

MIEJSKI OŚRODEK POMOCY SPOŁECZNEJ

W OSTRÓDZIE

14-100 OSTRÓDA UL. OLSZTYŃSKA 2

INSTRUKCJA
INWENTARYZACYJNA
ŚRODKÓW TRWAŁYCH I INNYCH WARTOŚCI
MAJĄTKOWYCH

Na podstawie ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości
(Dz. U. Nr 121 poz. 591 z późniejszymi zmianami)

OSTRÓDA GRUDZIEŃ 2005



Spis z natury	<p>a/ znajdujące się na terenie nie strzeżonym lub znajdujące się na terenie strzeżonym lecz nie objęte ewidencją ilościowo-wartościową, zapasy:</p> <ul style="list-style-type: none"> - materiałów, - półproduktów, - produktów gotowych, - towarów, - środki trwałe (z wyjątkiem gruntów i trudno dostępnych oglądowi) znajdujące się na terenie niestrzeżonym, <p>b/ maszyny i urządzenia objęte inwestycją rozpoczętą, znajdujące się na terenie niestrzeżonym,</p> <p>c/ składniki majątkowe ujęte wyłącznie w ewidencji ilościowej tzn. nie objęte księgami rachunkowymi (np. Pozostałe środki trwałe),</p> <p>d/ składniki majątkowe będące własnością obcych jednostek (z tego obowiązku zwolnione są jednostki świadczące usługi pocztowe, transportowe spedycyjne i składowania - art. 26 ust. 2 ustawy o rachunkowości).</p>	Ostatni kwartał roku obrotowego do 15 dnia następnego roku (dla większości jednostek będzie to 15 stycznia następnego roku - patrz art. 3 ust. 1 pkt 8 ustawy o rachunkowości)
Spis z natury	<p>a/ znajdujące się na terenie strzeżonym i objęte ewidencją ilościowo-wartościową zapasy:</p> <ul style="list-style-type: none"> - materiałów, - półproduktów, - wyrobów gotowych, - towarów 	Raz w ciągu dwóch lat

Spis z natury	<p>a/ środki trwałe (za wyjątkiem gruntów i trudno dostępnych oglądowi budowli, np. budowle podziemne, instalacje itp.)</p> <p>b/ maszyny i urządzenia objęte inwestycją rozpoczętą, - jeżeli znajdują się na terenie strzeżonym, tj. ogrodzonym a obrót nimi podlega kontroli (dot. zarówno pkt a jak i b)</p>	Raz w ciągu czterech lat
W drodze uzyskania potwierdzenia salda	<p>a/ środki pieniężne zgromadzone na rachunkach bankowych,</p> <p>b/ należności (za wyjątkiem tytułów publicznoprawnych, do których stosuje się przepisy ustawy o zobowiązaniach podatkowych, oraz należności wątpliwych, spornych a w bankach należności zagrożonych, należności od pracowników),</p> <p>c/ zobowiązania (za wyjątkiem zobowiązań wobec pracowników i publicznoprawnych),</p> <p>d/ pożyczki i kredyty,</p> <p>e/ własne składniki majątkowe powierzone kontrahentom (np. w przerobie, komisie na obcym składzie itp.)</p>	Ostatni kwartał roku obrotowego do 15 dnia następnego roku (dla większości jednostek będzie to 15 stycznia roku następnego).

<p>W drodze weryfikacji poprzez porównanie danych w księgach rachunkowych z dokumentami źródłowymi</p>	<p>a/ grunty, również będące w wieczystym użytkowaniu b/ środki trwale trudno dostępne oglądowi (np. budowle podziemne, instalacje itp.), c/ należności sporne i wątpliwe a także dochodzone na drodze sądowej, d/ należności i zobowiązania wobec pracowników, e/ należności i zobowiązania z tytułów publicznoprawnych, f/ inwestycje rozpoczęte (za wyjątkiem maszyn i urządzeń objętych inwestycją rozpoczętą), g/ wartości niematerialne i prawne, h/ rozliczenia międzyokresowe czynne i bierne, i/ przychody przyszłych okresów, j/ kapitały (fundusze) własne (podstawowe, zapasowe, rezerwowe i pozostałe), k/ fundusze specjalne, l/ rezerwy, t/ aktywa i pasywa ewidencjonowane na kontach pozabilansowych (np. zobowiązania warunkowe).</p>	<p>Ostatni kwartał roku obrotowego do 15 dnia następnego roku (dla większości jednostek będzie to 15 stycznia roku następnego).</p>
--	---	---

Inwentaryzację roczną przeprowadza się drogą :

- a) spisu z natury ilości poszczególnych składników majątku, ich wyceny i porównaniu tej wyceny z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnieniu i rozliczeniu ewentualnych różnic,
- b) uzyskania od banków i kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanych w księgach rachunkowych jednostki, stanu środków pieniężnych, należności i zobowiązań oraz wyjaśnieniu i rozliczeniu ewentualnych różnic,
- c) porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji realnej wartości składników majątku nie objętych spisem z natury lub uzgodnieniem.

II. Spis z natury

Przedmiotem inwentaryzacji drogą spisu z natury są przede wszystkim rzeczowe składniki majątku, a więc m. in. : materiały, zasoby środków trwałych oraz maszyn i urządzeń w toku inwestowania a także gotówka w kasie i inne walory.

Sposób powierzenia mienia pracownikom i kontrola tego mienia ma w wielu przypadkach wpływ na wielkość różnic inwentaryzacyjnych. Chodzi tu głównie o magazynierów, kasjerów, użytkowników drogich elementów wyposażenia jednostki itp.: osoby, które mają czasowo we władaniu lub pod swoją pieczęją aktywa jednostki.

W odniesieniu do tych osób jednostka powinna :

- dysponować dokumentami, w których określono charakter odpowiedzialności za powierzone mienie,
- wymagać i przestrzegać pokwitowania za wszelkie powierzone mienie,
- stosownie do warunków i okoliczności niezwłocznie rozliczać osoby materialnie odpowiedzialne.

Spis z natury może być przeprowadzony metodę :

1 - pełnej inwentaryzacji okresowej,

2 - pełnej inwentaryzacji ciągłej.

Pełna inwentaryzacja okresowa polega na ustaleniu rzeczywistego stanu wszystkich składników majątku (np. materiałów) na które wyznaczono termin inwentaryzacji.

Pełna inwentaryzacja ciągła polega na sukcesywnym ustalaniu rzeczywistego stanu poszczególnych składników zapasów (np. węgla, koksu) objętych inwentaryzacją, tak aby w wyznaczonym przez kierownika jednostki czasie (np. 2 lat) stan ten został ustalony dla wszystkich składników (tj. asortymentów np. węgla, koksu) stanowiących całość zapasów.

Odpowiedzialność za wykonanie obowiązków w zakresie rachunkowości, w tym również inwentaryzacji ponosi kierownik jednostki.

Jego zadaniem jest organizacyjne przygotowanie inwentaryzacji rocznej (powołanie komisji inwentaryzacyjnej, wydanie stosownego zarządzenia, kontrola przebiegu inwentaryzacji, akceptacja ustaleń inwentaryzacji) , by przebiegała ona terminowo, rzetelnie i kompletnie.

Ustawa nie zawiera postanowień odnośnie technicznego sposobu przeprowadzenia inwentaryzacji, stanowi jedynie, że przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. Tak więc jednostki mogą a nawet powinny korzystać z dorobku nauki rachunkowości i zwyczajów przyjętych w praktyce.

Kierownik jednostki wydaje niezbędne przepisy wewnętrzne dotyczące organizacji inwentaryzacji w formie instrukcji inwentaryzacyjnej, może również ująć te zagadnienia w jednym z rozdziałów w Zakładowym Planie Kont.

Inwentaryzację metodą spisu z natury należy przeprowadzić nie tylko na ostatni dzień roku obrotowego ale również :

- na dzień zakończenia działalności przez jednostkę,
- na dzień poprzedzający postawienie jej w stan likwidacji lub upadłości (w przypadku połączenia lub podziału jednostek, z wyjątkiem spółek akcyjnych, strony mogą odstąpić od inwentaryzacji, jeżeli zawrą w tej sprawie pisemną umowę),
- przy zmianie w obsadzie stanowisk osób materialnie odpowiedzialnych (tzw. inwentaryzacja zdawczo-odbiorcza),
- w przypadku zmian bądź domniemania zmian w stanie składników majątkowych spowodowanych działaniem siły wyższej (pożar, powódź, kradzież w włamaniem),
- na żądanie władz (policji, prokuratury i sądu),
- na żądanie osób materialnie odpowiedzialnych,
- jako element kontroli wewnętrznej (tzw. inwentaryzacje kontrolne w terminach nie zapowiedzianych),
- jako potwierdzenie "inwentarza " dla jednostek, które nie prowadziły ksiąg rachunkowych.

1. Komisja inwentaryzacyjna

Spis z natury jest dokonywany na ogół własnymi siłami a więc do przeprowadzenia inwentaryzacji wyznacza się zespół osób spośród załogi (pracowników) jednostki.

W skład zespołu mogą wchodzić również osoby nie będące pracownikami.

W małych jednostkach wyznaczone przez kierownika jednostki osoby, na podstawie jego decyzji o spisie z natury, dokonują bezpośrednio spisu. Wygodniej jest jednak - nawet w mniejszych jednostkach - powołać komisję inwentaryzacyjną lub jednoosobowego komisarza spisowego (nie może nim być pracownik jednostki prowadzący księgi rachunkowe), odpowiedzialnych za zorganizowanie i prowadzenie spisu.

Zadaniem komisji inwentaryzacyjnej (komisarza spisowego) jest :

- przygotowanie spisu, przeszkolenie zespołów spisowych, wyznaczenie dat spisu z natury, podział jednostki na rejony spisowe,

- nadzór nad jego przebiegiem, odbiór od grup dokonujących spisu (zespołów spisowych) wypełnionych formularzy spisowych,
- przekazanie uporządkowanych formularzy do księgowości w celu rozliczenia księgowego,
- wyjaśnienie przyczyn powstania różnic, przedstawienie wniosków co do ich rozliczenia,
- podsumowanie wyników spisu i zgłoszenie wniosków.

Zespoły spisowe powołuje kierownik jednostki na wniosek komisji inwentaryzacyjnej (komisarza spisowego).

W praktyce w skład komisji inwentaryzacyjnej wchodzi główny księgowy (lub skarbnik gminy) lub powołany jest jednoosobowo przez kierownika jednostki jako osoba odpowiedzialna (komisarz spisowy) za całość inwentaryzacji.

Gł. księgowy lub skarbnik gminy jak również pracownik księgowości księgujący spisywane składniki majątku nie mogą być przewodniczącymi zespołów spisowych.

W decyzji kierownika powołującej zespół spisowy powinny być zamieszczone co najmniej :

- data wydania decyzji
- imiona i nazwiska przewodniczącego i pozostałych członków zespołu spisowego
- wskazanie miejsca inwentaryzacji i rodzaju składników majątkowych podlegających inwentaryzacji (np. podstawowe i pozostałe środki trwałe, gotówka, papiery wartościowe, druki ścisłego zarachowania itp.)
- określenia daty lub czasookresu przeprowadzenia inwentaryzacji

Uwaga! Przy powoływaniu komisji inwentaryzacyjnej (lub komisarza spisu) kierownik jednostki wskazuje również dzień na który inwentaryzacja ma być rozliczona .

- podpis kierownika jednostki.

Decyzja (zarządzenie) kierownika jednostki jest :

- legitymacją dla zespołu spisowego do podjęcia czynności inwentaryzacyjnych,
- poleceniem dla osoby materialnie odpowiedzialnej do zaprzestania normalnej działalności i podjęcia współpracy z zespołem spisowym,
- dla komórki księgowości informacją do rozpoczęcia inwentaryzacji i jej zakresie oraz o momencie, na który należy doprowadzić stan zapisów księgowych, a inwentaryzację rozliczyć.

Członkowie komisji inwentaryzacyjnej, jak już wspomniano, mogą sami dokonywać spisu z natury, albo też wyznaczyć do tego celu inne osoby, tworząc zespoły spisowe.

Na członków zespołów spisowych powołuje się osoby o przygotowaniu fachowym, zapewniającym prawidłowość spisu; umiejętność właściwego identyfikowania przedmiotów spisu, ustalania ich ilości oraz stanu (jakości).

Ważne jest, by osoby te dawały gwarancję rzetelnego traktowania swych obowiązków. Spis z natury powinien zapewnić obiektywne - bezstronne ustalenie stanu rzeczywistego. Dlatego w skład zespołu spisowego nie może wchodzić osoba

sprawująca nadzór nad spisywaniem składników (np. kasjerka - przy spisie z natury kasy), bo spis jest sprawdzianem jakości jej pracy.

Przeprowadzając spis z natury, zespół spisowy powinien:

- ustalać ilość określonego składnika majątku przez dokładne przeliczenie, przemierzenie lub przeważenie i bezpośrednio wpisywać na arkusze spisowe bez stosowania jakichkolwiek zapisów pomocniczych (wyjątkiem mogą być tylko obliczenia techniczne przy ustalaniu ilości przy pomocy obliczeń, lecz wówczas kartki te należy objąć ewidencją druków ścisłego zachowania).

- dopilnować, aby przez cały czas trwania spisu z natury, równoległe z zespołem spisowym osoba materialnie odpowiedzialna dokonywała liczenia, mierzenia lub odczytywania wskazań wagi i aby do arkusza spisu z natury wprowadzone były dane ilościowe uzgodnione z tą osobą.

Zespół spisowy powinien być co najmniej dwuosobowy.

Osoba materialnie odpowiedzialna może pisemnie wskazać inną osobę zastępującą ją przy spisie z natury.

W przypadku gdy osoba materialnie odpowiedzialna nie może być obecna przy spisie (np. zgon) a najbliższa rodzina tej osoby nie wyznaczyła, wówczas zespół spisowy musi być conajmniej trzy osobowy.

Osoby dokonujące spisu muszą wiedzieć czego się od nich oczekuje i jak mają wykonywać swoje zadania.

Zakres obowiązków jak i sposób przeprowadzenia określa "Regulamin przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji" jednakże przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej, komisarz spisowy (a najczęściej główny księgowy lub skarbnik gminy) udzielają instruktażu zespołom spisowym.

Praktyka wskazuje, że celowe jest sporządzenie na tę okoliczność notatki ze szkolenia (instruktażu).

Rozpoczęcie spisu z natury poprzedza :

- wydanie zespołom spisowym odpowiedniej liczby opieczetowanych i ponumerowanych formularzy spisowych (jako druki ścisłego zachowania), ewentualnych pomocy technicznych (miary, kalkulatory itp.), a w razie potrzeby także odpowiedniej odzieży (kombinezony, obuwie, kaski), jeśli jest to konieczne z uwagi na przedmiot spisu oraz miejsce i warunki, w jakich spis się odbywa,

- zabezpieczenie na czas spisu urządzeń ewidencji księgowej (ważne przy inwentaryzacji magazynów, składów, stołówek itp.),

- złożenie przez osoby materialnie odpowiedzialne, którym powierzono pieczę określone składniki majątkowe - pisemnych oświadczeń - Załącznik nr 1 (oświadczenia te można również złożyć na arkuszu spisu z natury przed rozpoczęciem spisu).

2. Arkusze spisu z natury

Każdy arkusz spisu z natury powinien zawierać co najmniej :

- nazwę "arkusza spisu z natury",
- nazwę jednostki w postaci pieczętki lub zapisu,
- numer kolejny arkusza i oznaczenie uniemożliwiające jego podmianę np. parafę osoby odpowiedzialnej za organizację inwentaryzacji albo osoby odpowiedzialnej za rozliczenie druków ścisłego zachowania,
- określenie metody inwentaryzacji (spisu z natury),
- nazwę (określenie) kasy, magazynu, pomieszczenia, pola spisowego,
- daty i godziny przeprowadzenia spisu z natury (uwaga ! na każdym arkuszu),
- numer strony w pliku arkuszy spisowych dotyczących poszczególnych grup spisowych dotyczących poszczególnych grup składników, np.:
 - środków trwałych
 - materiałów
 - towarów

w stosunku do każdej z nich z podziałem na:

- składniki pełnowartościowe,
- składniki niepełnowartościowe,
- składniki stanowiące własność innych jednostek
- numer kolejny pozycji arkusza spisu z natury (l.p.),
- szczegółowe określenie składnika majątku wraz z symbolem identyfikującym (np. symbol, numer inwentarzowy, inne cechy),
- jednostkę miary,
- ilość stwierdzoną z natury,
- cenę wyliczenia wartości, podliczenie wartości strony (czynności te wykonuje się w jednostkach rozliczających się wartościowo np. stolówkach, punktach sprzedaży),
- imię i nazwisko osoby materialnie odpowiedzialnej (oraz dane osoby przejmującej przy inwentaryzacji zdawczo-odbiorczej) i ich podpisy (na każdej stronie arkusza spisu z natury) na dowód braku zastrzeżeń do ustaleń wynikających z arkusza spisowego,

- imiona i nazwiska przewodniczącego i członków zespołu spisowego oraz ich podpisy (na każdej stronie arkusza spisu z natury),
- na stronie na której zakończono spis danej grupy składników - umieszcza się klauzulę: "Spis zakończono na poz. ... str. ..." - bezpośrednio pod ostatnią pozycją spisu. W części spisowej nie można zostawiać wolnych wierszy, na których istniała by możliwość dopisywania.
- imię i nazwisko osoby, która wyceniła oraz jej podpis (czynności te wykonuje na ogół pracownik księgowości).

Zapisy błędne wprowadzone do arkuszy spisowych mogą być korygowane w toku przeprowadzania spisu - zgodnie z przepisem art. 22 ust.3 ustawy. Poprawianie zapisu powinno zatem polegać na skreśleniu błędnej treści lub liczby w taki sposób, aby pierwotna treść lub liczba pozostały czytelne oraz na wpisaniu powyżej poprawnej treści lub liczby, złożeniu obok skróconych podpisów przewodniczącego zespołu spisowego oraz osoby materialnie odpowiedzialnej i osoby przejmującej (w inwentaryzacji zdawczo-odbiorczej).

Nie można poprawiać części wyrazu lub części liczby.

Spis z natury w trakcie jego trwania powinien być poddany wrywkowej kontroli przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej lub komisarza spisowego (np. głównego księgowego, skarbnika gminy).

W toku tej kontroli należy zbadać, czy zespoły spisowe działają zgodnie z przepisami o prowadzeniu inwentaryzacji, a zwłaszcza kompletność spisu z natury, prawidłowość ustalenia z natury ilości spisywanych składników majątku oraz prawidłowość wypełnienia arkuszy spisu. Z wyników kontroli można nie sporządzać oddzielnego protokołu ale na dowód sprawdzenia na arkuszu spisu przy sprawdzonej pozycji kontrolujący oznacza swym podpisem i pieczęcią imienną (jeśli taką posiada).

W razie stwierdzenia w toku kontroli lub w późniejszym terminie (np. w czasie wyceny przez pracownika księgowości), że spis z natury w całości lub w części został przeprowadzony nieprawidłowo, kierownik jednostki jest obowiązany zarządzić ponowne przeprowadzenie całości lub odpowiedniej części spisu z natury.

Po zakończeniu spisu osoba materialnie odpowiedzialna składa oświadczenie -

Załącznik nr 2, a zespoły spisowe obowiązane są złożyć przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej (lub komisarzowi spisowemu) pisemną informację o wszelkich stwierdzonych w toku spisu nieprawidłowościach, a zwłaszcza w zakresie gospodarki składnikami majątku i zabezpieczenia ich przed zniszczeniem lub zagarnięciem, oraz rozliczenie z przydzielonych im arkuszy spisu.

Główny księgowy lub skarbnik zarządza wycenę składników majątku bezpośrednio na arkuszach spisu oraz ustalenie łącznej ich wartości z podziałem według kont, na których składniki te są ewidencjonowane.

Zleca również ustalenie różnic inwentaryzacyjnych (niedoborów i nadwyżek), wynikających z porównania ilości i wartości poszczególnych składników majątku, ustalonych w toku spisu z natury z ilością i wartością wynikającą z ewidencji tych składników. Różnice inwentaryzacyjne należy ująć w zestawieniach różnic inwentaryzacyjnych.

Przyczyny powstania różnic inwentaryzacyjnych określa komisja inwentaryzacyjna

(lub komisarz spisowy) , w którym przedstawia także umotywowane wnioski co do sposobu rozliczenia.

Różnice inwentaryzacyjne odpisuje się na podstawie decyzji kierownika jednostki, podjętej na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej zaopiniowany przez głównego księgowego.

W przypadku pominięcia (niezauważenia) przy spisie niektórych składników przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej (lub komisarz spisu) może zezwolić na przeprowadzenie spisu dodatkowego, zachowując procedurę wypełniania druków spisowych.

3. Inwentaryzacja kasy (środków pieniężnych i papierów wartościowych)

Inwentaryzacja kasy jest jedną z form kontroli, które - w odniesieniu do stanu gotówki - powinny być przeprowadzone nie tylko na koniec roku obrotowego, ale również w ciągu roku, w nie zapowiedzianych terminach.

Wskazane jest by inwentaryzacje kasy przeprowadzać co najmniej na koniec kwartału a także sprawdzanie przez głównego księgowego (skarbnika) zgodność stanu gotówki ze stanem wskazanym w raporcie kasowym. Na dowód sprawdzenia główny księgowy umieszcza adnotację oraz składa podpis (z imienną pieczęcią) na raporcie kasowym.

Zarówno inwentaryzacja na koniec roku (nawet przy stanie zerowym gotówki wykazanym w raporcie kasowym), jak i kontrolne inwentaryzacje w ciągu roku mają na celu sprawdzenie prawidłowości prowadzenia kasy przez kasjera.

Inwentaryzacja kasy nie powinna polegać tylko na formalnym sprawdzeniu stanu gotówki i porównania jej wartości z saldem ostatniego raportu kasowego.

Inwentaryzację kasy można przeprowadzić na arkuszu spisu z natury lub na oddzielnym protokole - Załącznik nr 3, nadając mu znamiona druku ścisłego zachowania.

Zasady ostrożności wynikające z reguł kontroli wewnętrznej oraz doświadczenia wskazują, iż przy każdej inwentaryzacji kasy powinno się sprawdzić przestrzeganie wymogów służących ochronie obrotu pieniężnego.

Do istotnych wymogów w tym zakresie należą:

- prawidłowe zabezpieczenie pomieszczeń kasy (wyodrębnienie, kraty) oraz przechowywanej bezpośrednio gotówki (sejf, kasa pancerna),
- zabezpieczenie zapasowych kluczy od kas pancernych,
- zainstalowane w kasie i sprawne działanie urządzeń alarmowych,
- ustalenie zakresu obowiązków kasjera, przyjęcie przez niego odpowiedzialności za kasę, niekaralność tej osoby,
- ochrona pieniędzy przywożonych z i odwożonych do banku, przy ustaleniu wysokości górnej granicy pogotowia kasowego przechowywanego w kasie i jej przestrzeganie,
- prawidłowe dokumentowanie przychodów i rozchodów gotówki i ich ujęcie w raporcie kasowym (czy dokumenty te zostały sprawdzone pod względem formalnym, rachunkowym i merytorycznym przez inną osobę aniżeli kasjer i podpisane),
- zatwierdzanie dokumentów do wypłaty zgodnie z kartą wzorów podpisów (znajdującą się u kasjera),

- prawidłowe wyliczenie obrotów i stanu końcowego raportu kasowego,
- prawidłowe prowadzenie pozostałych raportów kasowych (np. dla obcych walut, znaków skarbowych),
- równoczesne inwentaryzowanie wszystkich kas działających w jednostce (jeżeli jednostka ma więcej niż jedną kasę),
- stwierdzenie ważności i realności wszystkich czeków i rewersów (tzw. grzbietów książeczki czekowej), przechowywanych w inwentaryzowanej kasie,
- żądanie wyjaśnień w razie różnic inwentaryzacyjnych.

Sprawdzenie raportów kasowych powinno nastąpić przed spisem z natury.

Protokół z inwentaryzacji kasy powinien uwzględniać wyliczone wyżej problemy, zwłaszcza gdy występują nieprawidłowości w prowadzeniu kasy.

Radca prawny opiniuje wnioski komisji inwentaryzacyjnej w przypadku uznania niedoborów za zawinione (tj. gdy następuje obciążenie osób materialnie odpowiedzialnych po ewentualnej kompensacie niedoboru z nadwyżkami).

W praktyce stosuje się zasadę, że niedobory i nadwyżki mogą być ze sobą kompensowane, jeżeli spełnione są równocześnie trzy warunki, tj. :

- dotyczą tej samej osoby materialnie odpowiedzialnej,
- dotyczą podobnych składników majątku, przyjmując za podstawę mniejszą ilość stwierdzonego niedoboru lub nadwyżki i niższą cenę składników majątkowych wykazujących różnice inwentaryzacyjne,
- zostały stwierdzone podczas tego samego spisu z natury.

Uwaga ! Nie kompensuje się niedoborów z nadwyżkami w środkach trwałych.

4. Uproszczony spis z natury

Ustawa o rachunkowości nie zawiera zapisów o uproszczonej technice spisów z natury jak to było w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 1991 r. w sprawie zasad prowadzenia rachunkowości (Dz. U. Nr 10, poz. 35 z późn. zm.) więc nie jest forma ta zabroniona.

Decyzję w tym zakresie podejmuje kierownik jednostki.

Uproszczony spis z natury może dotyczyć : książek, czasopism i innych druków wchodzących w skład bibliotek zakładowych, bibliotek gminnych, bibliotek szkolnych. Pragnę jednocześnie zaznaczyć, że ustawa z dnia 9 kwietnia 1968 r. o bibliotekach (Dz. U. Nr 12, poz. 63) a dokładniej w instrukcji (wyciąg z instrukcji Ministra Kultury i Sztuki z 15 maja 1984 r.) zawarto sposób ewidencji materiałów bibliotecznych, który może być stosowany w bibliotekach gminnych.

III. Potwierdzanie sald rozrachunków

Art. 26 ustawy o rachunkowości nakłada na jednostki obowiązek przeprowadzania na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzacji :

- a/ środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych,
- b/ należności, pożyczek i zobowiązań,

c/ powierzonych kontrahentom własnych składników majątkowych, w drodze uzyskania od banków i kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach stanu tych aktywów lub pasywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic.

Ustawa dopuszcza, że inwentaryzacja należności, pożyczek, zobowiązań oraz powierzonych własnych składników majątkowych (z wyjątkiem środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych) może być rozpoczęta trzy miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończona do 15 dnia następnego roku.

Natomiast ustawa nie przewiduje tzw. "milczącego potwierdzenia salda", jak to było w przepisach rozporządzenia Min. Finansów z dnia 15. 01. 1991 r. w sprawie zasad prowadzenia rachunkowości.

Nie wymagają pisemnego potwierdzenia salda określone w art. 26 ust. 1, pkt 3 ustawy, to jest m. in. :

- należności sporne i wątpliwe,
- należności i zobowiązania wobec pracowników,
- z tytułów publiczno-prawnych.

Nie wymagają również potwierdzenia sald należności i zobowiązania wobec kontrahentów (osób fizycznych) nie prowadzących żadnych ksiąg.

Stosując zasadę istotności, jednostka (kierownik) może, w myśl art. 4 ust. 3 ustawy o rachunkowości przyjąć pewne uproszczenia w zakresie pisemnego potwierdzania rozrachunków (dotyczy tylko tzw. sald drobnych), jeżeli odstępianie od tego obowiązku nie wywrze istotnego wpływu na rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej jednostki.

Jakich sald drobnych i kiedy można odstąpić od pisemnego ich potwierdzania kierownik jednostki określa w Zakładowym Planie Kont lub w Instrukcji Inwentaryzacyjnej.

Uwaga ! W świetle obowiązującej ustawy, nie można obecnie odpisywać drobnych należności i zobowiązań w koszty. Może to nastąpić tylko za zgodą wierzyciela.

1. Formy potwierdzania sald rozrachunków

Uzgodnienie sald rozrachunków może się odbywać w różnych formach, a mianowicie:

- a) pisemnej - na drukach ogólnie dostępnych - w praktyce stosowane są gotowe druki w trzech egzemplarzach, przy czym dwa egzemplarze (AiB) wysyłane są do kontrahenta, a ostatni (C) zostaje w jednostce w aktach księgowości. Jeden egzemplarz powinien wrócić do jednostki - z potwierdzeniem lub wyjaśnieniem niezgodności,
- b) poprzez potwierdzenie na wydruku komputerowym - w praktyce jest to również dość często stosowana forma, tym bardziej, że wydruk zawiera wykaz dowodów źródłowych składających się na saldo - z potwierdzeniem lub wyjaśnieniem niezgodności,
- c) poprzez potwierdzenie teleksem lub faktem,

- d) saldo może być również potwierdzone telefonicznie, z tym że w takim przypadku należy sporządzić z przeprowadzonej rozmowy krótką notatkę zawierającą :
- numer konta analitycznego
 - kwotę salda tego konta (ze wskazaniem strony "Wn" lub "Ma")
 - wyszczególnienie pozycji składających się na saldo (nr faktury, datę, kwotę),
 - numer konta bankowego,
 - podpis osoby potwierdzającej z pieczętą imienną i firmy.

Na otrzymanym potwierdzeniu winna być pieczęć firmy oraz podpisy (także głównego księgowego) i imienne pieczęćki osób upoważnionych do reprezentowania jednostki.

Należy również pamiętać, że potwierdzenie salda przez osoby upoważnione można traktować jako spełnienie wymogu uznania roszczenia przerywającego bieg przedawnienia - art. 123 Kodeksu cywilnego.

Saldo winno być potwierdzone poprzez umieszczenie w kopii wyrażenia "potwierdzamy saldo" lub "saldo niezgodne z powodu ...".

IV. Inwentaryzacja droga weryfikacji

Obowiązek przeprowadzenia weryfikacji (podobnie jak potwierdzanie sald rozrachunków) na ostatni dzień roku obrotowego (może być również na koniec m - ca października lub listopada) - spoczywa na służbach finansowo-księgowych, a dokładniej na głównym księgowym (skarbniku). Nie wchodzi to w zakres powinności komisji inwentaryzacyjnej.

Inwentaryzacja drogą weryfikacji obejmuje:

- a) wartości niematerialne i prawne, inwestycje rozpoczęte (bez maszyn i urządzeń, gdyż one podlegają spisowi z natury),
- b) grunty, trudno dostępne budowle podziemne (kanały, rurociągi), rozrachunki z pracownikami, rozrachunki publiczno - prawne, roszczenia sporne,
- c) aktywa, których nie można objąć spisem z natury, gdyż znajdują się poza jednostką, na przykład w przerobie, naprawie, na obcym składowisku, w dzierżawie, w drodze (np. samochody), aktywa, które w danym roku obrotowym nie są objęte obowiązkiem spisu z natury np. środki trwałe oraz rozrachunki, których zgodnie z zasadą istotności nie uzgadnia się (np. z osobami fizycznymi nie prowadzącymi ksiąg rachunkowych).

Weryfikacja sald aktywów i pasywów nie objętych spisami z natury lub potwierdzaniem sald należy często do zapomnianych i pomijanych obowiązków głównych księgowych (skarbników gmin).

Weryfikując, chodzi o urealnienie sald wykazywanych w księgowości m. in. poprzez eliminację tzw. "martwych dusz", pozycji nieprawidłowych lub nierealnych, jak na przykład przedawnione lub nieściągalne należności.

Wskazane jest by przy sprawozdaniach rocznych dołączony był protokół weryfikacyjny - wzór Załącznik nr 4, oraz potwierdzenia sald.

V. Przechowywanie dokumentów inwentaryzacyjnych

Dokumenty inwentaryzacyjne (teczka zawierająca komplet dokumentów dotyczących inwentaryzacji - od zarządzania o przeprowadzeniu spisu z natury aż do rozliczenia osób materialnie odpowiedzialnych) przechowuje się przez co najmniej 5 lat w siedzibie jednostki w oryginalnej postaci, w ustalonym porządku dostosowanym do sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych.

Zbiory dokumentów inwentaryzacji rocznej oznacza się określeniem nazwy ich rodzaju oraz symbolem końcowym lat (np. inwentaryzacja roczna 1997). Dobrze jest inwentaryzacje roczne i sprawozdania roczne (ze wszystkich kolejnych lat) inwentaryzacje roczne i sprawozdania roczne (ze wszystkich kolejnych lat) archiwizować ze szczególną pieczołowitością.

Do typowych dokumentów z przeprowadzonej inwentaryzacji zaliczyć należy:

1. zarządzenie kierownika jednostki w sprawie przeprowadzenia spisu z natury,
2. plan inwentaryzacji (harmonogram),
3. arkusze spisowe,
4. protokół z inwentaryzacji kasy,
5. oświadczenie osoby materialnie odpowiedzialnej o ujęciu w ewidencji ilościowej wszystkich dowodów przychodów i rozchodów,
6. świadectwo osoby materialnie odpowiedzialnej po zakończeniu spisu z natury,
7. sprawozdanie opisowe z przebiegu spisu z natury,
8. zestawienie różnic inwentaryzacyjnych,
9. potwierdzenie sald
10. protokół weryfikacyjny sald,
11. sprawozdanie z zakończonej inwentaryzacji,
12. protokół rozliczenia wyników inwentaryzacji.

Niedobory i nadwyżki środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych oraz finansowego majątku trwałego ujmuje się zgodnie z obowiązującym planem konta w zespołach kont:

- 0 - ŚRODKI TRWAŁE
- 07 - UMORZENIA MAJĄTKU TRWAŁEGO
- 2 - ROZRACHUNKI I ROZLICZENIA
- 3 - MATERIAŁY
- 8 - KAPITAŁY I FUNDUSZE

Załącznik Nr 1

....., dnia

Oświadczenie wstępne

Oświadczam, że wszystkie operacje dotyczące przychodu i rozchodu (materiałów, towarów, środków trwałych, gotówki,) za które odpowiadam zostały do chwili rozpoczęcia spisu prawidłowo udokumentowane i wykazane w obowiązującej dokumentacji przekazanej do działu księgowości.

.....
podpis osoby materialnie odpowiedzialnej