



Dyrektor Lubelskiego Centrum Ekonomiczno - Administracyjnego Oświaty

Załącznik nr 3 do Zarządzenia nr 93/2020 Dyrektora Lubelskiego Centrum Ekonomiczno-Administracyjnego Oświaty

z dnia 4 maja 2020 r. w sprawie wprowadzenia polityki

rachunkowości w Młodzieżowym Ośrodku Socjoterapii w Lublinie

## **Instrukcja inwentaryzacyjna**

### **§ 1**

#### **Cel i istota inwentaryzacji**

1. Inwentaryzację przeprowadza się na podstawie stosownego Zarządzenia Dyrektora Centrum.
2. Celem inwentaryzacji jest ustalenie faktycznego stanu pasywów i aktywów, a na tej podstawie:
  - 1) doprowadzenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem rzeczywistym, a tym samym zapewnienie realności wynikających z nich informacji ekonomicznych;
  - 2) rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych za powierzone mienie;
  - 3) ocena gospodarcza przydatności składników majątku;
  - 4) przeciwdziałanie nieprawidłowościom w gospodarce majątkowej;
  - 5) zabezpieczenie składników źle przechowywanych lub uszkodzonych.
3. Za prawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji odpowiedzialny jest Dyrektor Centrum, w tym z tytułu nadzoru.

### **§ 2**

#### **Metody (techniki) inwentaryzacyjne i ich przedmiotowy zakres**

1. Inwentaryzacji stanu aktywów i pasywów dokonuje się drogą:
  - 1) spisu z natury;
  - 2) uzgodnienia sald - uzyskania od kontrahentów pisemnego potwierdzenia prawidłowości wykazanych w księgach stanów;
  - 3) weryfikacji prawidłowości stanów aktywów i pasywów wynikających z ksiąg rachunkowych porównania stanów wynikających z ksiąg rachunkowych z danymi wynikającymi ze stosownych dokumentów oraz ewentualnej weryfikacji danych ewidencyjnych.
2. Drogą spisu z natury ustala się stan następujących składników aktywów:
  - 1) środków trwałych własnych i obcych znajdujących się w eksploatacji, w zapasie, przekazanych do likwidacji lub nieczynnych, z wyłączeniem gruntów oraz środków trwałych trudno dostępnych oglądowi;
  - 2) pozostałych środków trwałych objętych ewidencją ilościowo-wartościową.
3. Uzgodnienie stanów aktywów w formie otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów (odbiorców itp.) potwierdzeń poprawności wykazanych w księgach rachunkowych danych na określony dzień odnosi się do:
  - 1) środków pieniężnych znajdujących się na rachunkach bankowych;

- 2) należności z wyłączeniem należności publicznoprawnych, należności od osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, w tym od pracowników, oraz należności spornych i wątpliwych;
- 3) rzeczowych składników majątku powierzonych innym podmiotom.
4. Drogą porównania z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji stanów wynikających z ewidencji księgowej inwentaryzuje się następujące aktywa i pasywa:
  - 1) grunty, a także środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony;
  - 2) wartości niematerialne i prawne;
  - 3) rozrachunki z pracownikami;
  - 4) fundusze specjalne;
  - 5) fundusze jednostki;
  - 6) należności sporne i wątpliwe;
  - 7) należności objęte postępowaniem egzekucyjnym;
  - 8) roszczenia z tytułu niedoborów i szkód;
  - 9) rozrachunki publicznoprawne;
  - 10) rozrachunki z podmiotami nie prowadzącymi ksiąg rachunkowych;
  - 11) salda zerowe;
  - 12) salda należności uregulowanych do dnia wysłania potwierdzenia;
  - 13) dane wynikające z ewidencji na kontach pozabilansowych;
  - 14) stan składników aktywów wynikający z ksiąg rachunkowych, którego ustalenie nastąpiło przez dopisanie lub odpisanie od stanu stwierdzonego drogą spisu z natury lub potwierdzenia salda – przychodów i rozchodów (zwiększeń i zmniejszeń) jakie nastąpiły między datą spisu lub potwierdzenia a dniem 31 grudnia;
  - 15) oraz pozostałe niewymienione wyżej składniki aktywów i pasywów.
5. Inwentaryzacji w drodze porównania z dokumentacją podlegają również te stany aktywów lub pasywów, co do których nie było możliwe lub uzasadnione przeprowadzenie w danym roku spisu z natury lub potwierdzenie salda.

### **§ 3**

#### **Rodzaje inwentaryzacji**

1. W jednostce przeprowadza się następujące rodzaje inwentaryzacji:
  - 1) okresowa (np. roczna),
  - 2) doraźna (okolicznościowa), zasadniczo odnosi się do inwentaryzacji drogą spisu z natury,
  - 3) zdawczo-odbiorcza (okolicznościowa).
2. Okolicznościami, w których należy przeprowadzić inwentaryzację doraźną, mogą być:
  - 1) wypadki losowe (w szczególności pożar, powódź, zalanie lub kradzież z włamaniem);
  - 2) zmiana osób materialnie odpowiedzialnych za powierzone im składniki majątkowe;
  - 3) kontrola i rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych (zwykle w terminach niezapowiedzianych);
  - 4) likwidacja jednostki lub jej części.

**§ 4****Tryb i zakres inwentaryzacji**

1. W zależności od zakresu i trybu inwentaryzacji można ją podzielić na:
  - 1) inwentaryzację pełną – polegającą na ustaleniu na dany moment stanu wszystkich aktywów i pasywów;
  - 2) inwentaryzację uproszczoną – polegającą na ustalaniu stanu faktycznego w sposób pośredni przez wykorzystanie metod zastępczych, np. pomiar, szacunek, porównania weryfikacyjne.
2. Inwentaryzacja uproszczona może być przeprowadzona, jeżeli skutki tego uproszczenia nie będą miały istotnego negatywnego wpływu na zapewnienie prawidłowego, jasnego i rzetelnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki.

**§ 5****Termin i częstotliwość inwentaryzacji**

1. Inwentaryzację okresową przeprowadza się:
  - 1) według stanu na ostatni dzień każdego roku obrotowego:
    - a) znajdujące się na terenie strzeżonym zapasy materiałów ujęte w ewidencji ilościowej,
    - b) środki pieniężne zgromadzone na rachunkach bankowych,
    - c) aktywa i pasywa, których inwentaryzację przeprowadza się drogą weryfikacji sald, za wyjątkiem wymienionych pkt 3) lit. c – d;
  - 2) w okresie IV kwartału każdego roku obrotowego i do dnia 15 stycznia roku następnego:
    - a) znajdujące się na terenie niestrzeżonym:
      - środki trwałe, w tym pozostałe środki trwałe, za wyjątkiem wymienionych w pkt 3) lit. b – d,
      - składniki majątkowe będące własnością innych jednostek;
    - b) aktywa, których inwentaryzację przeprowadza się drogą uzgadniania sald, z zastrzeżeniem pkt 1) lit. c;
  - 3) raz na cztery lata w dowolnym okresie roku obrotowego:
    - a) znajdujące się na terenie strzeżonym:
      - środki trwałe, w tym pozostałe środki trwałe,
      - składniki majątkowe będące własnością innych jednostek,
    - b) budynki, budowle oraz będące odrębną własnością lokale,
    - c) grunty,
    - d) środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony.
2. Stan składników określony drogą spisu z natury podlega porównaniu ze stanem wynikającym z ewidencji księgowej na dzień, na jaki przypadła data spisu, nie późniejszy jednak niż ostatni dzień roku obrotowego. W przypadku inwentaryzowania składników po dniu bilansowym stan składników ustalony na drodze spisu (uzgodnień, porównań) koryguje się odpowiednio o obroty zaistniałe między dniem kończącym rok obrotowy a dniem rzeczywistego zinwentaryzowania.

3. Poza wymienionymi terminami inwentaryzację należy przeprowadzać również:
- 1) na dzień zakończenia działalności jednostki, w odniesieniu do wszystkich składników aktywów i pasywów,
  - 2) w dowolnym czasie na podstawie decyzji Dyrektora Centrum w odniesieniu do wszystkich składników aktywów i pasywów,
  - 3) w dowolnym czasie w razie zmian osób materialnie odpowiedzialnych,
  - 4) w razie powstania szkody lub okoliczności nadzwyczajnych, w odniesieniu do wybranych składników aktywów lub wyodrębnionych komórek organizacyjnych jednostki.
  - 5) zgodnie z planem inwentaryzacji.

## § 6

### Etapy inwentaryzacji

1. Czynności inwentaryzacyjne są realizowane w następujących etapach:
  - 1) czynności przygotowawcze,
  - 2) czynności właściwe,
  - 3) czynności rozliczeniowe,
  - 4) czynności poinwentaryzacyjne.
2. Czynności przygotowawcze obejmują:
  - 1) publikację Zarządzenia Dyrektora Centrum o przeprowadzeniu inwentaryzacji okresowych w danym roku wraz z załączoną listą jednostek obsługiwanych i harmonogramem prac z tym związanych.
  - 2) przedstawienie propozycji członków składu komisji.
    - 1) opublikowanie Zarządzenia Dyrektora Centrum o przeprowadzeniu inwentaryzacji z podaniem składu komisji inwentaryzacyjnej, daty rozpoczęcia i zakończenia prac komisji, z odniesieniem do metod inwentaryzacji,
    - 2) przygotowanie niezbędnych druków, dokumentów, materiałów pomocniczych i ewentualnie narzędzi do spisu wspomaganego informatycznie,
    - 3) rozdzielenie pracy wśród członków komisji,
    - 4) przeszkolenie inwentaryzatorów.
3. Czynności właściwe obejmują:
  - 1) zebranie wstępnych oświadczeń od osób odpowiedzialnych materialnie (wzór oświadczenia wstępnego stanowi Załącznik nr 1 do Załącznika nr 3 do Zarządzenia nr 93/2020 Dyrektora Lubelskiego Centrum Ekonomiczno - Administracyjnego Oświaty z dnia 4 maja 2020 roku w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości w Młodzieżowym Ośrodku Socjoterapii w Lublinie),
  - 2) wydanie zespołom spisowym arkuszy spisowych (wzór arkusza stanowi Załącznik nr 2 do Załącznika nr 3 do Zarządzenia nr 93/2020 Dyrektora Lubelskiego Centrum Ekonomiczno - Administracyjnego Oświaty z dnia 4 maja 2020 roku w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości w Młodzieżowym Ośrodku Socjoterapii w Lublinie) lub/oraz narzędzi do spisu wspomaganego informatycznie,
  - 3) przeprowadzenie rzetelnie i zgodnie z harmonogramem spisów z natury,

- 4) sprawdzenie, podliczenie i podpisanie arkuszy spisowych
  - 5) pobieranie oświadczeń końcowych od osób materialnie odpowiedzialnych o braku uwag i zastrzeżeń co do kompletności i sposobu przeprowadzenia spisu z natury (wzór oświadczenia końcowego stanowi Załącznik nr 5 do Załącznika nr 3 do Zarządzenia nr 93/2020 Dyrektora Lubelskiego Centrum Ekonomiczno - Administracyjnego Oświaty z dnia 4 maja 2020 roku w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości w Młodzieżowym Ośrodku Socjoterapii w Lublinie),
  - 6) wysłanie do kontrahentów wyspecyfikowanych sald należności (wzór stanowi Załącznik nr 7 do Załącznika nr 3 do Zarządzenia nr 93/2020 Dyrektora Lubelskiego Centrum Ekonomiczno - Administracyjnego Oświaty z dnia 4 maja 2020 roku w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości w Młodzieżowym Ośrodku Socjoterapii w Lublinie),
  - 7) w odniesieniu do składników aktywów i pasywów nieobjętych inwentaryzacją drogą spisu z natury lub uzgodnień sald – porównanie stanów księgowych z odpowiednią dokumentacją oraz wyjaśnienie i weryfikacja ewentualnych niezgodności (wzór protokołu weryfikacji stanowi Załącznik nr 4 do Załącznika nr 3 do Zarządzenia nr 93/2020 Dyrektora Lubelskiego Centrum Ekonomiczno - Administracyjnego Oświaty z dnia 4 maja 2020 roku w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości w Młodzieżowym Ośrodku Socjoterapii w Lublinie),
  - 8) zakończenie inwentaryzacji właściwej wraz z opracowaniem materiałów dotyczących przygotowania i przebiegu inwentaryzacji;
  - 9) sporządzenie przez komisję inwentaryzacyjną sprawozdania (wzór sprawozdania stanowi Załącznik nr 3 do Załącznika nr 3 do Zarządzenia nr 93/2020 Dyrektora Lubelskiego Centrum Ekonomiczno - Administracyjnego Oświaty z dnia 4 maja 2020 roku w sprawie wprowadzenia polityki rachunkowości w Młodzieżowym Ośrodku Socjoterapii w Lublinie).
4. Czynności rozliczeniowe obejmują:
- 1) ustalenia wstępne po zakończeniu spisu z udziałem, jeśli jest to możliwe, osób materialnie odpowiedzialnych,
  - 2) przekazanie dokumentacji inwentaryzacyjnej do Centrum,
  - 3) sprawdzenie dokumentacji inwentaryzacyjnej pod względem formalnym, merytorycznym i rachunkowym oraz dokonanie wyceny arkuszy spisowych,
  - 4) ustalenie różnic inwentaryzacyjnych, w tym wskazanie ubytków i nadwyżek (zestawienie różnic inwentaryzacyjnych stanowi zał. nr 6 do instrukcji),
  - 5) wyjaśnienie powstania różnic inwentaryzacyjnych (niedoborów i nadwyżek) oraz pobranie w tym zakresie stosownych oświadczeń od osób materialnie odpowiedzialnych,
  - 6) przeprowadzenie dodatkowego postępowania wyjaśniającego w przypadku wystąpienia wysokich niedoborów,
  - 7) opracowanie przez komisję i przedstawienie Dyrektorowi Centrum propozycji sposobu rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych – w uzgodnieniu z Głównym Księgowym,
  - 8) podjęcie decyzji przez Dyrektora Centrum w sprawie sposobu rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych,
  - 9) rozliczenie i ujęcie różnic inwentaryzacyjnych w księgach rachunkowych roku, na który przypadł termin inwentaryzacji.
  - 10) zakończenie czynności rozliczeniowych i sporządzanie sprawozdania wraz z wnioskami.
5. Czynności poinwentaryzacyjne wiążą się najczęściej z poprawą gospodarności, doborem

właściwych osób na stanowiska związane z odpowiedzialnością materialną, adekwatnością oznaczeń składników majątku i sposobów magazynowania, zagospodarowaniem składników zbędnych. W szczególności czynności poinwentaryzacyjne dotyczą następujących zagadnień:

- 1) skuteczności ochrony majątku;
- 2) magazynowania, składowania, eksponowania i konserwacji towarów i materiałów;
- 3) oznakowania składników majątku jednostki indeksami, numerami inwentarzowymi, jednostkami miary;
- 4) gospodarowania majątkiem przez osoby materialnie odpowiedzialne;
- 5) zabezpieczenia majątku przed kradzieżą czy pożarem;
- 6) przestrzegania przepisów sanitarnych, zdrowotnych i ekologicznych.

## **§ 7**

### **Organizacja inwentaryzacji**

1. Komisję inwentaryzacyjną powołuje Dyrektor Centrum. Komisja powinna składać się z co najmniej 3 osób (przewodniczącego komisji i dwóch członków).
2. Komisja inwentaryzacyjna pełni funkcję zespołu spisowego. Jeśli istnieje tak potrzeba można powołać więcej zespołów spisowych, wtedy ich pracą kieruje przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej.
3. W skład komisji inwentaryzacyjnej nie mogą wchodzić pracownicy odpowiedzialni materialnie za mienie inwentaryzowane oraz pracownicy Centrum prowadzący ewidencję inwentaryzowanych składników w Jednostce obsługiwanej.
4. Inwentaryzacji składników inwentaryzowanych na drodze uzgodnienia sald z bankami i kontrahentami oraz porównania stanów ewidencyjnych z dokumentami i ich weryfikacji dokonują pracownicy referatu ds. finansowo-księgowych. Wysyłane potwierdzenia do kontrahentów są podpisywane przez Głównego Księgowego bądź osobę przez niego wskazaną.

## **§ 8**

### **Spis z natury**

1. W celu zapewnienia sprawnego przebiegu inwentaryzacji, przed przystąpieniem do inwentaryzacji Dyrektor jednostki obsługiwanej 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.
2. Spis z natury jest podstawową metodą (techniką) inwentaryzacji i przeprowadzany jest przez zespoły spisowe, do obowiązków których należy:
  - 1) zapoznanie się z instrukcją inwentaryzacyjną,
  - 2) pobranie arkuszy spisu,

- 3) pobranie od osób materialnie odpowiedzialnych oświadczeń wstępnych i końcowych,
  - 4) przeprowadzenie spisu z natury w określonym terminie i zakresie,
  - 5) ustalenie rzeczywistej liczby poszczególnych składników majątku przez ich przeliczenie oraz ujęcie ustalonej liczby w arkuszu spisowym z natury,
  - 6) terminowe przekazanie wypełnionych arkuszy spisowych przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej.
3. Przed przystąpieniem do spisów z natury zespół spisowy otrzymuje za pokwitowaniem arkusze spisowe, oznakowane w sposób umożliwiający kontrolę ich wykorzystania zgodnie z przeznaczeniem, oraz pobiera od osób odpowiedzialnych materialnie oświadczenia wstępne o ujęciu w księgach rachunkowych wszystkich operacji gospodarczych dotyczących spisywanych składników majątku.
4. Arkusze spisu z natury powinny być wypełniane i poprawiane w sposób właściwy dla dowodów księgowych, w zakresie, w jakim te wymogi mogą mieć do tych arkuszy zastosowanie. Arkusze przeprowadzanego tradycyjnie spisu z natury traktuje się jak druki ścisłego zarachowania.
5. Spis z natury przeprowadza się w obecności osoby materialnie odpowiedzialnej za składniki majątku. Osoba materialnie odpowiedzialna może wskazać inną osobę zastępującą ją podczas spisu. W przypadku gdy osoba materialnie odpowiedzialna nie może być obecna przy spisie i nie wyznaczyła innej osoby, zespół spisowy musi składać się co najmniej z trzech osób. W przypadku zmiany osoby odpowiedzialnej materialnie (lub osób odpowiedzialnych) należy zadbać o to, aby przy ustalaniu stanu inwentaryzowanych składników oraz przy ich wpisywaniu obecne były zarówno osoby przekazujące, jak i przejmujące składniki oraz odpowiedzialność za nie.
6. Zespół spisowy powinien wypełnić arkusze spisowe w sposób umożliwiający podział ujętych w nim składników majątku według miejsc przechowywania i według osób materialnie odpowiedzialnych. Wpisane do arkuszy spisowych stany inwentaryzowanych składników majątku, powinny odzwierciedlać stan faktyczny i być potwierdzone podpisami na arkuszach spisowych przez osoby uczestniczące w inwentaryzacji (członkowie zespołu spisowego oraz osoba odpowiedzialna materialnie lub wskazana przez nią). W przypadku korzystania ze specjalistycznego oprogramowania i urządzeń, zespół spisowy skanuje kody i weryfikuje odczytane przez skaner szczegółowe informacje o spisywanym składniku. Po zakończeniu spisu, wynik skanowania jest przekazywany do systemu informatycznego w celu sporządzenia arkuszy spisowych. Arkusze spisowe są drukowane i podpisywane przez członków zespołu spisowego.
7. Ustaloną z natury, na drodze zmierzenia, zważenia lub zliczenia, ilość spisywanych składników rzeczowych wpisuje się do kolejnej pozycji spisu bezpośrednio po przeprowadzeniu takiego pomiaru. Stan rzeczowych składników znajdujących się w nienaruszonym fabrycznym opakowaniu, po sprawdzeniu zawartości wybranych na próbę opakowań, można ustalać na drodze przeliczenia liczby opakowań i ustalenia ich zawartości, a także po stwierdzeniu ich autentyczności co do gatunku i jakości.
8. Arkusze spisu z natury powinny zawierać co najmniej:
- 1) nazwę „arkusz spisu z natury”,
  - 2) nazwę jednostki w postaci zapisu lub pieczętki,

- 3) numer kolejny arkusza uniemożliwiający jego podmianę, a także np. parafę osoby odpowiedzialnej za wydane druki ścisłego zachowania,
  - 4) określenie formy inwentaryzacji (np. okresowa, zdawczo-odbiorcza),
  - 5) godzinę i datę przeprowadzenia spisu – na każdym arkuszu,
  - 6) numer kolejny strony arkusza, z ewentualnym podziałem arkuszy na obejmujące określone grupy składników (np. materiałów – z podziałem na: pełnowartościowe, uszkodzone, obce),
  - 7) imię i nazwisko osoby materialnie odpowiedzialnej oraz imię i nazwiska osób wchodzących w skład zespołu spisowego, a także podpisy tych osób na każdym arkuszu spisowym (w tym osób obecnych przy inwentaryzacji),
  - 8) numer kolejny pozycji spisowej,
  - 9) szczegółowe określenie składnika majątku wraz z symbolem identyfikującym (np. numer inwentarzowy, inne cechy),
  - 10) jednostkę miary,
  - 11) ilość składnika stwierdzoną z natury (po przeliczeniu, sprawdzeniu) – na stronie, na której zakończono spis danej grupy składników – umieszcza się klauzulę: „Spis zakończono na poz. ....”.
9. Zespoły spisowe zobowiązane są do wypełnienia wszystkich kolumn arkuszy spisowych, z wyjątkiem ceny i wartości, które podaje w czasie wyceny odpowiedni pracownik Centrum.
10. Arkusze spisowe sporządza się w dwóch, a w razie spisów zdawczo-odbiorczych w trzech egzemplarzach, z których kopie otrzymują osoby odpowiedzialne materialnie, a oryginał – referat ds. finansowo-księgowych.
11. Dane do arkuszy spisowych wpisuje się w sposób trwały. Zarówno arkusze spisowe a także oświadczenia osób odpowiedzialnych traktowane są jako dowody księgowe.
12. Zapisy błędnie wprowadzone na arkusze spisowe mogą być korygowane natychmiast podczas spisu w obecności osoby materialnie odpowiedzialnej – zgodnie z art. 22 ust. 3 ustawy o rachunkowości. Poprawianie zapisu powinno polegać na skreśleniu błędnej treści lub liczby w taki sposób, aby pierwotna treść lub liczba pozostały czytelne, oraz na wpisaniu wyżej poprawnej treści lub liczby, złożeniu obok skróconych podpisów przewodniczącego zespołu spisowego, 2 członków komisji oraz osoby materialnie odpowiedzialnej, a także osoby przejmującej (w przypadku spisu zdawczo-odbiorczego). Konieczne jest wpisanie daty dokonanej poprawy. Nie można poprawiać części wyrazu lub liczby.
13. Na oddzielnych arkuszach inwentaryzuje się składniki niepełnowartościowe, uszkodzone lub o wartości obniżonej z innych przyczyn (z zamieszczeniem odpowiednich adnotacji w uwagach), a także składniki obce.
14. W razie stwierdzenia w toku kontroli niezetelności spisu lub w późniejszym terminie (np. podczas wyceny przez pracownika Centrum), że spis z natury w całości lub w części został przeprowadzony nieprawidłowo, niezbędne jest ponowne przeprowadzenie całości lub odpowiedniej części spisu z natury.
15. Po zakończeniu spisów z natury zespoły spisowe opracowują i składają przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej arkusze spisowe z wniesionym rzeczywistym stanem składników, rozliczają się z pobranych arkuszy spisowych, przekazują oświadczenia wstępne i końcowe



osób odpowiedzialnych materialnie oraz informacje o:

- 1) przebiegu spisu,
- 2) zabezpieczeniu pomieszczeń i inwentaryzowanych składników,
- 3) przygotowaniu pól spisowych do inwentaryzacji,
- 4) ruchu składników w czasie inwentaryzacji.

16. Na podstawie zebranych danych komisja inwentaryzacyjna sporządza sprawozdanie z przebiegu inwentaryzacji.

## **§ 9**

### **Inwentaryzacja metodą (techniką) uzgodnienia sald**

1. Metoda uzgadniania sald to potwierdzenie stanów księgowych aktywów drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic.

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

- 1) środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych,
- 2) należności (za wyjątkiem należności inwentaryzowanych w drodze weryfikacji),
- 3) powierzonych kontrahentom własnych składników majątkowych.

3. Inwentaryzację należności oraz powierzonych kontrahentom własnych składników majątkowych można rozpocząć 3 miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończyć do 15 stycznia następnego roku.

4. Nie przewiduje się tzw. milczącego potwierdzenia salda.

5. Nie wymagają pisemnego potwierdzenia następujące salda:

- 1) należności sporne i wątpliwe,
- 2) należności od pracowników,
- 3) należności od podmiotów (osób) nieprowadzących ksiąg rachunkowych,
- 4) należności z tytułów publicznoprawnych,
- 5) przypadki, w których niemożliwe było (z przyczyn uzasadnionych) potwierdzenie salda.

6. Uzgodnienie sald należności może odbywać się w następujących formach:

- 1) pisemnej na drukach ogólnie dostępnych z wykorzystaniem następującej procedury:
  - a) stosowane są druki w trzech egzemplarzach, przy czym dwa z nich (A i B) wysyłane są do dłużnika (kontrahenta), a ostatni zostaje w jednostce w aktach referatu ds. finansowo-księgowych (wzór stanowi zał. nr 7 do instrukcji),
  - b) jeden z egzemplarzy powinien wrócić do jednostki z potwierdzeniem salda lub wyjaśnieniem jego niezgodności;
- 2) przez potwierdzenie na wydruku komputerowym zawierającym wykaz dowodów źródłowych składających się na saldo z potwierdzeniem salda lub wyjaśnieniem jego niezgodności;
- 3) przez potwierdzenie faksem lub pocztą elektroniczną.

7. W informacji przesyłanej do kontrahenta o stanie należności należy uwzględnić:

- 1) pieczęć firmy,

- 2) kwotę salda konta,
  - 3) wyszczególnienie pozycji składających się na saldo z podaniem dowodów źródłowych (numer faktury, kwoty),
  - 4) podpis Głównego Księgowego lub osoby przez niego upoważnionej.
8. Saldo powinno być potwierdzone przez umieszczenie zwrotu: „Potwierdzam saldo” lub „Saldo niezgodne z powodu...”.
9. W przypadku gdy kontrahent nie odpowiedział na przesłane potwierdzenie salda, takie saldo podlega weryfikacji z odpowiednimi dokumentami oraz ocenie pod kątem ewentualnej utraty wartości.
10. Inwentaryzacja stanu środków pieniężnych na rachunkach bankowych, polega na porównaniu sald wykazanych w księgach rachunkowych ze stanem środków na rachunkach wykazanych w otrzymanym od banku potwierdzeniu sald rachunków bankowych na dzień bilansowy. W przypadku stwierdzenia błędów w operacjach na rachunkach bankowych jednostki należy niezwłocznie powiadomić o tym bank.

## § 10

### Inwentaryzacja drogą porównania stanów ewidencyjnych z dokumentacją

1. Aktywa i pasywa niepodlegające inwentaryzacji drogą spisu z natury lub uzgodnienia sald są inwentaryzowane metodą weryfikacji stanów księgowych z odpowiednimi dokumentami. Metoda ta polega na ustaleniu realności aktywów i pasywów drogą porównania stanów księgowych z danymi w dokumentach źródłowych lub wtórnych, rejestrach, kartotekach. W przypadku rozbieżności koryguje się odpowiednio stany ewidencyjne.
2. W przypadku gdy składniki, dla których podstawową metodą inwentaryzacji jest potwierdzenie salda lub spis z natury, nie zostały tymi metodami zinwentaryzowane, muszą być poddane inwentaryzacji przez porównanie ich stanów księgowych z dokumentacją.
3. Ustala się następujące sposoby weryfikacji wybranych pozycji aktywów i pasywów:

Tabela nr 1

Weryfikacja wybranych aktywów i pasywów		
Lp	Przedmiot weryfikacji	Sposób weryfikacji
1.	Wartości niematerialne i prawne	Porównanie z posiadanymi umowami licencyjnymi, fakturami, sprawdzenie poprawności wyceny, przyjętych stawek amortyzacji, prawa do korzystania i dalszej przydatności
2.	Grunty, środki trwałe trudno dostępne	Decyzje o ustanowieniu trwałego zarządu, protokoły zdawczo-odbiorcze, akty notarialne, faktury i inne dokumenty merytoryczne, dane z ewidencji gruntów i budynków, ksiąg wieczystych
3.	Środki trwałe w budowie (poza maszynami i urządzeniami wchodzącymi w ich skład	Analiza zaewidencjonowanych kosztów pod kątem prawdopodobieństwa

	zinwentaryzowanymi drogą spisu z natury)	zaksięgowanych kwot z możliwym stanem zaawansowania budowy, sprawdzenie z umowami, kosztorysami, w razie potrzeby dokonanie oglądu placu budowy
4.	Rozrachunki publicznoprawne	Porównanie sald końcowych należności i zobowiązań publicznoprawnych z deklaracjami i zeznaniami podatkowymi, dowodami wpłaty, ewentualnie w razie wątpliwości uzyskanie potwierdzenia wpłat i zwrotów
5.	Dostawy w drodze i dostawy niefakturowane	Sprawdzanie z otrzymanymi w następnych okresach fakturami oraz dowodami przyjęcia do magazynu
6.	Rozrachunki z tytułu wynagrodzeń	Sprawdzenie, czy saldo dotyczy ostatnich list płac, rachunków z tytułu realizacji umów cywilnoprawnych, dokonanych wypłat i rozliczenia potrąceń
7.	Roszczenie z tytułu niedoborów i szkód oraz inne roszczenia sporne	Sprawdzenie zasadności ich wykazania oraz poprawności wyceny

4. Wyniki weryfikacji wartości składników aktywów i pasywów dokonanej drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami powinny być udokumentowane protokołem z tej weryfikacji sporządzanym albo oddzielnie dla każdego weryfikowanego salda konta, albo dla grupy kont. Zazwyczaj do protokołu załącza się zestawienie sald kont analitycznych poddanych weryfikacji, na którym osoby odpowiedzialne za weryfikację poświadczają, że dokonały weryfikacji sald kont wyszczególnionych w zestawieniach. W protokole należy podać zakres i – jeśli to da się ustalić – przyczyny rozbieżności między stanem księgowym a stanem wynikającym z posiadanych dokumentów.

## § 11

### Dopuszczalne uproszczenia inwentaryzacji

1. W wyjątkowych przypadkach, na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, dopuszcza się zatwierdzone przez Dyrektora Centrum uproszczenia inwentaryzacji. Uproszczenia polegają na zastąpieniu pełnego spisu, spisem wrywkowym, co może mieć miejsce w przypadku konieczności przeprowadzenia kontroli majątku (przy podejrzeniu kradzieży, malwersacji lub nadużyć ze strony osób odpowiedzialnych materialnie lub z zewnątrz).
2. Uproszczona inwentaryzacja może być zastosowana w stosunku do:
  - 1) środków trwałych o nieistotnej wartości ujętych w ewidencji ilościowej – spisanych ilości nie wycenia się, ustala się i wyjaśnia różnice ilościowe;
  - 2) środków trwałych wydanych pracownikom do osobistego używania – polega ona na sporządzeniu na podstawie dowodów wydania i ewidencji zestawienia na dzień inwentaryzacji wykazu tych środków i uzyskania potwierdzenia od pracowników faktu posiadania tych środków trwałych w stanie pozwalającym na normalne ich wykorzystanie;

inwentaryzacja może zostać ograniczona do sprawdzenia, czy sporządzony wykaz przekazanych pracownikom do indywidualnego korzystania środków trwałych wynika z prawidłowo sporządzonych dokumentów przekazania tych środków, w tym oświadczeń o odpowiedzialności materialnej, oraz czy osoby, którym przekazano te środki, są nadal pracownikami jednostki, oraz czy pracownicy są na moment inwentaryzacji uprawnieni do korzystania z tych środków. Wyniki tej inwentaryzacji należy ująć w protokole. Podstawową metodą interpretacji tych środków trwałych jest spis z natury;

3) ksiąg znajdujących się na stanie jednostki, przez wrywkowe porównanie danych księgowych ze stanem rzeczywistym; porównanie powinno być potwierdzone w protokole z tego porównania podpisami osób, które je przeprowadziły.

## § 12

### Ustalenie, weryfikacja i rozliczenie różnic inwentaryzacyjnych

1. Składniki majątku wycena pracownik Centrum przy ewentualnym współudziale przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, bezpośrednio na arkuszach spisowych. Wycena ta służy porównaniu stanu ewidencyjnego (księgowego) i stanu rzeczywistego, stwierdzonego w wyniku inwentaryzacji. W przypadku spisu wspomaganego informatycznie, wycena ta może być dokonywana automatycznie.
2. Wyceny na potrzeby rozliczenia inwentaryzacji dokonuje się przez przemnożenie spisanych na arkuszach ilości przez cenę stosowaną w księgowości jednostki. Wycena dokonywana jest bezpośrednio na potrzeby rozliczenia inwentaryzacji, w tym osób odpowiedzialnych materialnie.
3. Aby określić wartości spisanych składników do sprawozdania finansowego, może być potrzebne dokonanie korekty wyceny aktywów jednostki stosownie do postanowień zawartych w opisie przyjętych metod wyceny opartych na przepisach art. 28 – 41 ustawy o rachunkowości. Korekty takiej, w ujęciu merytorycznym i technicznym, dokonuje pracownik Centrum.
4. Po dokonaniu wyceny spisanych składników ustala się różnice inwentaryzacyjne na drodze porównania stanów z natury ze stanami ewidencyjnymi. W przypadku składników ewidencjonowanych ilościowo i wartościowo podstawą ustalenia różnic inwentaryzacyjnych są rozbieżności ilościowe, w przypadku składników ewidencjonowanych tylko wartościowo ustala się natomiast różnice wartości dotyczące całego pola spisowego.
5. Ilościowo-wartościowe różnice inwentaryzacyjne ujmuje się w zestawieniach różnic inwentaryzacyjnych, zapewniających możliwość:
  - 1) powiązania poszczególnych pozycji arkuszy spisowych z odpowiednimi pozycjami zestawień różnic inwentaryzacyjnych,
  - 2) ustalenia łącznej wartości niedoborów i nadwyżek z podziałem na konta analityczne.
6. Ustalone w rezultacie porównania stanu wynikającego z inwentaryzacji i stanu ewidencyjnego różnice mogą wystąpić jako:
  - 1) niedobory – jeżeli stan rzeczywisty ustalony na drodze spisu z natury jest niższy od stanu wynikającego z ewidencji księgowej,
  - 2) nadwyżki – jeżeli stan rzeczywisty ustalony na drodze spisu z natury jest wyższy

od stanu wynikającego z ewidencji księgowej,

3) szkody – jeżeli następuje całkowita lub częściowa utrata pierwotnej wartości użytkowej inwentaryzowanych składników majątku, ale ich ilość księgowa i rzeczywista są zgodne.

7. Końcowym etapem prac inwentaryzacyjnych jest rozliczenie powstałych różnic na podstawie uzyskanych przez komisję wyjaśnień dotyczących przyczyn powstania niedoborów i nadwyżek.

8. Decyzję w sprawie księgowego ujęcia różnic inwentaryzacyjnych, ujęcia ich w koszty, przychody lub obciążenia osób winnych za niedobory podejmuje Dyrektor Jednostki na podstawie wniosków komisji zawartych w protokole rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych.

9. Różnice wynikające z następujących przyczyn:

1) pomyłek w ewidencji dotyczącej wpisania złej jednostki miary, niewłaściwej ilości wydanego składnika,

2) błędów podczas spisu z natury, np. pomyłek w ilości spisanych składników, przeoczenia niektórych asortymentów,

3) niewłaściwych zapisów w ewidencji księgowej,

4) braku księgowania protokołów zniszczeń i dokumentów likwidacji;

określa się jako różnice (niedobory, nadwyżki) pozorne.

10. W przypadku stwierdzenia różnic pozornych powstałych z przyczyn wymienionych w punkcie 9 zapisy w księgach rachunkowych koryguje się, po odpowiednim wyjaśnieniu i uzasadnieniu tych różnic.

11. Różnice pozorne powstałe z przyczyn:

1) podwójnego spisania tego samego składnika,

2) spisania składnika, co do którego podjęto decyzję o jego likwidacji, co zaksięgowano, lecz składnika tego nie usunięto z pola spisowego,

- nie wymagają ewidencji, lecz tylko wyjaśnienia w protokole.

12. Stwierdzone różnice inwentaryzacyjne w zależności od przyczyn ich powstania rozlicza się w księgach rachunkowych jako:

1) niedobory lub nadwyżki pozorne;

2) niedobory lub nadwyżki podlegające kompensacie;

3) ubytki naturalne;

4) pozostałe niedobory i szkody niezawinione;

5) niedobory i szkody zawinione.

Niedobory (szkody) niezawinione określa się też, zgodnie ze stanowiskiem KSR w sprawie spisu z natury zapasów, mianem niedoborów usprawiedliwionych (uzasadnionych), a niedobory zawinione mianem niedoborów nieusprawiedliwionych (nieuzasadnionych).

13. Ubytki naturalne oraz usprawiedliwione niezawinione niedobory i szkody, po uwzględnieniu kompensat, odnoszone są w ciężar kosztów operacyjnych lub pozostałych kosztów operacyjnych, a nadwyżki składników – na dobro pozostałych przychodów operacyjnych.

14. Księgowania związane z rozliczaniem różnic inwentaryzacyjnych dokonywane są na podstawie decyzji Dyrektora Centrum podjętej na wniosek Dyrektora jednostki obsługiwanej, zaopiniowanej przez Głównego Księgowego.

15. Niedobory składników majątku objętych ewidencją ilościowo-wartościową mogą być

kompensowane nadwyżkami podobnych składników majątku. Kompensaty dokonuje się, jeżeli spełnione są jednocześnie następujące warunki:

- 1) niedobór i nadwyżka wystąpiły w tym samym okresie i ujawnione zostały podczas tego samego spisu z natury;
- 2) niedobór i nadwyżka dotyczą składników majątku powierzonych tej samej osobie materialnie odpowiedzialnej;
- 3) niedobory powstały w podobnych asortymentach inwentaryzowanych składników majątku, tj. o tej samej nazwie, zbliżonych właściwościach lub podobnym wyglądzie.

16. Przy dokonywaniu kompensaty stosuje się zasadę niższej ceny i mniejszej ilości, tzn. w celu określenia dopuszczalnej ilości i wartości kompensaty przyjmuje się mniejszą z dwu występujących wielkości niedoboru lub nadwyżki. W związku z tym mogą powstać następujące przypadki:

- 1) kwota różnicy w postaci niedoboru równa się kwocie różnicy w postaci nadwyżki – jeżeli ilości i ceny jednostkowe kompensowanych artykułów są sobie równe;
- 2) po kompensacie pozostają różnice ilościowe – jeżeli ceny jednostkowe kompensowanych składników majątku są jednakowe, a ilość niedoboru i nadwyżki różne;
- 3) po kompensacie powstają różnice wartościowe – jeżeli ilość niedoboru i nadwyżki kompensowanych składników są jednakowe, ceny zaś różne;
- 4) po kompensacie pozostają różnice ilościowe i wartościowe – jeżeli różne są ilości i ceny jednostkowe kompensowanych składników, a zatem i różna jest wartość niedoboru i nadwyżki.

17. Różnice wartościowe z tytułu kompensat podlegają rozliczeniu i jednostka może je uznać za zawinione (obciążając osobę materialnie odpowiedzialną) lub uznać za niezawinione i odpisać w koszty.

18. Różnica inwentaryzacyjna w postaci niedoboru składnika majątku objętego inwentaryzacją, ustalona w wyniku porównania jego stanu faktycznego na podstawie spisu z natury ze stanem wynikającym z ksiąg rachunkowych, może być uznana za niedobór zawiniony lub niezawiniony. Przy czym:

- 1) za zawiniony uznaje się niedobór (szkodę) będący następstwem działania lub zaniechania obowiązków osoby odpowiedzialnej za powierzone jej mienie;
- 2) niedobór (szkodę) kwalifikuje się jako niezawiniony, jeżeli postępowanie wyjaśniające przeprowadzone na okoliczność tego niedoboru wykazało, że powstał on z przyczyn wykluczających odpowiedzialność osoby, której powierzono inwentaryzowane składniki majątku.

19. Decyzję w sprawie uznania niedoboru (szkody) składników majątku za zawiniony bądź niezawiniony podejmuje Dyrektor Jednostki, przyjmując za podstawę wyniki postępowania wyjaśniającego przeprowadzonego w związku z niedoborem. Jeżeli przyczyny powstania niedoboru (szkody) nie są znane, traktuje się go jako niedobór niezawiniony.

20. Decyzję o obciążeniu równowartością niedoboru (szkody) niezawinionego lub zawinionego osoby odpowiedzialnej za powierzone jej składniki majątku objęte inwentaryzacją podejmuje Dyrektor Jednostki, który ustala wysokość roszczenia od tej osoby.

21. Wartość roszczenia z pkt 20 określa się na poziomie ceny ewidencyjnej niedoboru lub wyszacowanej szkody. Dyrektor Jednostki może podjąć decyzję o dochodzeniu roszczenia

na poziomie ceny rynkowej niedoboru, po odliczeniu przypuszczalnego zużycia.

### **§ 13**

#### **Przechowywanie dokumentów inwentaryzacyjnych**

1. Podstawowe dokumenty inwentaryzacyjne obejmują:
  - 1) zarządzenie Dyrektora Centrum w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji,
  - 2) plan inwentaryzacji (harmonogram),
  - 3) arkusze spisowe,
  - 4) oświadczenia wstępne oraz oświadczenia końcowe osób materialnie odpowiedzialnych,
  - 5) sprawozdanie opisowe z przebiegu spisu z natury,
  - 6) zestawienie różnic inwentaryzacyjnych,
  - 7) potwierdzenia sald należności,
  - 8) protokół z przeprowadzonej weryfikacji.
2. Dokumenty inwentaryzacyjne przechowuje się przez okres 5 lat w siedzibie jednostki, w oryginalnej postaci, w ustalonym porządku, dostosowanym do sposobu prowadzenia ksiąg rachunkowych.
3. Dokumentację inwentaryzacji rocznej i sprawozdania roczne należy archiwizować oddzielnie za każdy kolejny rok.