypadku stwierdzenia niedoborów,
  - dokonać oceny stanu zabezpieczenia mienia przed niszczeniem, kradzieżą z włamaniem, pożarem, zalaniem i innymi wypadkami losowymi,
  - dokonać oceny gospodarczej przydatności składników majątkowych,
  - przeciwdziałać nieprawidłowościom w gospodarce majątkiem jednostki.
3. Za prawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji odpowiedzialny jest kierownik jednostki.

## § 2

1. W jednostce mają zastosowanie następujące rodzaje inwentaryzacji rzeczowych i pieniężnych składników majątku:
  - okresowa – przeprowadzana zgodnie z przepisami zakładowego planu kont,

- zdawczo-odbiorcza – przeprowadzana w związku z zmianą osób materialnie odpowiedzialnych /może być uznana za inwentaryzację okresową, czyli roczną/.  
Jeżeli zmiana osoby materialnie odpowiedzialnej następuje na okres urlopu lub choroby, a osoby przekazujące i przyjmujące wyrażą zgodę na wspólną odpowiedzialność za powierzone im składniki majątku – przeprowadzenie inwentaryzacji nie jest konieczne.
- losowa – przeprowadzana w związku z powstaniem zdarzenia losowego, np. pożar, powódź, kradzież, itp.
- niezapowiedziana – przeprowadzana w związku z podejrzeniami złego gospodarowania powierzonym majątkiem.

## 2. Metody inwentaryzacji:

- ❖ pełna, roczna polegająca na ustaleniu stanu rzeczywistego na dzień inwentaryzacji wszystkich składników aktywów i pasywów,
- ❖ wyrywkowa, okresowa polegająca na ustaleniu stanu rzeczywistego części składników aktywów lub pasywów objętych spisem,
- ❖ uproszczona polegająca na porównaniu zapisów księgi inwentarzowej ze stanem rzeczywistym.

## 3. Uproszczona inwentaryzacja może być stosowana między innymi wobec:

- środków trwałych i wyposażenia w użytkowaniu – polega ona na porównaniu stanu wynikającego z ewidencji księgowej ze stanem rzeczywistym oraz na ustaleniu i wyjaśnieniu stwierdzonych różnic ilościowych,
- wyposażenia oddanego do stałego użytkowania pracownikom danej komórki organizacyjnej – polega ona na sporządzaniu na dzień inwentaryzacji wykazu wydanych pracownikom przedmiotów w oparciu o dokumenty i ewidencję oraz uzyskaniu potwierdzenia zgodności przez użytkującego sprzęt pracownika.

Można też zastosować metodę porównania stanu ewidencyjnego z dokumentami zawierającymi pokwitowanie ich pobrania. Z przeprowadzonego porównania należy sporządzić protokół.

Stwierdzone w czasie inwentaryzacji niedobory lub nadwyżki należy ująć w protokole poinwentaryzacyjnym.

## 4. Wyrywkowa metoda inwentaryzacji polega na ustaleniu rzeczywistego stanu na dzień inwentaryzacji tylko wybranych składników aktywów (np. materiały o wartości stanowiącej znaczną część aktywów, zużywanych w dużych ilościach, itp.), aby cel inwentaryzacji został spełniony:

- inwentaryzacja metodą wyrywkową powinna być stosowana tylko w wyjątkowych przypadkach,
- dokonując inwentaryzacji metodą wyrywkową za stan rzeczywisty pozostałych składników majątku nie objętych inwentaryzacją uważa się ich stan ewidencyjny za prawidłowy.

### § 3

1. Ustalenia rzeczywistego stanu aktywów i pasywów dokonuje się w drodze:
  - spisu z natury,
  - uzgodnienia sald z bankami, dostawcami, odbiorcami oraz innymi kontrahentami jednostki,
  - weryfikacji prawidłowości stanów wynikających z ksiąg rachunkowych przez porównanie ich z odpowiednimi dokumentami.
  
2. W drodze spisu z natury ustala się stan następujących składników aktywów:
  - gotówki w kasie,
  - akcji, obligacji, czeków, weksli, bonów i innych aktywów finansowych,
  - środków trwałych własnych i obcych znajdujących się w eksploatacji, zapasie, postawionych w stan likwidacji, a fizycznie nie zlikwidowanych, nieczynnych, itp. z wyłączeniem gruntów oraz środków trwałych trudno dostępnych oglądowi (np. instalacje),
  - maszyn i urządzeń stanowiących element środków trwałych w budowie,
  - wyposażenia,
  - materiałów w magazynach,
  - składniki majątku ujęte na kontach pozabilansowych.
  
3. W drodze uzyskania od kontrahentów pisemnego potwierdzenia ustala się stany następujących aktywów i pasywów:
  - środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych,
  - należności z wyjątkiem tytułów publicznoprawnych, do których stosuje się przepisy ustawy o zobowiązaniach podatkowych, oraz należności wątpliwych, spornych, należności od pracowników i osób nie prowadzących ksiąg rachunkowych, a także innych aktywów i pasywów, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe,
  - pożyczki i kredyty,
  - własne składniki majątkowe powierzone lub użyczone.

4. W drodze weryfikacji poprzez porównanie danych w księgach rachunkowych z danymi wynikającymi z dokumentów ustala się następujące stany aktywów i pasywów:
- grunty, oraz środki trwałe do których dostęp jest znacznie utrudniony,
  - wartości niematerialne i prawne,
  - udziały w obcych jednostkach,
  - należności sporne i wątpliwe, a także dochodzone na drodze sądowej,
  - należności i zobowiązania z tytułów publicznoprawnych,
  - należności i zobowiązania wobec pracowników,
  - rozliczenia międzyokresowe czynne i bierne,
  - rezerwy,
  - przychody przyszłych okresów,
  - kapitały – fundusze własne,
  - fundusze specjalne (zakładowy fundusz świadczeń socjalnych),
  - środki trwałe w budowie z wyjątkiem stanowiących ich element maszyn i urządzeń,
  - ulepszenia w obcych środkach trwałych,
  - inne aktywa i pasywa.

Inwentaryzacji w drodze porównania z dokumentacją oraz weryfikacji podlegają także stany aktywów lub pasywów, których nie udało się lub nie było obowiązku zinwentaryzować za pomocą spisu z natury lub potwierdzenia sald.

5. Ustalenie rzeczywistego stanu towarów, surowców, materiałów, opakowań itp. których ilość jest trudno stwierdzić następuje drogą ich przeliczenia lub pomiaru w inny sposób niż spis z natury – 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 oraz możliwości zastosowania albo posiadania specjalnego sprzętu mierniczego.
6. 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**. Do składników tych można zaliczyć substancje płynne, materiały sypkie składowane w pryzmach, kopcach, nietypowych pojemnikach, elewatorach (np. węgiel, koks), itp.
7. Obliczenia techniczne lub szacunkowe powinny być uwidocznione na załączniku do arkusza spisowego. Jeżeli zastosowane zostały obliczenia techniczne (wykorzystano wzory matematyczne brył geometrycznych), to należy załączyć rysunek określający kształt pryzmy,

jej wymiary oraz wyliczenia szczegółowe, na podstawie których ustalono stan składnika.

8. 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.

#### § 4

1. Terminy i częstotliwość inwentaryzacji uważa się za dotrzymane, jeżeli inwentaryzację:
  - ❖ składników aktywów z wyłączeniem aktywów pieniężnych, papierów wartościowych, itp. rozpocznie się nie wcześniej niż trzy miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończy do 15 dnia roku następnego. Ustalenie stanu na dzień bilansowy nastąpi poprzez dopisanie lub odpisanie od stanu stwierdzonego drogą spisu z natury przychodów i rozchodów /zwiększeń i zmniejszeń/, jakie nastąpiły między datą spisu, a dniem ustalenia stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych, przy czym stan wynikający z ksiąg nie może być ustalony po dniu bilansowym,
  - ❖ zapasów, materiałów, towarów znajdujących się na terenie strzeżonym i objętych ewidencją ilościowo-wartościową – przeprowadza się każdego roku,
  - ❖ środków trwałych wysoko i nisko cennych (011,013,020,021) oraz maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie, znajdujących się na terenie strzeżonym – przeprowadza się co 3 lata,
  - ❖ gotówki w kasie – co najmniej raz w miesiącu w terminie nie zapowiedzianym, oraz obowiązkowo na ostatni dzień roku obrotowego.

Do wykonania czynności inwentaryzacyjnych zobowiązane są określone służby w Urzędzie co przedstawiają poniższe tabele.

*Inwentaryzacja na podstawie spisu z natury*

Lp.	Rodzaj czynności	Osoba odpowiedzialna za wykonanie czynności
1	Przygotowanie składników majątkowych do spisu	Kierownik komórki podlegającej inwentaryzacji
2	Powołanie i przeszkolenie zespołów spisowych, oraz przygotowanie i doręczenie zarządzeń, formularzy, materiałów koniecznych do przeprowadzenia spisu	Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej
3	Przeprowadzenie spisów z natury	Zespoły spisowe
4	Kontrola prawidłowości spisów	Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej
5	Wycena i ustalenie wartości spisanych składników majątku oraz ustalenie różnic inwentaryzacyjnych	Główny księgowy
6	Wyjaśnienie przyczyn powstania różnic oraz postawienie wniosków co do sposobu ich rozliczenia	Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej
7	Zaopiniowanie wniosków komisji inwentaryzacyjnej w przypadku uznania niedoborów za nie mieszczące się w granicach norm / ubytki naturalne / lub zawinione	Radca prawny
8	Zaopiniowanie wniosków komisji inwentaryzacyjnej w sprawie rozliczenia różnic pod względem formalnym i rachunkowym	Główny księgowy
9	Uzyskanie zatwierdzenia wniosków przez kierownika jednostki	Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej
10	Ujęcie w księgach rachunkowych różnic inwentaryzacyjnych i ich rozliczenie	Główny księgowy

*Inwentaryzacja na podstawie uzgodnienia sald należności z kontrahentami*

Lp.	Rodzaj czynności	Osoby odpowiedzialne za wykonanie czynności
1	Sporządzenie i wysłanie do kontrahentów zawiadomień o wysokości sald	Główny księgowy
2	Potwierdzenie wysokości sald wykazanych w zawiadomieniach nadesłanych przez kontrahentów lub wyjaśnienie rozbieżności	Główny księgowy
3	Ustalenie niezgodności sald, ich wyjaśnienie i rozliczenie w księgach rachunkowych	Główny księgowy przy współpracy naczelników wydziałów

*Inwentaryzacja na podstawie weryfikacji stanów ewidencyjnych*

Lp.	Rodzaj czynności	Osoby odpowiedzialne za wykonanie czynności
1	Ustalenie stanu ewidencyjnego i porównanie z odpowiednimi dowodami	Główny księgowy
2	Ustalenie nieprawidłowości, ich wyjaśnienie, rozliczenie i ujęcie w księgach rachunkowych	Główny księgowy przy współpracy naczelników wydziałów

§ 5

1. Inwentaryzację przeprowadza komisja inwentaryzacyjna powołana zarządzeniem kierownika jednostki.
2. Przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej powołuje na stałe kierownik jednostki na wniosek głównego księgowego. Powinien nim być pracownik na stanowisku kierowniczym, nie może to być główny księgowy lub inny pracownik wydziału finansowo-budżetowego.

3. Komisje inwentaryzacyjne – zespoły spisowe powołuje odrębnym zarządzeniem kierownik jednostki na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej uzgodniony z głównym księgowym w składzie co najmniej trzech osób. Członkami komisji winni być pracownicy jednostki, przy czym nie mogą to być osoby odpowiedzialne za spisane składniki majątku.

## § 6

1. Czynności inwentaryzacyjne realizowane są kilkuetapowo:
  - etap I obejmuje przygotowanie inwentaryzacji,
  - etap II poświęcony jest dokonaniu spisów z natury, uzgodnieniu sald z kontrahentami i bankami, porównaniu stanów ewidencyjnych ze stosownymi dokumentami i weryfikacji tych stanów – w przypadku pełnej inwentaryzacji okresowej (np. rocznej, o której stanowi treść art.26 i 27 ustawy o rachunkowości), lub wykonaniu niektórych z tych czynności – w przypadku inwentaryzacji doraźnej (okolicznościowej, incydentalnej), częściowej, itp.
  - etap III obejmuje wycenę ustalonych w wyniku inwentaryzacji stanów majątku, ustalenie i wyjaśnienie przyczyn powstania oraz rozliczenie różnic inwentaryzacyjnych przez korektę stanów ewidencyjnych, zaliczenie części różnic w koszty, obciążenie częścią (całością) różnic osób odpowiedzialnych materialnie, zależnie od wielkości i przyczyn powstania tych różnic,
  - etap IV poświęcony jest wykorzystaniu wyników i ustaleń dokonanych w czasie inwentaryzacji do usprawnienia kierowania i zarządzania jednostką, poprawy skuteczności zabezpieczenia mienia, usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości itp.

### **ETAP I** - przygotowanie inwentaryzacji obejmuje m.in.:

- opracowanie planu, zakresu, przedmiotu i harmonogramu inwentaryzacji,
- wydanie wewnętrznego zarządzenia kierownika jednostki o przeprowadzeniu inwentaryzacji,
- powołanie komisji inwentaryzacyjnej, z wyjątkiem przewodniczącego, gdyż został on powołany na czas nieokreślony odrębnym zarządzeniem kierownika jednostki,
- powołanie zespołów spisowych,



- dokonanie likwidacji składników zniszczonych i uzupełnienie dokumentów dotyczących zdjęcia z ewidencji urządzeń wycofanych z użytkowania,
- przygotowanie pól spisowych oraz znajdujących się w nich składników do inwentaryzacji, np. uzupełnienie brakujących numerów inwentarzowych,
- zorganizowanie przedinwentaryzacyjnego przeszkolenia członków zespołów spisowych oraz osób materialnie odpowiedzialnych przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej i głównego księgowego z udziałem pracowników księgowości prowadzących ewidencję inwentaryzowanych aktywów i pasywów.

**ETAP II** - techniczne przeprowadzenie inwentaryzacji obejmuje m.in.:

- wydanie arkuszy spisu z natury przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej za pokwitowaniem poszczególnym zespołom spisowym,
- zebranie oświadczeń od osób materialnie odpowiedzialnych,
- przeprowadzenie zgodnie z harmonogramem rzetelnych spisów z natury,
- przeprowadzenie odpowiedniej kontroli czynności spisywania składników z natury (poprawności liczenia, ważenia itp.) oraz ujmowania ustaleń tych czynności w arkuszach spisowych,
- prawidłowe opracowywanie i ewentualne poprawianie arkuszy spisów z natury, a także materiałów pomocniczych,
- w przypadku inwentaryzacji w drodze uzgodnienia sald wysłanie do banków i kontrahentów specyfikacji sald stanów ulokowanych tam środków pieniężnych oraz rozrachunków z wyjątkiem należności spornych i wątpliwych oraz rozrachunków publicznoprawnych a także z osobami nie prowadzącymi ksiąg,
- dokonanie w odniesieniu do składników aktywów i pasywów nie objętych inwentaryzacją w drodze spisów z natury lub uzgodnień sald – porównania danych ewidencji z odpowiednią dokumentacją oraz wyjaśnienie i weryfikacja niezgodności,
- opracowanie sprawozdania zespołów spisowych dotyczącego przygotowania i przebiegu inwentaryzacji, zabezpieczenia inwentaryzowanych składników i pomieszczeń, ich stanu jakościowego itp.
- przekazanie przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej arkuszy spisowych do księgowości po ich wcześniejszym rozliczeniu.

### **ETAP III** – wycena i ustalenie różnic inwentaryzacyjnych obejmuje m.in.:

- sprawdzenie poprawności dokumentacji inwentaryzacyjnej, wyceny inwentaryzowanych składników oraz ustalenia różnic inwentaryzacyjnych,
- wyjaśnienie przyczyn powstania różnic oraz innych okoliczności, które miały wpływ na ich powstanie przez osoby materialnie odpowiedzialne,
- inwentaryzację uzupełniającą przeprowadzoną przez zespoły spisowe, komisję inwentaryzacyjną i inne powołane osoby jeżeli zaistnieje taka konieczność,
- analizę, weryfikację i wyjaśnienie przyczyn powstania różnic, ewentualne uwzględnienie ubytków oraz innych okoliczności, rozpatrzenie i rozważenie wniosków osób materialnie odpowiedzialnych w sprawie kompensat niedoborów z nadwyżkami na artykułach podobnych (przy czym kompensacie mogą podlegać niedobory i nadwyżki stwierdzone w tym samym polu spisowym, u tej samej osoby materialnie odpowiedzialnej, w czasie tej samej inwentaryzacji),
- opracowanie i przedstawienie kierownikowi jednostki propozycji sposobu rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych – dokonuje tego komisja inwentaryzacyjna, a wniosek wymaga zaopiniowania przez głównego księgowego i radcę prawnego,
- podjęcie decyzji przez kierownika jednostki w sprawie sposobu rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych,
- ujęcie w księgach różnic inwentaryzacyjnych zgodnie z powyższą decyzją (rozliczenie i ujęcie w księgach różnic inwentaryzacyjnych powinno nastąpić w roku, na który przypadł termin inwentaryzacji).

### **ETAP IV** – efekt inwentaryzacji

- doskonalenie kierowania jednostką, poprawa gospodarności, dobór właściwych osób na stanowiska związane z odpowiedzialnością materialną, zagospodarowaniem składników zbędnych i likwidacją składników zniszczonych, uszkodzonych itp.

## § 7

Uprawnienia, obowiązki i odpowiedzialność określonych osób, organów lub stanowisk zaangażowanych do zorganizowania, przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji:

### 1. Kierownik jednostki:

- powołuje na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej w porozumieniu z głównym księgowym:
  - zespoły spisowe,
  - rzeczoznawców do pomocy zespołom spisowym jeżeli zachodzi taka konieczność,
- ustalenie na wniosek głównego księgowego innych zasad inwentaryzacji i jej rozliczenia w odniesieniu do składników inwentaryzowanych na podstawie obmiarów lub szacunków,
- udzielenie na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej zaopiniowanych przez głównego księgowego zezwoleń na stosowanie uproszczonych zasad inwentaryzacji,
- wyznaczenie osób reprezentujących osoby materialnie odpowiedzialne w przypadku ich nieobecności w czasie spisu,
- częściowe lub całkowite unieważnienie na wniosek głównego księgowego określonych spisów z natury i zarządzenie ich ponownego przeprowadzenia,
- zatwierdzenie protokołu komisji inwentaryzacyjnej zawierającego zaopiniowane przez radcę prawnego i głównego księgowego wnioski w zakresie weryfikacji, kompensat i sposobu rozliczenia stwierdzonych różnic inwentaryzacyjnych,

### 2. Główny księgowy jednostki:

- przedstawienie kierownikowi jednostki wniosków w sprawie:
  - powołania przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej,
  - powołania rzeczoznawców do udziału w inwentaryzacji jeżeli zachodzi taka konieczność,
  - częściowego lub całkowitego unieważnienia spisów z natury oraz zarządzenia ponownych spisów dodatkowych i uzupełniających,
- sprawowanie ogólnego nadzoru nad przygotowaniem, przebiegiem i rozliczeniem inwentaryzacji na wszystkich jej etapach,
- uzgodnienie z przewodniczącym komisji inwentaryzacyjnej terminarza realizacji poszczególnych etapów czynności inwentaryzacyjnych

objętych harmonogramem, w celu zabezpieczenia możliwości spełnienia wymogów w zakresie inwentaryzacji ustalonych w zakładowym planie kont i wynikających z ustawy o rachunkowości,

- zapewnienie:
  - uzgodnienia stanów ilościowych wykazanych w księgowości oraz w polach spisowych,
  - dokonania inwentaryzacji aktywów i pasywów nie objętych spisami z natury,
  - wyceny spisów z natury oraz pozostałych zinwentaryzowanych aktywów i pasywów,
  - ustalenia łącznej wartości wszystkich składników majątkowych objętych inwentaryzacją,
  - przeprowadzenia wspólnie z przewodniczącym komisji inwentaryzacyjnej spotkania przedinwentaryzacyjnego,
  - porównania stanów wynikających z inwentaryzacji ze stanami ewidencyjnymi oraz ustalenia różnic inwentaryzacyjnych,
  - zaopiniowania wniosków komisji inwentaryzacyjnej zawartych w protokole jej obrad w sprawie weryfikacji i rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych,
  - wykonania decyzji kierownika jednostki dotyczącej rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych, zwłaszcza w zakresie ujęcia ich w księgach rachunkowych roku obrotowego, w którym została przeprowadzona inwentaryzacja,

### **3. Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej:**

- Przedłożenie kierownikowi jednostki wniosków w sprawach:
  - powołania członków komisji inwentaryzacyjnej, zespołów spisowych, rzeczoznawców wspomagających zespoły spisowe w razie konieczności, a także dokonania zmian lub uzupełnień składu tych komisji,
  - zmian harmonogramów inwentaryzacji,
  - zastosowania uproszczonych metod inwentaryzacji, polegający na zastosowaniu:
    - a) spisu z natury – porównaniem danych ewidencyjnych z dokumentacją,
    - b) spisu z natury – porównaniem danych ewidencyjnych ze stanem faktycznym,
    - c) pełnego spisu z natury – spisem wyrywkowym,
  - ustalenia w porozumieniu z głównym księgowym rejonów (pól) spisowych, sposobów przeprowadzenia inwentaryzacji, składów zespołów spisowych oraz terminarza (harmonogramu) prac

inwentaryzacyjnych, a także przedłożenie propozycji w tym zakresie,

- sformułowanie i kontrolowanie programu prac przygotowawczych do inwentaryzacji i dokonanie podziału ról w zakresie wykonania czynności inwentaryzacyjnych przez poszczególne organy i stanowiska jednostki.

Sprawdzenie czy środki trwałe i wyposażenie będące w użytkowaniu jednostki są oznakowane,

- przygotowanie dokumentacji inwentaryzacyjnej, a zwłaszcza arkuszy spisowych, protokołów inwentaryzacyjnych, oświadczeń od pracowników materialnie odpowiedzialnych,
- wręczenie wszystkim zainteresowanym osobom zaangażowanym do wykonania czynności inwentaryzacyjnych instrukcji inwentaryzacyjnej (w celu zapoznania się z jej przepisami), zarządzeń wewnętrznych, wzorów dokumentów itp.
- przeprowadzenie dla wszystkich zainteresowanych – członków komisji i zespołów spisowych, kontrolerów, osób odpowiedzialnych materialnie, wspólnie z głównym księgowym i z udziałem pracowników księgowości szkolenia przedinwentaryzacyjnego,
- czuwanie nad należytych, zgodnym z wydanym zarządzeniem i dołączonym doń harmonogramem, przebiegiem prac inwentaryzacyjnych oraz podejmowanie interwencji w przypadkach zakłóceń założonego toku,
- wydawanie dyspozycji w sprawie wydawania lub przyjmowania składników majątkowych w czasie trwania prac inwentaryzacyjnych,
- wydanie zespołom spisowym arkuszy spisowych odpowiednio ponumerowanych i zaparafowanych za pokwitowaniem,
- odbiór od zespołów spisowych po zakończeniu inwentaryzacji arkuszy inwentaryzacyjnych wraz z innymi dokumentami /oświadczenia, materiały pomocnicze z obmiarów, przeliczeń, itp./ oraz rozliczenie ich z pobranych formularzy /z arkuszy spisowych, które są drukami ścisłego zarachowania /,
- sprawdzenie poprawności otrzymanych od zespołów spisowych materiałów – skontrolowanie otrzymanych dokumentów zarówno pod względem formalnym jak i rachunkowym,
- przekazanie dokumentacji inwentaryzacyjnej głównemu księgowemu do dalszego opracowania, zwłaszcza w zakresie wyceny oraz ustalenia różnic inwentaryzacyjnych,
- przekazanie, po otrzymaniu od głównego księgowego, osobom materialnie odpowiedzialnym zestawień zbiorczych spisów z natury lub zestawień różnic inwentaryzacyjnych, z żądaniem złożenia przez nich wyjaśnienia na piśmie przyczyn powstania tych różnic,

- weryfikacja, wraz z całą komisją inwentaryzacyjną, zebranych informacji oraz ustalenie przyczyn powstania różnic,
- sporządzenie wspólnie z innymi członkami komisji protokołu z weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych zawierającego zaopiniowane przez głównego księgowego i radcę prawnego wnioski dla kierownika jednostki w sprawie rozliczenia różnic,
- opracowanie sprawozdania z przygotowania, przebiegu i rozliczenia prac inwentaryzacyjnych zawierającego spostrzeżenia i wnioski do wykorzystania w następnych inwentaryzacjach,
- przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej może część z uprawnionych czynności zlecić do wykonania członkom komisji inwentaryzacyjnej, nie zwalnia to go jednak od odpowiedzialności za ich prawidłowe i terminowe wykonanie.

#### **4. Zespoły spisowe:**

- uczestnictwo w szkoleniu przedinwentaryzacyjnym organizowanym przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej oraz głównego księgowego,
- pobranie od komisji inwentaryzacyjnej stosownej liczby odpowiednio oznaczonych arkuszy spisowych (protokołów) za pokwitowaniem (do rozliczenia),
- przeprowadzenie spisu z natury w przydzielonych polach spisowych, zgodnie z harmonogramem prac inwentaryzacyjnych,
- zorganizowanie pracy w taki sposób, aby normalna działalność inwentaryzowanej komórki organizacyjnej nie została zakłócona,
- uczestnictwo w czynnościach otwierania, zamykania i plombowania pomieszczeń pól spisowych w przypadku przerw w czasie trwania inwentaryzacji,
- pobranie od osób materialnie odpowiedzialnych oświadczeń według określonych w instrukcji inwentaryzacyjnej wzorów,
- dokonanie oceny przydatności inwentaryzowanych składników,
- dokonanie oceny stanu zabezpieczenia składników i pomieszczeń przed wpływami atmosferycznymi, pożarem, zalaniem, kradzieżą z włamaniem itp.
- terminowe przekazanie materiałów z inwentaryzacji po jej zakończeniu przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej i złożenie sprawozdania z przebiegu inwentaryzacji.

**5. Komisja inwentaryzacyjna** pełni między innymi funkcję kontrolną obejmującą:

- przeprowadzenie kontroli w zakresie:
  - zgodności działania zespołów spisowych z postanowieniami instrukcji inwentaryzacyjnej, treścią informacji przekazanych na naradzie przedinwentaryzacyjnej i zarządzeniem kierownika jednostki,
  - złożenia oświadczeń przez osoby materialnie odpowiedzialne,
  - poprawności dokonania spisów (czy poprawnie i z natury dokonano ustalenia ilości inwentaryzowanych składników),
  - poprawności sporządzania arkuszy spisowych i dokonania w nich poprawek,
- sprawdzenie czy:
  - pola spisowe i znajdujące się w nich przedmioty inwentaryzacji, a także dokumentacja i ewidencja zostały poprawnie przygotowane do inwentaryzacji,
  - została uzgodniona z księgowością ewidencja prowadzona w polu spisowym,
  - zaprzestano wydawania i przyjmowania składników w czasie trwania inwentaryzacji (z wyjątkiem przypadków obrotu tymi składnikami na mocy decyzji przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej),
  - stan zaawansowania spisów umożliwia terminowe ich zakończenie, a także czy rzeczywiście zakończono je zgodnie z harmonogramem.

**6. Osoby materialnie odpowiedzialne i użytkownicy inwentaryzowanych składników:**

- uczestniczenie w szkoleniowym spotkaniu przedinwentaryzacyjnym,
- należyte przygotowanie pól spisowych, inwentaryzowanych składników, dokumentacji i ewidencji do spisu, w zakresie i terminach określonych w harmonogramie,
- uzgodnienie ewidencji prowadzonej w polu spisowym z ewidencją księgową,
- złożenie na ręce przedstawiciela zespołu spisowego oświadczeń wstępnych i końcowych,
- stałe uczestniczenie w pracach inwentaryzacyjnych oraz dopilnowanie:
  - prawidłowości liczenia, mierzenia, ważenia składników, ustalenia na tej podstawie ich ilości z natury i ujęcia w arkuszu spisowym,
  - wpisania do arkuszy spisu z natury wszystkich składników majątkowych,

- ujmowania na odrębnych arkuszach zapasów niepełnowartościowych oraz obcych,
- wyznaczenie osób upoważnionych do reprezentowania w razie niemożności uczestniczenia w inwentaryzacji,
- podpisywanie arkuszy spisowych oraz dopilnowanie ich poprawnego sporządzenia,
- udzielenie zespołom spisowym i kontrolerom spisowym wszelkich niezbędnych wyjaśnień,
- ustosunkowanie się do różnic inwentaryzacyjnych przez wyjaśnienie i wskazanie na piśmie przyczyn powstania i proponowanego sposobu ich rozliczenia,
- wniesienie do prowadzonej ewidencji korekt związanych z odpisaniem lub dopisaniem różnic inwentaryzacyjnych.

## § 8

***SPIS Z NATURY*** rzeczowych i pieniężnych składników majątku polega na ustaleniu rzeczywiście ich ilości i wpisaniu do arkusza spisu z natury.

1. Przed rozpoczęciem spisów z natury zespół spisowy pobiera od osób materialnie odpowiedzialnych oświadczenia wstępne o stanie zabezpieczenia majątku i ujęciu do ewidencji wszystkich operacji gospodarczych, a także o uzgodnieniu tej ewidencji z księgowością.
2. Inwentaryzowane składniki majątkowe powinny być ujęte w arkuszach spisowych, traktowanych od momentu ujęcia ich w stosownej ewidencji i pobrania przez zespoły spisowe jako druki objęte ilościową kontrolą zużycia (druki ścisłego zarachowania).  
Ponumerowanie i oznaczenie arkuszy w sposób uniemożliwiający podmianę (złożenie podpisu) powinno być dokonane przed wydaniem ich zespołom spisowym za pokwitowaniem w stosownej ewidencji. Za zorganizowanie przygotowania, wydania i odpowiedniego rozliczenia tych arkuszy (według stosownego formularza) odpowiedzialny jest przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej.
3. Dane do arkuszy spisowych wpisuje się w sposób trwały wypełniając wszystkie rubryki z wyjątkiem rubryk „cena” i „wartość” oraz podpisują arkusze i przedkładają do podpisania osobom materialnie odpowiedzialnym.



Arkusze spisowe, materiały pomocnicze, oświadczenia osób materialnie odpowiedzialnych traktowane są jako dowody księgowe, do których należy stosować art.25 ustawy o rachunkowości. Błędy w arkuszach spisowych mogą być korygowane wyłącznie przez skreślenie, w sposób umożliwiający odczytanie błędnego zapisu (liczby lub tekstu) i wpisanie zapisu poprawnego. Poprawiony zapis powinien być opatrzony datą oraz podpisem osoby dokonującej wpisu.

4. Ustalona z natury, w drodze zmierzenia, zważenia lub zliczenia, ilość spisywanych składników rzeczowych lub pieniężnych wpisuje się do kolejnej pozycji spisu bezpośrednio po dokonaniu pomiaru. Stan rzeczowych składników znajdujących się w nienaruszonym opakowaniu można ustalić w drodze przeliczenia liczby opakowań i ustalenia ich zawartości, a także po stwierdzeniu autentyczności pod względem ilościowym oraz co do gatunku, jakości itp. składników znajdujących się w opakowaniach.  
Liczenia, ważenia, pomiarów oraz wpisu bezpośrednio po ustaleniu rzeczywistego stanu składnika majątku dokonuje członek zespołu spisowego w obecności osoby materialnie odpowiedzialnej za całość i stan składników majątku lub osoby przez nią upoważnionej.
5. Jeżeli w spisie z natury nie może z ważnych przyczyn brać udział osoba materialnie odpowiedzialna i nie upoważni do tej czynności innej osoby to spis z natury może być przeprowadzony przez co najmniej 3-osobową komisję z udziałem osoby niezależnej reprezentującej osobę materialnie odpowiedzialną a wyznaczoną przez kierownika jednostki.
6. W przypadku zmiany osoby materialnie odpowiedzialnej należy zapewnić możliwość uczestniczenia przy ustalaniu stanu inwentaryzowanych składników oraz przy dokonaniu ich wpisu do arkusza spisowego zarówno osobom przekazującym jak i przyjmującym składniki oraz odpowiedzialność za nie.
7. Arkusze spisowe sporządza się w dwóch, a w razie spisów zdawczo-odbiorczych w trzech egzemplarzach, z których kopie otrzymują osoby materialnie odpowiedzialne, a oryginał pozostaje w księgowości.
8. Podlegające spisowi składniki majątku nie mogą być do czasu zakończenia spisu na polu spisowym wydawane i przyjmowane. Jeżeli nie można uniknąć ruchu składników majątku, zespół spisowy zawiadamia przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, który może zarządzić przyjęcie lub wydanie składników w czasie inwentaryzacji, ale w taki sposób, by obroty te zostały dokonane na podstawie specjalnie

oznaczonych dowodów przychodu lub rozchodu, co umożliwi prawidłowe rozliczenie spisu. O ruchu składników w czasie spisów należy też wnieść stosowne adnotacje we właściwych pozycjach spisu.

9. Na oddzielnych arkuszach dokonuje się spisu:
- środków trwałych,
  - pozostałych środków trwałych – wyposażenia,
  - materiałów,
  - składników niepełnowartościowych, uszkodzonych lub o obniżonej wartości z zamieszczeniem odpowiednich adnotacji w pozycji – uwagi,
  - składników i zapasów obcych.

Nie wolno spisywać na jednym arkuszu składników majątku powierzonych różnym osobom materialnie odpowiedzialnym oraz znajdujących się na różnych polach spisowych.

Bezpośrednio pod ostatnią pozycją naniesioną na arkusz spisowy należy umieścić klauzulę o następującej treści:

*„Niniejszy arkusz zawiera pozycję od 1 do .....”*

Pozostałe pozycje arkusza spisu z natury należy skasować.

10. W arkuszach spisowych należy posługiwać się nazwami stosowanymi w księgowości, wpisaniem jednostki miary oraz podaniem numeru inwentarzowego, gdyż upraszcza to i ułatwia ustalenie i rozliczenie różnic inwentaryzacyjnych.
11. Dla składników niepełnowartościowych spisanych na oddzielnym arkuszu spisowym należy sporządzić protokół wyceny tych składników.
12. Przy spisie z natury środków trwałych oraz wyposażenia, a także innych składników majątkowych jeżeli uzasadniają to warunki przechowania lub pomiaru można posługiwać się danymi kont analitycznych.
13. Spis z natury środków pieniężnych polega na przeliczeniu przez zespół spisowy w obecności osoby materialnie odpowiedzialnej wszystkich środków pieniężnych znajdujących się w kasie.
- Podczas przeprowadzenia inwentaryzacji zespół spisowy powinien sprawdzić przestrzeganie zasad obrotu kasowego w danej jednostce, a w szczególności:

- prawidłowość zabezpieczenia pomieszczenia kasowego oraz przechowywania gotówki (kraty, instalacje alarmowe – sprawność ich działania, kasy pancerne, sejfy),
- zabezpieczenie kluczy zapasowych do kasy,
- prawidłowość zabezpieczeń środków pieniężnych w drodze z banku do kasy i odwrotnie,
- prawidłowość udokumentowania przychodów i rozchodów gotówki w kasie i ujęcia ich w raporcie kasowym,
- prawidłowość prowadzenia raportów kasowych,
- ustalenie czy kasjer potwierdził na piśmie przyjęcie odpowiedzialności materialnej za powierzone mienie,
- itp.

Inwentaryzacja gotówki oraz innych walorów znajdujących się w kasie (czeki, weksle, akcje, obligacje, bony, inne składniki finansowego majątku trwałego) podlega ujęciu w specjalnych protokołach z inwentaryzacji kasy.

14. Po zakończeniu spisu z natury zespoły spisowe opracowują i składają przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej sprawozdanie zawierające informacje o:

- przebiegu spisu,
  - zabezpieczeniu pomieszczeń inwentaryzowanych składników,
  - przygotowaniu pól spisowych do inwentaryzacji,
  - ruchu składników podczas inwentaryzacji,
- oraz przedkładają:
- arkusze spisowe, dokonując ich rozliczenia,
  - oświadczenia wstępne i końcowe osób materialnie odpowiedzialnych.

## § 9

1. W trakcie trwania inwentaryzacji powinny zostać przeprowadzone kontrole, których może dokonać:

- kierownik jednostki,
- główny księgowy,
- przewodniczący oraz członkowie komisji inwentaryzacyjnej.

2. Kontrola polega na sprawdzeniu:

- czy pole spisowe zostało właściwie przygotowane do spisu,
- czy zespoły spisowe wykonują swoje obowiązki zgodnie z obowiązującymi przepisami o przeprowadzaniu inwentaryzacji,

- czy prawidłowo ustalono ilość spisywanych składników, w tym także jeżeli zachodzi taka konieczność obliczeń technicznych,
  - czy spis z natury jest kompletny – zarówno pod względem formalnym jak i rachunkowym.
3. W przypadku stwierdzenia w toku kontroli, że spis z natury w całości lub w części przeprowadzony został nieprawidłowo – osoba, która stwierdziła nieprawidłowości zawiadamia na piśmie kierownika jednostki (wskazując powstałe błędy). Jest on zobowiązany zarządzić ponowne przeprowadzenie całej lub odpowiedniej części inwentaryzacji.
  4. Z przeprowadzonej kontroli spisu z natury sporządza się protokół oraz sprawdzający oznacza sprawdzone pozycje na arkuszu spisowym, podpisując się w rubryce „uwagi”.

## § 10

**POTWIERDZENIE SALD** - uzgodnienie sald środków pieniężnych w bankach oraz rozrachunków, zgodnie z art.26 ust.1 pkt 2 ustawy o rachunkowości.

1. Drogą potwierdzenia sald inwentaryzuje się:
  - ❖ środki pieniężne zgromadzone na rachunkach bankowych, lokaty kredyty i pożyczki,
  - ❖ należności – z wyjątkiem rozrachunków z pracownikami i innymi podmiotami nie prowadzącymi ksiąg rachunkowych, rozrachunków z tytułów publicznoprawnych, należności spornych i wątpliwych,
  - ❖ powierzone innym podmiotom własne składniki majątkowe.
2. Salda środków pieniężnych na rachunkach bankowych uzgadniane są na bieżąco, na podstawie wyciągów bankowych. Ponadto banki przysyłają potwierdzenia tych sald na koniec każdego roku. Dotyczy to także kredytów zaciągniętych w bankach. Ewentualne postępowanie wyjaśniające ze strony jednostki następuje w przypadku niezgodności nadesłanego wyciągu lub potwierdzenia z księgami jednostki.
3. Różnice pomiędzy potwierdzeniami a ewidencją, wyjaśnione przez przyznanie racji kontrahentowi, lub należności przedawnione oraz nierealne podlegają odpisaniu w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych (zobowiązania – na dobro pozostałych przychodów

operacyjnych, zgodnie z rozwiązaniami przyjętymi w zakładowym planie kont).

4. Jednostka nie jest zwolniona z obowiązku uzgodnienia i potwierdzenia zobowiązań wobec wierzycieli na ich żądanie.
5. Uzgodnienie sald odbywa się w formie pisemnej. Wykonywane jest przez pracowników księgowości, względnie przez innych wyznaczonych pracowników, a w sprawach trudniejszych mogą być powoływani eksperci.
6. 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.
7. Potwierdzenie salda może odbywać się również w drodze potwierdzenia teleksem lub telefaksem albo telefonicznie (w takim przypadku należy sporządzić notatkę z przeprowadzonej rozmowy).
8. W przypadku niemożności uzyskania potwierdzenia salda, wówczas takie saldo podlega inwentaryzacji w drodze weryfikacji.
9. Nie zezwala się na tzw. „milczące potwierdzenie sald”.
10. W przypadku potwierdzenia niewielkich sald, 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.
11. Formularz potwierdzenia salda powinien zawierać:
  - kwotę salda,
  - wskazanie strony „Wn” lub „Ma”,
  - wyszczególnienie pozycji składających się na saldo z podaniem dowodów źródłowych (numer faktury lub rachunku, datę, kwotę),
  - numer konta analitycznego,
  - pieczętkę jednostki i podpis kierownika jednostki,
  - stwierdzenie potwierdzenia salda

Potwierdzenie salda przez osoby upoważnione można traktować jako spełnienie wymogu uznania roszczenia przerywającego bieg przedawnienia – art.123 Kodeksu cywilnego.

12. Po przeprowadzeniu inwentaryzacji należności metodą potwierdzenia sald, sporządza się protokół zbiorczy z potwierdzenia sald.
13. W przypadku składników powierzonych innym podmiotom, należy uzyskać od jednostki, której przekazano składniki majątkowe, potwierdzenie ich stanu.
14. Ustala się, iż zawiadomienia o wysokości sald wymagających uzgodnienia rozrachunków z kontrahentami powinny być wysłane każdego roku obrotowego.

**WERYFIKACJA** - porównanie 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.

1. Celem weryfikacji jest:
  - ustalenie faktu istnienia określonych składników majątku i źródeł ich pochodzenia,
  - stwierdzenie realności wartości tych składników,
  - stwierdzenie kompletności ich ujęcia.
2. Aktywa i pasywa nie podlegające inwentaryzacji w drodze spisów z natury lub uzgodnienia sald (a także te, które podlegają inwentaryzacji tymi metodami, lecz niezależnie od jednostki nie zostały zinwentaryzowane za ich pomocą, np. dłużnik nie płaci i nie odpowiada na korespondencję) mają być zinwentaryzowane przez porównanie odpowiednich dokumentów ze stanami ksiąg rachunkowych.
3. Metodą weryfikacji inwentaryzuje się w szczególności następujące składniki aktywów i pasywów:
  - grunty i środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony,
  - posiadane udziały i akcje,
  - wartości niematerialne i prawne,
  - środki pieniężne w drodze,
  - należności sporne i wątpliwe,
  - rozrachunki publicznoprawne,
  - należności z osobami nie prowadzącymi ksiąg rachunkowych,
  - fundusze własne i specjalne,
  - i inne.

4. Weryfikację stanów ewidencyjnych w porównaniu z dokumentami przeprowadzają wyznaczeni przez głównego księgowego pracownicy prowadzący podlegające weryfikacji konta syntetyczne i pomocnicze. W przypadku spraw trudnych i skomplikowanych w weryfikacji mogą brać udział kompetentni pracownicy merytoryczni, eksperci lub rzeczoznawcy.
5. Kontrolę prawidłowości przeprowadzonej weryfikacji sprawują bezpośredni przełożeni pracowników dokonujących weryfikacji stanów ewidencyjnych.
6. W przypadku stwierdzenia rozbieżności koryguje się odpowiednio stany ewidencyjne, chyba że dokumenty okażą się nierzetelne lub niewiarygodne. Może się też okazać, że aktywowane są rozliczenia międzyokresowe, których przedmiot uległ już likwidacji (np. rozliczone w czasie koszty remontu obiektu sprzedanego, itp.).
7. Rozliczenie i ujęcie w księgach skutków inwentaryzacji ma nastąpić w tym roku obrotowym, na jaki przypadł termin inwentaryzacji.
8. Wyniki inwentaryzacji potwierdzone muszą być na piśmie w formie protokołu weryfikacji podpisanego przez osoby dokonujące tej inwentaryzacji i zaakceptowanego przez kierownika jednostki.

## § 11

1. Komisja inwentaryzacyjna po dokonaniu wstępnej oceny jakości i poprawności przekazuje kompletną dokumentację inwentaryzacyjną głównemu księgowemu jednostki do wyceny i ustalenia różnic.
2. Wycena polega na przemnożeniu stwierdzonych w czasie spisu z natury faktycznych ilości przez stosowaną w księgowości cenę ewidencyjną oraz na ustaleniu łącznej ich wartości według osób materialnie odpowiedzialnych i kont syntetycznych.
3. Za cenę ewidencyjną stosowaną w księgowości należy uważać:
  - przy wycenie środków trwałych i pozostałych środków trwałych (wyposażenia) – wartość początkową z ewidencji księgowej,
  - przy wycenie pozostałych materiałów pełnowartościowych – cenę zakupu, względnie cenę ewidencyjną,
  - przy wycenie materiałów oraz maszyn i urządzeń do celów ewidencyjnych – cenę nabycia,

- przy wycenie materiałów niepełnowartościowych, zepsutych, uszkodzonych, itp. – cenę ustaloną w drodze komisyjnego oszacowania,
  - przy wycenie inwestycji i kapitalnych remontów rozpoczętych – poniesione nakłady do dnia inwentaryzacji.
4. Po dokonaniu wyceny rzeczowych i pieniężnych składników majątku należy ustalić różnice inwentaryzacyjne poprzez porównanie stanu faktycznego podanego na arkuszach spisu z natury ze stanem wynikającym z ewidencji ilościowo-wartościowej.
5. Różnice inwentaryzacyjne mogą mieć postać:
- nadwyżek – gdy stan rzeczywisty jest wyższy od ewidencyjnego,
  - niedoborów - gdy stan rzeczywisty jest niższy od ewidencyjnego,
  - szkód – gdy ilościowe różnice nie występują, ale nastąpiła częściowa lub całkowita utrata użyteczności, a zatem i pierwotnej wartości inwentaryzowanego dobra.
6. W zależności od przyczyn powstania i innych okoliczności wynikających z wyjaśnień osób materialnie odpowiedzialnych oraz stwierdzeń zespołów spisowych, ekspertów czy komisji inwentaryzacyjnej:
- niedobory mogą być zakwalifikowane jako:
    - ubytki naturalne,
  - niedobory i szkody jako:
    - zawinione – dochodzone,
    - niezawinione – w zakresie których rezygnuje się z dochodzenia i odnosi się w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych.
7. Do niedoborów i szkód niezawinionych oraz ubytków naturalnych zalicza się utratę ilości lub użyteczności (wartości) składników powstałą z przyczyn niezależnych od osób materialnie odpowiedzialnych, którym na ogół nie mogły one zapobiec. Przy czym ubytki naturalne stanowią niedobory mieszczące się w granicach ustalonych norm dopuszczalnego zmniejszenia ilości, wskutek fizykochemicznych właściwości określonych składników.
- Ubytki naturalne oraz niezawinione niedobory i szkody odnoszone są zgodnie z zakładowym planem kont w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych, a nadwyżki składników majątku obrotowego – na dobro pozostałych przychodów operacyjnych.
- Powyższe księgowania dokonywane są na podstawie decyzji kierownika jednostki podjętej na wniosek komisji inwentaryzacyjnej, zaopiniowanej przez głównego księgowego i radcę prawnego.



8. Niedobory i szkody zawinione powstają z winy osób materialnie odpowiedzialnych lub innych (nawet wówczas gdy mieszczą się w ramach ubytków naturalnych), w wyniku działania lub zaniechania działania ze strony tych osób, a zwłaszcza naruszenia przepisów jednostki dotyczących obrotu składnikami majątkowymi lub braku troski o zabezpieczenie jej mienia.
9. 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.
10. Po dokonaniu wyceny oraz ustaleniu różnic inwentaryzacyjnych główny księgowy przekazuje komplet dokumentacji inwentaryzacyjnej ponownie przewodniczącemu komisji, który zarządza weryfikację całej dokumentacji pod kątem różnic inwentaryzacyjnych. W tym celu przede wszystkim zbiera on stosowne wyjaśnienia osób materialnie odpowiedzialnych dotyczące przyczyn powstania różnic, ewentualnie opinie rzeczoznawców, a także we własnym zakresie dokonuje weryfikacji wszystkich materiałów.
- Osoby materialnie odpowiedzialne zobowiązane są do niezwłocznego ustosunkowania się do przedstawionych im obliczeń różnic inwentaryzacyjnych, złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn ich powstania.
- Komisja oprócz pisemnych wyjaśnień może sięgnąć do dowodów źródłowych i ewidencji księgowej, zalecając w razie potrzeby ich sprawdzenie. Może również zażądać przeprowadzenia ponownego spisu z natury.
11. W wyniku przeprowadzonej weryfikacji zgromadzonych materiałów (oświadczeń, notatek, wyciągów z dokumentacji księgowej) komisja inwentaryzacyjna na specjalnym posiedzeniu odrębnie dla każdej pozycji dokonuje klasyfikacji różnic inwentaryzacyjnych oraz szkód do zawinionych i niezawinionych, a także mieszczących się w granicach norm ubytków naturalnych.
- Na tej podstawie komisja inwentaryzacyjna formułuje pod adresem kierownika jednostki umotywowane wnioski co do sposobu rozliczenia różnic, a między innymi:
- odniesienia nadwyżek środków obrotowych na dobro pozostałych przychodów operacyjnych, zaś niedoborów mieszczących się w normach ubytków naturalnych i innych niezawinionych – w ciężar pozostałych kosztów operacyjnych,

- przeprowadzenia na wniosek osób odpowiedzialnych materialnie kompensat niedoborów i nadwyżek, jeżeli zostaną spełnione następujące warunki:
  - zostały stwierdzone w tej samej inwentaryzacji,
  - zostały stwierdzone w tym samym polu spisowym,
  - dotyczą tej samej osoby materialnie odpowiedzialnej,
  - na artykułach podobnych lub dotyczą składników w podobnych opakowaniach, co może uzasadniać możliwość omyłek,
  - kompensaty nie mają zastosowania do środków trwałych,
- obciążenie osób materialnie odpowiedzialnych za powstałe zawinione przez nich niedobory i szkody.

W przypadku szkód losowych różnice inwentaryzacyjne, zgodnie z zakładowym planem kont, odnosi się na zyski lub straty nadzwyczajne, a w przypadku różnic wynikających z błędnych pomiarów – na podstawowe koszty operacyjne natomiast nadwyżki na ich zmniejszenie.

12.Z przeprowadzonych powyżej czynności dotyczących rozliczenia i weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych komisja sporządza odpowiedni protokół, który po zaopiniowaniu przez radcę prawnego i głównego księgowego jest przekazywany do zatwierdzenia kierownikowi jednostki.

13.Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej sporządza sprawozdanie zawierające:

- ocenę przygotowania i przeprowadzenia inwentaryzacji – pól spisowych, dokumentacji, ewidencji, zabezpieczenia majątku, pomieszczeń, itp.
- ocenę sposobu magazynowania, konserwacji, dokumentowania, ewidencjonowania, oznaczania i zapewnienia ochrony składników – ewentualne stwierdzenie usterek i nieprawidłowości.

14.Wnioski komisji inwentaryzacyjnej zawarte w protokóle rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych, zatwierdzone przez kierownika jednostki stanowią podstawę:

- zaksięgowania rozliczenia różnic, uregulowania stanów ewidencyjnych, odniesienia na przychody, koszty lub na obciążenie osób materialnie odpowiedzialnych,
- dokonania kompensat niedoborów i nadwyżek powodujących również określone przeksięgowania,
- windykacji należności z tytułu niedoborów i szkód od osób materialnie odpowiedzialnych.

15.Skutki inwentaryzacji powinny być rozliczone i ujęte w księgach roku obrotowego, na który przypadł termin inwentaryzacji.

**Obieg dokumentów** dotyczących inwentaryzacji i rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych następuje w ustalonym porządku:

1. Pobranie arkuszy spisu z natury oraz pozostałej dokumentacji przez zespoły spisowe od przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej (arkusze spisu za potwierdzeniem odbioru).
2. Przekazywanie arkuszy spisów z natury i innych materiałów z inwentaryzacji (oświadczenia, dodatkowe obliczenia, itp.) przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej lub wyznaczonemu stałemu członkowi komisji inwentaryzacyjnej.
3. Przekazanie głównemu księgowemu przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej skontrolowanych pod względem formalnym i rachunkowym materiałów z przeprowadzonej inwentaryzacji.
4. Dokonanie przez pion księgowości wyceny spisów, ustalenie różnic i przekazanie komisji zestawień różnic inwentaryzacyjnych.
5. Powiadomienie przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej osób materialnie odpowiedzialnych o stwierdzonych różnicach i żądanie złożenia przez nich pisemnych wyjaśnień.
6. Dostarczenie przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej przez osoby materialnie odpowiedzialne pisemnych wyjaśnień oraz innej dokumentacji wyjaśniającej przyczynę powstania różnic inwentaryzacyjnych.
7. Weryfikacja przez komisję inwentaryzacyjną otrzymanej dokumentacji – w przypadku niedoborów i szkód zawinionych przedłożenie podjętego rozstrzygnięcia radcy prawnemu i głównemu księgowemu do akceptacji.
8. Sporządzenie przez komisję inwentaryzacyjną protokołu końcowego i przedłożenie go kierownikowi jednostki do zaakceptowania.
9. W oparciu o przyjęty protokół końcowy zawierający rozstrzygnięcie, co do rozliczenia powstałych różnic inwentaryzacyjnych następuje odpowiednie zaksięgowanie powstałych rozbieżności w ewidencji księgowej.

10. W przypadku powstania niedoborów lub szkód zawinionych komisja inwentaryzacyjna przekazuje zgromadzone w czasie trwania inwentaryzacji materiały dotyczące spraw spornych radcy prawnemu w celu skierowania ich do sądu.
11. Skierowanie przez komisję inwentaryzacyjną i radcę prawnego spraw wskazujących na nadużycia do organów śledczych.
12. Do typowych dokumentów z przeprowadzonej inwentaryzacji należy zaliczyć m.in.:
  - zarządzenie kierownika jednostki w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji i powołania komisji inwentaryzacyjnej,
  - zarządzenie kierownika jednostki w sprawie powołania komisji spisowych,
  - plan (harmonogram) inwentaryzacji,
  - arkusze spisu z natury,
  - ewidencja arkuszy spisu z natury,
  - protokół inwentaryzacji kasy,
  - oświadczenia osób materialnie odpowiedzialnych o ujęciu w ewidencji wszystkich dowodów przychodów i rozchodów,
  - oświadczenia osób materialnie odpowiedzialnych po zakończeniu spisu z natury,
  - sprawozdanie opisowe z przebiegu spisu z natury,
  - zestawienie różnic inwentaryzacyjnych,
  - protokół weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych,
  - potwierdzenia sald,
  - protokół z weryfikacji sald,
  - sprawozdanie z zakończonej inwentaryzacji.

### § 13

1. Do ujęcia i rozliczenia niedoborów, szkód i nadwyżek oraz do ewidencji wynikających z nich roszczeń i należności od osób materialnie odpowiedzialnych, korzysta się z następujących kont:
  - 240 – pozostałe rozrachunki
  - 840 – rezerwy i przychody przyszłych okresówDo ujęcia i rozliczenia niedoborów, szkód, nadwyżek rzeczowych i pieniężnych składników środków obrotowych, środków trwałych oraz innych szkód jak również roszczeń z tego tytułu w stosunku do osób materialnie odpowiedzialnych służy konto:
  - 234 – pozostałe rozrachunki z pracownikami.

2. Roszczenia z tytułu niedoboru ustala się według wartości ewidencyjnej składników majątku stanowiącego niedobór, powiększonej o utracone przez jednostkę korzyści, jednak nie mniejsze od aktualnej detalicznej ceny sprzedaży składnika majątkowego, stanowiącego niedobór. Kwotę roszczenia z tytułu niedoboru używanego składnika ustala się uwzględniając stopień dotychczasowego zużycia.  
Różnice między wartością roszczenia a ceną nabycia lub technicznym kosztem wytworzenia składnika majątku stanowiącego niedobór, zalicza się do przychodów przyszłych okresów.
3. Ujawnione w wyniku inwentaryzacji nadwyżki środków trwałych lub inwestycji wycenia się w wysokości poniesionych kosztów, a jeżeli wartość ta nie jest znana, to w aktualnej wartości rynkowej z uwzględnieniem stopnia zużycia, jeżeli są to środki używane.  
Szczegółowe zasady wyceny wartości aktywów i pasywów regulują przepisy zawarte w rozdziale 4 art.28 ustawy o rachunkowości.
4. Do niedoborów i szkód niezawinionych powstałych w składnikach majątku zalicza się:
  - niedobory naturalne mieszczące się w granicach norm,
  - niedobory, szkody spowodowane wypadkami losowymi,
  - niedobory pozorne wynikające z błędów w ewidencji.
5. Niedobory i szkody zawinione stają się na podstawie decyzji kierownika jednostki roszczeniami z tytułów niedoborów i szkód w stosunku do osób materialnie odpowiedzialnych.
6. W przypadku roszczenia wobec osób materialnie odpowiedzialnych i skierowania sprawy na drogę postępowania sądowego, koszty tego postępowania są ewidencjonowane:
  - WN 860 – MA 130
  - ❖ przy wygraniu sprawy spornej przez jednostkę, koszty postępowania sądowego podwyższają należności od pracownika:
    - WN 234 – MA 840
  - ❖ jeżeli sprawę sporną wygra pracownik, zapis wygląda następująco:
    - WN 860 – MA 234      kwota roszczenia podstawowego,
    - WN 840 – MA 240      kwota zwiększająca roszczenie,
7. Nadwyżki w majątku obrotowym jednostki albo korygują zespół 4 (koszty według rodzaju), albo odnoszone są na konto 860.

8. Bezsporne należności z tytułu niedoborów i szkód w rzeczowych składnikach majątku podmiotu, na które przedsiębiorstwo posiada pisemną zgodę gotowości spłaty przez osobę materialnie odpowiedzialną lub prawomocny wyrok sądu, ewidencjonuje się w kwocie ustalonej pretensji zwiększonej o zasądzone przez sąd koszty postępowania spornego oraz odsetki za zwłokę z tytułu nieterminowej spłaty:

WN 234 – MA 240

9. Wartość netto ujawnionych środków trwałych i wyposażenia przenosi się na konto:

- 080 MA – w przypadku gdy przyczyną jest błędne rozliczenie inwestycji
- 860 MA – gdy istnieją trudności w ustaleniu przyczyny

10. Roszczenia z tytułu odszkodowań dochodzonych od PZU ewidencjonuje się na koncie 229 – pozostałe rozrachunki publicznoprawne.

11. Niedobory gotówki w kasie księguje się w wysokości rzeczywiście stwierdzonego braku w ciężar konta 234. Rozliczenie z tytułu niedoborów, szkód i nadwyżek na dobro konta 101 – kasa.

12. Niedobory i szkody księguje się w następujący sposób:

➤ środki trwałe

- wartość początkowa

WN 240 – MA 011

WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek

MA 011 – wartość początkowa ujawnionych niedoborów i szkód w środkach trwałych

- dotychczasowe umorzenie

WN 071 – MA 240

WN 071 – dotychczasowe umorzenie niedoborów w środkach trwałych

MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek

➤ pozostałe środki trwałe – wyposażenie

- wartość początkowa

WN 240 – MA 013

WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek

- MA 013 –wartość początkowa ujawnionych niedoborów i szkód w pozostałych środkach trwałych - wyposażeniu
- umorzenie
    - WN 072 – MA 240
    - WN 072 –umorzenie niedoborów w pozostałych środkach trwałych
    - MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
  - gotówka w kasie
    - WN 240 – MA 101
    - WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
    - MA 101 – ujawnione niedobory gotówki w kasie
  - materiałów w magazynie
    - WN 240 – MA 310
    - WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
    - MA 310 –ujawnione niedobory i szkody materiałów w magazynie
  - papierów wartościowych i znaków opłat skarbowych
    - WN 240 – MA 030
    - WN 240 – MA 140
    - WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
    - MA 030 – ujawnione niedobory w długoterminowych aktywach finansowych (finansowy majątek trwały)
    - MA 140 –ujawnione niedobory w krótkoterminowych papierach wartościowych i innych środkach pieniężnych
  - inwestycji
    - WN 240 – MA 080
    - WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
    - MA 080 – ujawnione niedobory i szkody w inwestycjach

- obcych składników majątkowych  
WN 240 – MA 201  
WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek  
MA 201 – ujawnione niedobory i szkody w obcych składnikach majątkowych

13. Ujawnione w czasie inwentaryzacji nadwyżki księguje się w następujący sposób:

- środków trwałych  
WN 011 – MA 240  
WN 011 – ujawnienie nadwyżki w środkach trwałych  
MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
- pozostałych środków trwałych  
WN 013 – MA 240  
WN 013 – ujawnienie nadwyżki w środkach trwałych  
MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
- gotówki w kasie  
WN 101 – MA 240  
WN 101 – ujawnione nadwyżki gotówki w kasie  
MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
- materiałów  
WN 310 – MA 240  
WN 310 – ujawnione nadwyżki materiałów w magazynie  
MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
- inwestycji  
WN 080 – MA 240  
WN 080 – ujawnione nadwyżki inwestycyjne  
MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek



14. Podstawowe księgowania dotyczące rozliczenia niedoborów i szkód w wyniku:

- kompensaty z nadwyżkami  
WN 240 – MA 240  
WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
  
- uznania za obciążające straty  
WN 080 – Ma 240  
WN 851 – MA 240  
WN 853 – MA 240  
WN 860 – MA 240  
WN 080 – inwestycji  
WN 851 – zakładowego funduszu świadczeń socjalnych  
WN 853 – fundusze pozabudżetowe  
WN 860 – straty i zyski nadzwyczajne  
MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
  
- uznania za zwiększające koszty działalności  
WN 080 – MA 240  
WN 400 – MA 240  
WN 851 – MA 240  
WN 853 – MA 240  
WN 080 – inwestycji  
WN 400 – koszty według rodzaju  
WN 851 – zakładowy fundusz świadczeń socjalnych  
WN 853 – fundusze pozabudżetowe  
MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
  
- uznania za zmniejszające fundusz jednostki (niedobory środków trwałych w wartości netto)  
WN 800 – MA 240  
WN 800 – fundusz jednostki  
MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
  
- obciążenia osób materialnie odpowiedzialnych, jeśli wyraziły na to zgodę  
WN 201 – MA 240  
WN 234 – MA 240  
WN 240 – MA 240

WN 201 – rozrachunki z odbiorcami i dostawcami  
WN 234 – pozostałe rozrachunki z pracownikami  
WN 240 i MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek

15. Kompensata nadwyżek z niedoborami

WN 240 – MA 240  
WN i MA – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek

16. Rozliczenie nadwyżek pozostałych środków trwałych

WN 240 – MA 760  
WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek  
MA 760 – pozostałe przychody i koszty

17. Rozliczenie nadwyżki środków trwałych i inwestycji

WN 240 – MA 800  
WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek  
MA 800 – fundusz jednostki

18. Nadwyżki środków obrotowych zaliczane do pozostałych przychodów operacyjnych

WN 240 – MA 760  
WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek  
MA 760 – pozostałe przychody i koszty

19. Wyksięgowanie nadwyżek pozornych

WN 240 – MA 011  
WN 240 – MA 013  
WN 240 – MA 101  
WN 240 – MA 310  
  
WN 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek  
MA 011 – środki trwałe  
MA 013 – pozostałe środki trwałe – wyposażenie  
MA 101 – kasa  
MA 310 – materiały

20. Roszczenie oddalone przez sąd, na które nie utworzono rezerwy, a dotyczące niedoborów i szkód:

- w środkach trwałych (wartość netto) oraz w inwestycjach
  - WN 800 – MA 240
  - WN 800 – fundusz jednostki
  - MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
  
- w środkach obrotowych
  - a) działalności podstawowej
    - WN 760 – MA 240
    - WN 760 – pozostałe przychody i koszty
    - MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek
  
  - b) działalności funduszy specjalnych
    - WN 851 – MA 240
    - WN 853 – MA 240
    - WN 851 – zakładowy fundusz świadczeń socjalnych
    - WN 853 – fundusze pozabudżetowe
    - MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek

Odpisanie przychodów przyszłych okresów obejmujących różnicę między sumą roszczenia i wartością niedoboru w związku z oddaleniem roszczenia przez sąd lub uznaniem za nieściągalne, a także odpisanie roszczeń oddanych przez sąd, na które uprzednio utworzono rezerwę

- WN 840 – MA 240
- WN 840 – rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów
- MA 240 – rozliczenie z tytułu ujawnionych niedoborów, szkód i nadwyżek

## § 14

Dokumenty inwentaryzacyjne zgodnie z art. 74 ust. 2 pkt 7 ustawy o rachunkowości, winny być przechowywane przez okres 5 lat od przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji.

Wykonania postanowień instrukcji inwentaryzacyjnej, zarządzeń i decyzji kierownika jednostki powierza się osobom, stanowiskom, komórkom i organom wymienionym w instrukcji, a także wszystkim pozostałym osobom zatrudnionym w jednostce zgodnie z ich zakresami czynności i kompetencjami.

Instrukcja wchodzi w życie z dniem podpisania.