

Załącznik 3 do Zarządzenia nr 66/2019 Dyrektora Lubelskiego Centrum Ekonomiczno - Administracyjnego Oświaty w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości w Przedszkolu nr 74 w Lublinie

Instrukcja inwentaryzacyjna

Rozdział 1

Zasady ogólne

§ 1

1. Instrukcja inwentaryzacyjna określa zasady, tryb i metody przeprowadzania inwentaryzacji aktywów i pasywów w jednostce, zasady wyceny tych składników oraz rozliczania inwentaryzacji.
2. Zasady opisywane w instrukcji mają zastosowanie w Przedszkolu nr 74 w Lublinie.

Rozdział 2

Cel przeprowadzania inwentaryzacji

§ 2

1. Inwentaryzacja jest to zespół czynności pozwalających na ustalenie rzeczywistego stanu składników majątkowych jednostki.
2. Inwentaryzację przeprowadza się w celu:
 - 1) doprowadzenia danych wynikających z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem rzeczywistym,
 - 2) rozliczenia osób materialnie odpowiedzialnych za powierzone mienie,
 - 3) dokonania oceny gospodarczej przydatności składników majątku,
 - 4) dokonania oceny prawidłowości zabezpieczenia mienia,
 - 5) przeciwdziałania nieprawidłowościom w gospodarowaniu składnikami majątkowymi.
3. Inwentaryzacja obejmuje wszystkie składniki aktywów i pasywów jednostki.

Rozdział 3**Terminy i tryby przeprowadzania inwentaryzacji**

§ 3

1. Inwentaryzację przeprowadza się na ostatni dzień każdego roku obrotowego (wyjątek stanowią aktywa pieniężne).
2. Inwentaryzację rozpoczyna się nie wcześniej niż 3 miesiące przed końcem roku obrotowego, a kończy do 15 dnia roku następnego.
3. Stan wynikający z ksiąg rachunkowych nie może być ustalony po dniu bilansowym.

§ 4

1. W jednostkach przeprowadza się następujące rodzaje inwentaryzacji:
 - 1) okresową (w tym roczną) – przeprowadzaną zgodnie z zapisami w ustawie o rachunkowości;
 - 2) zdawczo-odbiorczą – przeprowadzaną każdorazowo w związku ze zmianą osób materialnie odpowiedzialnych;
 - 3) doraźną – przeprowadzaną w drodze spisu z natury w zależności od potrzeb lub na skutek zdarzeń losowych (np. włamanie, kradzież, kontrola zewnętrzna), które mogły spowodować zmiany stanu składników majątkowych jednostki.

§ 5

1. Na ostatni dzień roku obrotowego przeprowadza się inwentaryzację:
 - 1) w drodze spisu z natury:
 - a) środków pieniężnych (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych),
 - b) papierów wartościowych,
 - c) rzeczowych składników obrotowych odpisanych w koszty w momencie zakupu, przekazania do magazynu.
2. Na ostatni dzień roku obrotowego przeprowadza się inwentaryzację:
 - 1) w drodze potwierdzenia salda:
 - a) aktywów pieniężnych zgromadzonych na rachunku bankowym,
 - b) należności, w tym udzielonych pożyczek (z wyjątkiem należności spornych i wątpliwych, należności od pracowników, należności z tytułów publicznoprawnych),

2) w drodze weryfikacji:

- a) środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony,
- b) należności spornych i wątpliwych, należności i zobowiązań wobec pracowników,
- c) środków trwałych w budowie (z wyjątkiem maszyn i urządzeń),
- d) wartości niematerialnych i prawnych,
- e) funduszy specjalnych, przychodów przyszłych okresów.

3. Na ostatni kwartał roku obrotowego (do 15 dnia następnego roku) przeprowadza się inwentaryzację:

1) w drodze spisu z natury:

- a) zapasów materiałów i towarów – nieobjętych ewidencją ilościowo-wartościową,
- b) środków trwałych,
- c) maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie.

4. Raz w ciągu dwóch lat przeprowadza się inwentaryzację zapasów materiałów, półproduktów, produktów gotowych i towarów, pod warunkiem że prowadzi się dla nich ewidencję ilościowo-wartościową.

5. Raz w ciągu czterech lat przeprowadza się inwentaryzację środków trwałych oraz inwestycji, jak też znajdujących się na terenie strzeżonym innych środków trwałych oraz maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie.

Rozdział 4

Odpowiedzialność za składniki mienia

§ 6

1. Odpowiedzialność za właściwą eksploatację i ochronę składników majątkowych w czasie godzin pracy ponoszą osoby, którym powierzono nadzór nad tymi składnikami w związku z zajmowanym stanowiskiem.
2. Obowiązek należytej troski o ochronę składników mienia przeznaczonego do użytku indywidualnego – przed utratą lub zniszczeniem – spoczywa na osobie, której sprzęt taki powierzono.
3. Wszelkie zmiany w stanie wyposażenia znajdującego się w danym pomieszczeniu jednostki mogą

nastąpić za wiedzą i zgodą Dyrektora Przedszkola nr 74 w Lublinie lub wyznaczonej przez niego osoby, oraz osób odpowiedzialnych za jego eksploatację.

4. Obowiązek prowadzenia ksiąg inwentarzowych powierza się pracownikom Centrum odpowiedzialnym za dokonywanie rozliczeń finansowo- księgowych w Przedszkolu nr 74 w Lublinie.

5. Nadzór nad prowadzeniem dokumentacji w tym zakresie spoczywa na Dyrektorze Centrum.

§ 7

1. W przypadku stwierdzenia utraty lub zniszczenia składnika majątku, będącego wyposażeniem jednostki lub powierzonego do użytku indywidualnego Dyrektor Przedszkola nr 74 w Lublinie zobowiązany jest do ustalenia okoliczności tego zdarzenia, przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego i przedłożenia do Centrum stosownych dokumentów co do sposobu wyegzekwowania odpowiedzialności materialnej od osoby odpowiedzialnej, zgodnie z kodeksem pracy.

Rozdział 5

Etapy prac inwentaryzacyjnych

§ 8

Prace związane z przeprowadzeniem inwentaryzacji rocznej aktywów i pasywów realizowane są w następujących etapach:

1. Etap I – czynności przygotowawcze, które obejmują:

- 1) opracowanie planu określającego zakres, przedmiot i terminarz inwentaryzacji,
- 2) przeprowadzenie likwidacji lub zagospodarowania składników np. zniszczonych, uszkodzonych, zbędnych i przekazanie odpowiednich protokołów do Centrum (na wsp. ds. ewidencji majątku),
- 3) powołanie zespołów spisowych, tj. osób do przygotowania, przeprowadzenia i zakończenia inwentaryzacji,
- 4) wydanie zarządzenia dotyczącego przeprowadzenia inwentaryzacji i powołania komisji inwentaryzacyjnej.

2. Etap II – czynności właściwe związane z inwentaryzacją:

- 1) zebranie wstępnych oświadczeń osób materialnie odpowiedzialnych – (wzór oświadczenia stanowi zał. nr 1 do instrukcji),
- 2) rzetelne i poprawne przeprowadzenie spisów z natury,
- 3) właściwe sporządzenie i ewentualne poprawienie arkuszy spisowych – (wzór arkuszy stanowi zał. nr 2 do instrukcji),
- 4) dokonanie – w odniesieniu do aktywów i pasywów nieobjętych inwentaryzacją w formie spisów z natury lub uzgodnienia sald – porównania danych, wynikających z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji poprawności danych ilościowych i wartościowych tych składników – (wzór stanowi załącznik nr 4 do instrukcji),
- 5) przekazanie arkuszy spisowych wraz z materiałami pomocniczymi, sprawozdania – (wzór sprawozdania stanowi załącznik nr 3 do instrukcji) oraz oświadczeń końcowych osób materialnie odpowiedzialnych – (wzór oświadczenia stanowi zał. nr 5 do instrukcji).

3. Etap III – czynności rozliczeniowe:

- 1) kontrole poprawności arkuszy spisowych, składników inwentaryzowanych drogą porównania ewidencji z dokumentacją i ich weryfikacja,
- 2) wycenę inwentaryzowanych składników i ustalenie różnic inwentaryzacyjnych w drodze sporządzenia zestawień zbiorczych spisów z natury i zestawień różnic inwentaryzacyjnych – (wzór stanowi zał. nr 6 do instrukcji),
- 3) wyjaśnienie przez członków komisji spisowej przyczyn i okoliczności powstania ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych i przekazanie tych wyjaśnień wraz z propozycją osób materialnie odpowiedzialnych co do sposobu ich rozliczenia,
- 4) ujęcie w księgach rachunkowych roku obrotowego, na który przypadł termin inwentaryzacji, rozliczenie różnic inwentaryzacyjnych.

Rozdział 6

Zasady spisu z natury

§ 9

1. W celu zapewnienia sprawnego przebiegu inwentaryzacji, przed przystąpieniem

do inwentaryzacji Dyrektor Przedszkola nr 74 w Lublinie dokonuje:

- 1) sprawdzenia czy oznakowanie środków trwałych i pozostałych środków trwałych będących w użytkowaniu pozwala na ich identyfikację,
- 2) oceny przydatności poszczególnych składników majątkowych,
- 3) likwidacji składników nie nadających się do dalszego użytkowania z powodu uszkodzenia, zniszczenia, zgodnie z obowiązującymi przepisami regulującymi sposób i tryb gospodarowania składnikami majątku ruchomego w jednostkach budżetowych.

§ 10

1. Inwentaryzację w drodze spisu z natury przeprowadza się w oparciu o zarządzenie wydawane przez Dyrektora Centrum.
2. Inwentaryzację w drodze spisu z natury przeprowadza komisja inwentaryzacyjna, spośród członków której wyznacza się zespoły spisowe przeprowadzające spis na wyznaczonych polach spisowych.
3. Zespół spisowy winien składać się z minimum 2 osób.
4. W spisie z natury winna uczestniczyć osoba materialnie odpowiedzialna za składniki majątkowe jej powierzone. Jeżeli w spisie, z ważnych przyczyn nie może brać udziału osoba materialnie odpowiedzialna, to w skład zespołu spisowego obowiązkowo wchodzi 3 osoby.
5. W skład komisji inwentaryzacyjnej nie mogą wchodzić: Główny Księgowy Centrum, pracownicy prowadzący ewidencję księgową spisywanych składników majątkowych, osoby materialnie odpowiedzialne za spisywane składniki majątkowe.

§ 11

1. Do obowiązków i uprawnień Dyrektora Centrum należy w szczególności:
 - 1) wydawanie wewnętrznych przepisów w zakresie inwentaryzacji, w tym: zarządzeń o przeprowadzeniu inwentaryzacji w Przedszkolu nr 74 w Lublinie, zatwierdzenie rocznych planów inwentaryzacji, wyznaczenie terminów rozpoczęcia i zakończenia inwentaryzacji oraz trybów i metod jej przeprowadzenia,

- 2) powołanie komisji inwentaryzacyjnej, po uprzednim wystąpieniu do Dyrektora Przedszkola nr 74 w Lublinie z wnioskiem o wyznaczenie osób będących pracownikami tej jednostki do komisji inwentaryzacyjnej,
- 3) przedkładanie Dyrektorowi Przedszkola nr 74 w Lublinie protokołu z inwentaryzacji wraz z opinią komisji inwentaryzacyjnej w sprawie stwierdzonych niedoborów i nadwyżek.

§ 12

1. Do obowiązków i uprawnień Głównego Księgowego Centrum należy w szczególności:
 - 1) opracowanie projektów planów inwentaryzacji,
 - 2) nadzór nad prawidłowym obiegiem dokumentacji spisowej,
 - 3) przeprowadzenie inwentaryzacji polegającej na uzgodnieniu sald z kontrahentami oraz porównanie z ewidencją księgową, weryfikacja danych inwentaryzacyjnych;
 - 4) weryfikacja spisu z natury oraz pozostałych zinwentaryzowanych aktywów i pasywów w celu dokonania wyceny aktywów i pasywów oraz ustalenie wyniku finansowego;
 - 5) ustalenie i wycena różnic inwentaryzacyjnych.

§ 13

1. Do obowiązków i uprawnień Dyrektora Przedszkola nr 74 w Lublinie należy w szczególności:
 - 1) wyznaczenie osób będących pracownikami jednostki do komisji inwentaryzacyjnej,
 - 2) przygotowanie pól spisowych do inwentaryzacji i uczestnictwo w przeprowadzeniu inwentaryzacji jako osoba materialnie odpowiedzialna,
 - 3) zatwierdzenie protokołu z inwentaryzacji i podjęcie decyzji, co do sposobu rozliczenia ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych.

§ 14

Do obowiązków i uprawnień Przewodniczącego Komisji Inwentaryzacyjnej należy:

- 1) pobranie arkuszy spisowych i nadzór nad ich prawidłowym wypełnieniem,
- 2) ustalenie zakresu obowiązków poszczególnych członków Komisji,
- 3) zorganizowanie prac przygotowawczych do przeprowadzenia inwentaryzacji,

- 4) prowadzenie rozliczenia arkuszy spisu z natury, stanowiących druki ścisłego zarachowania,
- 5) nadzorowanie przygotowań do spisu z natury oraz jego przebiegu,
- 6) kontrolowanie pod względem formalno - rachunkowym wypełnionych przez zespoły spisowe arkuszy spisu z natury i innych dokumentów z inwentaryzacji,
- 7) ustalenie przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych i sformułowanie wniosków w sprawie rozliczenia,
- 8) w uzasadnionych przypadkach stawianie wniosków w sprawie m. in.:
 - a) zmiany terminu inwentaryzacji,
 - b) przeprowadzenia inwentaryzacji w sposób uproszczony np. spisu z natury metodą porównania danych ewidencyjnych ze stanem faktycznym,
 - c) przeprowadzenie spisów uzupełniających.
- 9) przygotowywanie wniosków o wszczęcie dochodzenia w przypadku ujawnienia niedoborów i szkód zawinionych.

§ 15

1. Do obowiązków i uprawnień Zespołu Spisowego należy przede wszystkim:
 - 1) ustalenie kolejności spisu składników majątkowych,
 - 2) terminowe przeprowadzenie spisu z natury,
 - 3) prawidłowe wypełnienie arkuszy spisowych i terminowe ich przekazanie Przewodniczącemu Komisji Inwentaryzacyjnej,

§ 16

1. Podlegające inwentaryzacji składniki aktywów drogą spisu z natury ujmuje się w arkuszach spisowych, traktowanych od momentu ich ponumerowania i zaparafowania jako druki ścisłego zarachowania.
2. Arkusze spisu z natury wydawane są zespołom spisowym za pokwitowaniem i podlegają rozliczeniu.
3. Odpowiedzialność za wydane do inwentaryzacji arkusze spisu z natury ponosi przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej lub wyznaczona przez niego osoba.

4. Arkusz spisu z natury powinien być wypełniony bez pozostawienia wolnych pozycji i kolumn, informacje do arkusza spisowego wpisuje się w sposób trwały tj. na komputerze lub długopisem.
5. Błędy w arkuszach spisowych koryguje się w sposób określony w przepisach art. 22 ust.3 ustawy o rachunkowości, tj. przez skreślenie błędnego zapisu, wprowadzenie zapisu prawidłowego, umieszczenie daty oraz podpisu przedstawiciela zespołu spisowego i osób odpowiedzialnych materialnie.
6. Składniki zbędne, nieprzydatne, niepełnowartościowe spisuje się na odrębnych arkuszach spisowych. W uwagach podaje się przyczynę, stopień uszkodzenia, powód nieprzydatności ułatwiający podjęcie decyzji o ich zagospodarowaniu.
7. Stosowane w arkuszach spisowych nazwy, symbole, indeksy powinny pochodzić z indeksu używanego w ewidencji księgowej.
8. Z chwilą zakończenia spisu z natury Zespół Spisowy sporządza i przekazuje Przewodniczącemu Komisji Inwentaryzacyjnej sprawozdanie zawierające informacje o:
 - 1) przygotowaniu pola spisowego do inwentaryzacji,
 - 2) zabezpieczeniu pomieszczeń i inwentaryzowanych składników,
 - 3) przebiegu spisu i ruchu składników w czasie jego trwania.
9. Wraz z tym sprawozdaniem Przewodniczący Komisji Inwentaryzacyjnej otrzymuje:
 - 1) arkusze spisowe wypełnione, anulowane i niewykorzystane,
 - 2) rozliczenie z pobranych arkuszy,
 - 3) materiały pomocnicze,
 - 4) oświadczenie końcowe osób materialnie odpowiedzialnych.
10. Wszystkie dokumenty z inwentaryzacji przechowuje się 5 lat, licząc od początku roku następnego po roku, którego dotyczyła inwentaryzacja.

Rozdział 7

Inwentaryzacja drogą uzgadniania sald

§ 17

1. Uzgodnienie sald polega na potwierdzeniu sald aktywów wykazanych w księgach rachunkowych

jednostki w drodze otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów pisemnych potwierdzeń ich prawidłowości oraz wyjaśnieniu i rozliczeniu ewentualnych różnic.

2. Uzgodnienie sald przeprowadza się na ostatni dzień każdego roku obrotowego w stosunku do:

- 1) środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych,
- 2) należności z kontrahentami (wzór stanowi załącznik nr 7), z tym że w tym przypadku

rozpoczęcia inwentaryzacji uzgodnienie może być przeprowadzone na trzy miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończone do 15 stycznia następnego roku.

3. Nie wymagają pisemnego uzgodnienia :

- 1) salda zerowe,
- 2) rozrachunki z pracownikami,
- 3) należności sporne i wątpliwe,
- 4) należności publiczno - prawne,
- 5) należności wobec kontrahentów, którzy nie mają obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych.

4. Nie przewiduje się tzw. milczącego potwierdzenia salda. Uzgodnienie salda może odbywać się w różnych formach:

- 1) pisemnej na ogólnie dostępnych drukach sporządzonych w dwóch egzemplarzach,
- 2) poprzez potwierdzenie faksem lub pocztą elektroniczną.

5. Wezwanie do uzgodnienia salda powinno zawierać:

- 1) nazwę i adres nadawcy oraz dłużnika/kontrahenta,
- 2) kwotę ogólną salda,
- 3) wyszczególnienie pozycji składających się na saldo z podaniem danych źródłowych,
- 4) podpis dyrektora Centrum.

6. Inwentaryzacji w drodze uzgodnienia sald dokonują pracownicy księgowości.

7. Ujawnione w trybie uzgodnień sald, ewentualne różnice między stanem wykazany na potwierdzeniach sald a stanem wynikającym z ksiąg rachunkowych należy wyjaśnić oraz rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji.

**Inwentaryzacja drogą porównania danych ewidencji
z dokumentacją i ich weryfikacja**

§ 18

1. Aktywa i pasywa niepodlegające inwentaryzacji drogą spisów z natury lub uzgodnień sald, a także kwalifikujące się do inwentaryzacji tymi drogami, lecz niezinventaryzowane za ich pomocą z różnych przyczyn, podlegają inwentaryzacji drogą porównania danych wynikających z ewidencji ze stosowną dokumentacją oraz weryfikacji ich realności. W ten sposób inwentaryzuje się również zobowiązania.
2. Inwentaryzacji drogą porównania, weryfikacji i oceny realności sald pozostałych aktywów i pasywów, dokonują wyznaczeni pracownicy księgowości, wspomagani przez pracowników innych komórek merytorycznych, według stanu na 31 grudnia danego roku obrotowego lub na inny dzień kończący rok obrotowy.
3. Z dokonanego porównania danych ewidencji z właściwymi dokumentami oraz ich weryfikacji, sporządzane są protokoły weryfikacyjne. Przy czym w odniesieniu do zobowiązań potwierdzonych jednorazowo lub po wyjaśnieniach przez wierzycieli, nie sporządza się odrębnych protokołów weryfikacji, uznając za weryfikację proces doprowadzający do uzgodnienia salda.
4. Inwentaryzacja dokonywana drogą porównania danych ewidencji z dokumentami, polega na próbie ustalenia realności stanów aktywów i pasywów, przez konfrontację danych ewidencji z rzeczywistością potwierdzoną dokumentami.
5. W przypadku stwierdzonych rozbieżności koryguje się stany ewidencyjne.

Rozdział 9

**Wycena arkuszy spisowych, ustalenie, weryfikacja i rozliczenie
różnic inwentaryzacyjnych**

§ 19

1. W przypadku pól spisowych, w których składniki ewidencjonowane są jedynie wartościowo, zespoły spisowe dokonują wyceny arkuszy spisowych przez wypełnienie kolumn ceny i wartości oraz przez podsumowanie.

2. Po otrzymaniu arkuszy spisowych z kompletem dokumentów inwentaryzacyjnych, w odniesieniu do inwentaryzacji składników objętych ewidencją ilościowo- wartościową, ilościową lub nie objętych ewidencją, dokonuje się wyceny zinwentaryzowanych składników aktywów z arkuszy spisowych lub zestawień zbiorczych spisów z natury.
3. Po dokonaniu wyceny zinwentaryzowanych składników aktywów ustala się dla nich różnice inwentaryzacyjne przez porównanie stanów ewidencyjnych ze stanami z natury wynikającymi z arkuszy inwentaryzacyjnych. W przypadku składników ewidencjonowanych ilościowo- wartościowo lub ilościowo, punktem wyjścia do ustalenia różnic inwentaryzacyjnych są rozbieżności ilościowe, natomiast w przypadku składników ewidencjonowanych tylko wartościowo, różnice ustalane są jedynie wartościowo.
4. Ilościowe lub ilościowo- wartościowe różnice inwentaryzacyjne, ujmuje się w zestawieniach zbiorczych spisów z natury lub w zestawieniach różnic inwentaryzacyjnych w odpowiednich wydrukach komputerowych umożliwiających:
 - 1) powiązania poszczególnych pozycji arkuszy spisowych z właściwymi pozycjami zestawień zbiorczych spisów z natury, zestawień różnic inwentaryzacyjnych,
 - 2) ustalenie łącznej wartości niedoborów i nadwyżek.
5. Stwierdzone różnice inwentaryzacyjne mogą wystąpić jako:
 - 1) niedobór inwentaryzacyjny, gdy stan ewidencyjny jest wyższy od rzeczywistego,
 - 2) nadwyżka inwentaryzacyjna, gdy stan ewidencyjny jest niższy od rzeczywistego,
 - 3) szkody, gdy nastąpiła częściowa lub całkowita utrata użyteczności, przydatności.
6. Zależnie od przyczyn powstania, wysokości oraz innych okoliczności podawanych w wyjaśnieniach osób odpowiedzialnych materialnie oraz zespołów spisowych, niedobory mogą być zakwalifikowane jako:
 - 1) ubytki naturalne,
 - 2) niedobory pozorne,
 - 3) niedobory niezawinione przez pracowników materialnie odpowiedzialnych,
 - 4) niedobory.
7. Po dokonaniu wyceny arkuszy spisowych oraz ustaleniu różnic inwentaryzacyjnych komplet dokumentacji inwentaryzacyjnej przekazywany jest z powrotem do przewodniczącego komisji

- inwentaryzacyjnej, który zarządza dokonanie weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych.
8. W efekcie przeprowadzonej weryfikacji, komisja inwentaryzacyjna dokonuje kwalifikacji różnic inwentaryzacyjnych.
 9. Komisja inwentaryzacyjna sporządza protokół z czynności dotyczących rozliczenia i weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych.
 10. Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej sporządza sprawozdanie z przebiegu i rozliczenia inwentaryzacji, podając w nim stwierdzone nieprawidłowości w zakresie przechowywania, dokumentacji, ewidencji oznaczania. Zatwierdzone przez kierownika jednostki stanowią podstawę do:
 - 1) dokonania kompensat niedoborów z nadwyżkami, stwierdzony na artykułach podobnych,
 - 2) księgowania sposobu rozliczenia różnic,
 - 3) windykacji od osób odpowiedzialnych należności z tytułu niedoborów i szkód.
 11. Skutki rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych winny być ujęte w księgach rachunkowych roku obrotowego, na który przypadł termin inwentaryzacji.
 12. Termin rozliczenia ujawnionych w toku inwentaryzacji różnic między stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych, powinien nastąpić w księgach tego roku, na który przypadał termin inwentaryzacji.