

Załącznik nr 1

Do zarządzenia nr 22/2014

Burmistrza Miast i Gminy Ślesin

z dnia 10 września 2014

w sprawie :przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej

INSTRUKCJA INWENTARYZACYJNA

1. Niniejsza instrukcja opracowana została na podstawie ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (DZ.U 2013.330 ze zm)
2. Jednostka stosuje zasady inwentaryzacji, określone w artykule 26 i 27 ustawy o rachunkowości, uzupełnione postanowieniami niniejszej instrukcji oraz zasadami wynikającymi z obowiązującego w jednostce zakładowego planu kont.
3. Wykonanie 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.
4. Instrukcja wchodzi w życie z dniem podpisania.

Kierownik jednostki

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 są **wszystkie ujęte w ewidencji aktywa i pasywa** jednostki 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,

d) aktywa finansowe, w tym:

- inwestycje w nieruchomości i prawa,
- długo- i krótkoterminowe udziały, akcje,
- inne papiery wartościowe,
- 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**
 - określenie sposobów i terminów przeprowadzenia inwentaryzacji
- b) powoływanie organów i osób zobowiązanych do przeprowadzenia inwentaryzacji, tj. członków komisji inwentaryzacyjnej
- c) zatwierdzanie zaopiniowanych wniosków komisji inwentaryzacyjnej,
- d) 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. W przypadku gdy kierownikiem jednostki jest organ wieloosobowy, a nie została wskazana osoba odpowiedzialna, odpowiedzialność ponoszą wszyscy członkowie tego organu.

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

- a) przedstawienie kierownikowi jednostki propozycji i wniosków w sprawach:
 - powołania przewodniczącego oraz członków komisji inwentaryzacyjnej, a także innych specjalistów, których kwalifikacje pozwolą na rzetelne określenie wartości inwentaryzowanych składników aktywów i pasywów
 - częściowego lub całkowitego unieważnienia określonych spisów z natury,
 - zarządzenia spisów ponownych, uzupełniających lub dodatkowych,
- b) sprawowanie ogólnego nadzoru nad całokształtem prac inwentaryzacyjnych,

- c) tworzenie wspólnie z przewodniczącym komisji inwentaryzacyjnej projektów planu i harmonogramów inwentaryzacji,
- d) uzgadnianie z przewodniczącym komisji inwentaryzacyjnej terminarza wykonywania poszczególnych etapów inwentaryzacji,
- e) zapewnienie uzgodnienia ewidencji księgowej z ewidencją prowadzoną w poszczególnych polach spisowych,
- f) określenie zasad przeprowadzenia inwentaryzacji – drogą uzgodnienia sald,
- g) określenie zasad przeprowadzenia inwentaryzacji – drogą weryfikacji stanów księgowych z dokumentacją,
- h) zapewnienie wyceny arkuszy spisowych,
- i) zaopiniowanie wniosków komisji inwentaryzacyjnej w sprawie rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych.

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

- a) współpracowywanie wraz z głównym księgowym planu i harmonogramów inwentaryzacji,
- b) stawianie wniosków w sprawie powołania składu osobowego komisji inwentaryzacyjnej, zespołów spisowych, kontrolerów spisowych,
- c) wyznaczenie spośród członków komisji zastępcy przewodniczącego oraz ustalenie czynności dla członków komisji,
- d) przeprowadzenie szkolenia – wspólnie z głównym księgowym – członków komisji inwentaryzacyjnej oraz zespołów spisowych,
- e) ustalenie terminów rozpoczęcia i zakończenia prac inwentaryzacyjnych – opracowanie planu inwentaryzacji,
- f) organizowanie prac przygotowawczych do inwentaryzacji rzeczowych składników majątku oraz pozostałych składników bilansowych, w tym przegląd, wspólnie z powołanymi kontrolerami spisowymi, rejonów (pól) spisowych, a także dopilnowanie poprawności ich wykonania we właściwym terminie,
- g) przygotowanie dokumentacji inwentaryzacyjnej (np. formularzy oświadczeń, arkuszy

spisowych itp.),

- h) prowadzenie rozliczenia arkuszy spisowych z natury, stanowiących druki ścisłego zarachowania,
- i) skompletowanie wszystkich protokołów inwentaryzacyjnych, sporządzonych dla składników bilansowych inwentaryzowanych innymi metodami niż spis z natury,
- j) 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,
- k) kontrolowanie przygotowań do przeprowadzenia inwentaryzacji (np. odpowiednie przygotowanie składników rzeczowych w magazynach, przygotowanie pism do kontrahentów w celu potwierdzenia sald),
- l) kontrolowanie pod względem formalnym i rachunkowym wypełnionych arkuszy inwentaryzacyjnych i innych dokumentów z inwentaryzacji,
- ł) dopilnowanie terminowego złożenia wyjaśnień odnośnie ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych przez osoby odpowiedzialne za ich powstanie,
- m) ustalenie przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych i postawienie wniosków w sprawie ich rozliczenia,
- n) przygotowanie wniosków o wszczęcie dochodzenia w przypadku ujawnienia niedoborów i szkód zawinionych,
- o) 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.

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 kierownika danej placówki i osoby odpowiedzialnej o zarządzeniu inwentaryzacji w określonym terminie,
- d) skompletowanie od tych osób oświadczeń przedremanentowych, stwierdzających między innymi, że:
 - dokumentacja placówki jest aktualna i kompletna,
 - wszystkie dowody zostały przekazane do księgowości,
 - wszystkie składniki majątkowe znajdują się w danej placówce lub innych wskazanych miejscach,
 - nie występują (lub występują) okoliczności, które mogą mieć wpływ na wyniki spisu i wyliczenie końcowe,
- e) ustalenie kolejności spisu składników majątku,
- f) sprawdzenie przyrządów pomiarowych pod względem użyteczności, sprawności i posiadania aktualnej legalizacji urzędowej,
- g) zorganizowanie pracy w ten sposób, aby normalna działalność komórki nie została zakłócona,
- h) terminowe przeprowadzenie spisu z natury na wyznaczonym polu spisowym,
- i) terminowe przekazanie przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej arkuszy spisowych oraz informacji o wszelkich stwierdzonych w toku spisu nieprawidłowościach, zapasach niepełnowartościowych,
- j) przedstawienie sprawozdania z przebiegu spisu z natury.

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

- a) udział w szkoleniu przedinwentaryzacyjnym,
- b) uzupełnienie i uporządkowanie dokumentacji inwentaryzowanych składników,

- c) uporządkowanie prowadzonej w danym rejonie spisowym ewidencji inwentaryzowanych składników i uzgodnienie jej z księgowością,
 - d) 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.,
 - e) uaktualnienie legalizacji przyrządów pomiarowych,
 - f) przygotowanie innych danych i narzędzi niezbędnych zespołom spisowym do inwentaryzacji,
 - g) złożenie stosownych oświadczeń, odnośnie powierzonych im składników majątkowych – przed przystąpieniem komisji oraz, po sporządzeniu spisu
8. Terminy inwentaryzacji składników aktywów i pasywów określa ustawa o rachunkowości

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,
 - 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,
 - 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
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).
6. Jeżeli ustalony w sposób szacunkowy 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 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, 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 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; w przypadku prowadzenia jedynie ewidencji wartościowej, np. w punktach sprzedaży detalicznej, zespół może wypełniać również kolumny dotyczące ceny i wartości oraz dokonać wstępnego rozliczenia spisu, porównując zsumowane wartości spisywanych składników z wartością wykazaną na ten dzień w raporcie sklepu,
- 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. Dokonywanie poprawek winno znaleźć swoje odbicie w protokole opisowym z przebiegu inwentaryzacji, w którym należy zamieścić uwagę odnośnie dokonanej poprawki: pozycja spisowa, powód dokonania poprawki, przez kogo.
- 13. 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.
- 14. 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, np. biegłych (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.
15. Arkusze spisowe sporządza się w dwóch egzemplarzach, a przy inwentaryzacjach zdawczo-odbiorczych w trzech. Oryginał otrzymuje księgowość, a kopię osoba odpowiedzialna, w której obecności winny być spisywane wszystkie składniki majątkowe.
16. W arkuszach nie powinno się zostawiać wolnych – niewypełnionych wierszy.
17. 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.
18. Dla składników niepełnowartościowych spisanych na arkuszu spisowym należy sporządzić **protokół wyceny tych składników**
19. 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
20. Po zakończeniu inwentaryzacji zespół spisowy sporządza sprawozdanie z przeprowadzonej inwentaryzacji
21. W trakcie inwentaryzacji przeprowadzane są kontrole. Uprawnionymi do przeprowadzenia takiej kontroli są:
- główny księgowy, kierownik jednostki,
 - członkowie komisji inwentaryzacyjnej,

- powołani kontrolerzy spisowi,

Na arkuszu spisowym kontrolujący oznacza swym podpisem pozycje, które zostały skontrolowane. Z wyników kontroli sporządza się protokół. 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.

22. 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, produktów w toku oraz materiałów, towarów i produktów gotowych, które odpisywane są w koszty w momencie ich zakupu lub wytworzenia) 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, produktów gotowych, półfabrykatów, znajdujących się **na strzeżonych składowiskach** i objętych ewidencją ilościowo-wartościową – przeprowadzi się **raz w ciągu 2 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, papierów wartościowych w postaci materialnej oraz materiałów, towarów, produktów gotowych, produktów w toku produkcji, odpisywanych w koszty w momencie ich zakupu lub wytworzenia. Termin ten należy rozumieć następująco: jeżeli spis z natury nie może być przeprowadzony w dniu, na który przypada termin inwentaryzacji, wówczas w danych spisu z natury należy uwzględnić udokumentowane

przychody i rozchody, dokonane w okresie między przypadającym terminem inwentaryzacji (31 grudnia) a dniem spisu.

3. W przypadku inwentaryzacji dokonywanej raz na cztery lata lub raz na dwa 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. Obowiązkowo na ostatni dzień roku obrotowego muszą być inwentaryzowane środki pieniężne znajdujące się w kasie oraz papiery wartościowe w postaci materialnej.
5. 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.

- 23. 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

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, instalacje alarmowe, sprawność ich działania, kasy pancerne, sejfy),
- b) zabezpieczenie kluczy zapasowych do kasy,
- c) prawidłowość zabezpieczeń środków pieniężnych w drodze z banku do kasy i odwrotnie,
- d) prawidłowość udokumentowania przychodów i rozchodów gotówki w kasie i ujęcia ich w raporcie kasowym,
- e) prawidłowość prowadzenia raportów kasowych
- f) ustalenie czy kasjer potwierdził na piśmie przyjęcie odpowiedzialności materialnej za powierzone mienie.

24. Celem inwentaryzacji **środków trwałych**, a także inwestycji w nieruchomości (procedurom inwentaryzacyjnym przewidzianym w ustawie dla środków trwałych od 1 stycznia 2009 r. podlegają również **inwestycje 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 ,
- 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) ustalenie środków trwałych – maszyn i urządzeń – wchodzących w skład środków trwałych w budowie,
- g) rozliczenie osób odpowiedzialnych.

25. Po zakończeniu spisu zespoły spisowe dokonują **wstępnego wyliczenia spisu**. W wyliczeniu tym ustala się:

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

Jeżeli komisja spisowa nie jest w stanie wycenić spisywanych składników (lub ze względu na konieczność skrócenia czasu trwania spisu bądź inne okoliczności nie może dokonać wyceny), wówczas ogranicza się tylko do spisu ilościowego i przekazuje dokumentację inwentaryzacyjną głównemu księgowemu jednostki w celu ustalenia różnic posiadanego majątku.

Po wycenie wstępnej (pierwotnej) przeprowadzona może być wycena powtórna, tzw. wycena wtórna, która może być wykonana:

- jako sprawdzian poprawności wyceny pierwotnej,
- na wniosek zgłoszony przez osoby materialnie odpowiedzialne,
- w celu nowej wyceny składników.

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

Dane ewidencyjne uważa się za wiarygodne, jeżeli:

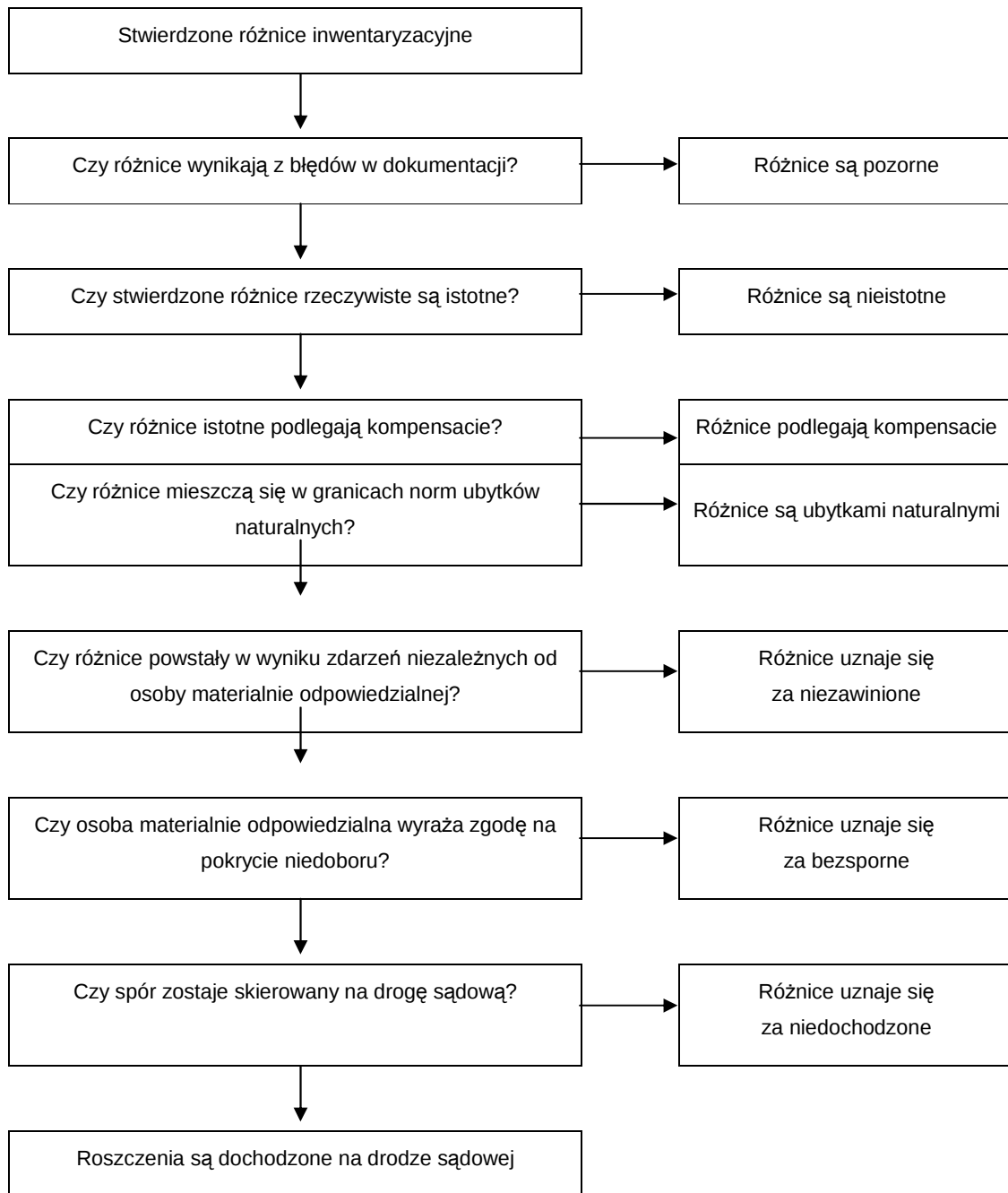
- zaksięgowane zostały wszystkie dokumenty źródłowe,
- obroty i salda zostały uzgodnione,
- nie ma wątpliwości, że dane księgowe są kompletne i wiarygodne.

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

- 26.** 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, 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.

27. 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.

28. Rozliczenie i ujęcie w księgach skutków inwentaryzacji ma nastąpić w tym roku obrotowym, na jaki przypadał termin inwentaryzacji.

29. Po przeprowadzeniu weryfikacji, analizy oraz wniosków odnośnie różnic, komisja inwentaryzacyjna sporządza **protokół rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych** i przedkłada go kierownikowi jednostki 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,
 - 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 danych księgowymi jednostki – inwentaryzacja została spełniona.
3. Uzgodnienie sald odbywa się w formie pisemnej. Wykonywane jest przez pracowników księgowości, względnie przez innych wyznaczonych pracowników; w sprawach trudniejszych powoływani mogą być eksperci od spraw wzajemnych rozrachunków.

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
 - stwierdzenie potwierdzenia salda
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. Po przeprowadzeniu inwentaryzacji należności metodą potwierdzenia sald sporządza się **protokół zbiorczy z potwierdzenia sald**

14. W przypadku składników powierzonych kontrahentom należy uzyskać od jednostki, której przekazano składniki majątkowe, potwierdzenie ich stanu

15. 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.
16. 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, przy czym (jeśli to możliwe) weryfikację salda danego składnika majątku powinien przeprowadzać inny pracownik księgowości niż ten, który prowadzi jego ewidencję. W uzasadnionych przypadkach o pomoc w weryfikacji należy zwrócić się do osoby posiadającej odpowiednie kompetencje, np. w weryfikacji programów komputerowych powinien uczestniczyć informatyk, w weryfikacji roszczeń spornych – radca prawny, w weryfikacji ZFŚS – pracownik zajmujący się funduszem.
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** 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

Podpis kierownika jednostki