

Zarządzenie Nr 71/2012

**Wójta Gminy Piekoszów z dnia 24 sierpnia 2012 roku
W sprawie wprowadzenia instrukcji inwentaryzacyjnej.**

Na podstawie art 4 ust. 1, art. 26 i 27 ustawy o rachunkowości z dnia 29 września 1994r. (Dz. U. Z 2009r., Nr 152, poz. 1223 z późn. Zm.) oraz art. 53 ust 1 i 2 z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 i z 2010 r. Nr 28, poz. 146), zarządza się co następuje:

§ 1.

Wprowadzam wewnętrzną instrukcję inwentaryzacyjną określającą zasady przeprowadzania inwentaryzacji majątku Gminy Piekoszów stanowiącą załącznik Nr 1 do niniejszego zarządzenia.

§ 2.

Traci moc zarządzenie nr 7/2000 Wójta Gminy Piekoszów z dnia 15 grudnia 2000r. w sprawie przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji rzeczowych składników majątkowych będących na wyposażeniu Urzędu Gminy Piekoszów i jednostek podległych.

§ 3.

Nadzór nad wykonaniem zarządzenia powierzam Sekretarzowi Urzędu Gminy Piekoszów.

§ 4.

Zarządzenie wchodzi w życie z dniem podpisania i podlega ogłoszeniu w Biuletynie Informacji Publicznej.

WÓJT GMINY
mgr Tadeusz Dąkrowski

INSTRUKCJA

W sprawie zasad weryfikowania w drodze inwentaryzacji stanu aktywów i pasywów wykazanego w księgach rachunkowych.

Tryb i zasady przeprowadzenia inwentaryzacji oraz rozliczenia jej wyników reguluje niniejsza instrukcja, którą opracowano w oparciu o ustawę z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (Dz. U z 2009r., Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.).

§ 1.

Zasady przeprowadzenia inwentaryzacji, określone w niniejszej instrukcji mają zastosowanie w Urzędzie Gminy Piekoszów zwanych w dalszej części instrukcją.

§ 2.

Celem inwentaryzacji jest ustalenie faktycznego stanu aktywów i pasywów i na tej podstawie:

1. Ustalenie stanu i wartości składników majątkowych wyłączonych w ciągu roku obrotowego z bieżącego ewidencjonowania w księgach rachunkowych,
2. Ustalenie rzeczywistego stanu oraz wartości aktywów i pasywów objętych pełną inwentaryzacją ilościowo-wartościową, porównania tych wielkości z ich stanem księgowym oraz ustalenia i rozliczenia występujących między tymi stanami różnic tak, aby doprowadzić stan księgowy do stanu rzeczywistego,
3. Dokonania oceny gospodarczej przydatności składników majątkowych, która warunkuje przeprowadzenie właściwej wyceny oraz ewentualną aktualizację wartości składników aktywów i pasywów dla celów bilansowych (dotyczy to zwłaszcza: majątku trwałego, zapasów oraz należności i zobowiązań),
4. Rozliczenia osób odpowiedzialnych za powierzone im składniki majątku jednostki.

§ 3.

Formy inwentaryzacji:

1. Inwentaryzacja może być przeprowadzona w formie:
 - 1) okresowej (np. rocznej),
 - 2) doraźnej (okolicznościowej), zasadniczo w drodze spisu z natury.
2. Okolicznościami wymagającymi dokonania inwentaryzacji doraźnej mogą być:
 - 1) wypadki losowe (w szczególności pożar, powódź, zalanie lub kradzież z włamaniem),
 - 2) zmiana osób materialnie odpowiedzialnych (współodpowiedzialnych) za powierzone im

- składniki majątkowe (również w przypadku urlopu czy choroby),
- 3) kontrola i rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych (zwykle w terminach niezapowiedzianych),
 - 4) kontrola zewnętrzna, a zwłaszcza kontrola skarbowa,
 - 5) likwidacja jednostki lub jej części, w tym stanowiska.
3. Na dzień zmiany osoby odpowiedzialnej materialnie można nie przeprowadzać inwentaryzacji składników majątkowych, jeżeli zmiana następuje na krótki czas (krótszy niż 35 dni) a osoby ponoszące odpowiedzialność wyraziły zgodę na dalsze ponoszenie wspólnej odpowiedzialności materialnej za powierzone im mienie.

§ 4

Metody inwentaryzacji

1. Metody inwentaryzacji obejmują:

- 1) pełną-polegającą na ustaleniu na dany moment stanu wszystkich aktywów i pasywów,
- 2) ciągłą-polegającą na sukcesywnym ustaleniu rzeczywistego stanu aktywów i pasywów,
- 3) uproszczoną-polegającą na ustaleniu stanu faktycznego w sposób pośredni poprzez wykorzystanie metod zastępczych, np. pomiar, szacunek, porównania weryfikacyjne,

2. Inwentaryzację ciągłą można przeprowadzać pod warunkiem:

- 1) zachowania cyklu ustalonego w ustawie o rachunkowości,
- 2) objęcia inwentaryzacją składników danego rodzaju
- 3) prowadzenia dla onjętych nią składników ewidencji ilościowo-wartościowej, (w przypadku prowadzenia jej tylko wartościowo-obejmowania nią na dany dzień całego konkretnego planu spisowego).

3. Inwentaryzacja uproszczona może być przeprowadzona, jeżeli skutki tego uproszczenia nie wyrwą istotnego negatywnego wpływu na zapewnienie prawidłowego, jasnego i rzetelnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki.

§ 5.

Organizacja inwentaryzacji:

1. Przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej oraz członków komisji w składzie co najmniej trzech osób powołuje Wójt Gminy.
2. Zespoły zadaniowe do przeprowadzenia inwentaryzacji powołuje Wójt Gminy na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, przy czym zespoły zadaniowe będą się składały z co najmniej jednego z członków komisji inwentaryzacyjnej.
3. Do obowiązków przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej należy w szczególności:

- organizowanie i kierowanie pracą komisji,
 - organizowanie prac przygotowawczych do inwentaryzacji składników majątku oraz dopilnowanie ich wykonania we właściwym terminie,
 - przeszkolenie zespołów zadaniowych
 - rozliczenie zespołów spisowych z wydanych i wykorzystanych druków ścisłego zarachowania,
 - zarządzenie w uzasadnionych przypadkach przyjęcia lub wydania składników majątku w czasie spisu,
 - nadzorowanie przebiegu spisu z natury,
 - sprawdzanie pod względem formalnym wypełnionych przez zespoły spisowe arkuszy spisu z natury i innych dokumentów z inwentaryzacji,
 - - dopilnowanie terminowego złożenia wyjaśnień ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych przez osoby odpowiedzialne,
 - przygotowanie wniosków o wszczęcie dochodzenia w przypadku ujawnienia niedoborów i szkód zawinionych,
 - stawianie wniosków w sprawie sposobu zagospodarowania ujawnionych w czasie inwentaryzacji zapasów niepełnowartościowych, zbędnych lub nadmiernych oraz w sprawie usprawnienia gospodarki składnikami majątku.
4. Do obowiązków komisji inwentaryzacyjnej należy w szczególności:
- ustalenie harmonogramu inwentaryzacji i zakresu spisu z natury, (zał. Nr 1 do instrukcji inwentaryzacyjnej)
 - ustalenie przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych i postawienie wniosków w sprawie ich rozliczenia,
 - przygotowanie dokumentacji przebiegu i rozliczenia inwentaryzacji.
5. Inwentaryzacji składników inwentaryzowanych w drodze uzgodnienia sald z bankami i kontrahentami oraz porównania stanów ewidencyjnych z dokumentami i ich weryfikacji dokonują pracownicy księgowości, których powołuje Wójt Gminy na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej w porozumieniu ze Skarbnikiem Gminy.
6. Kontrolę czynności przygotowania, przebiegu i rozliczenia inwentaryzacji sprawuje komisja inwentaryzacyjna.
7. Osoba materialnie odpowiedzialna za stan składników majątkowych, w związku z przeprowadzoną inwentaryzacją, zobowiązana jest do:
- przygotowania wszystkich pomieszczeń dla sprawnego przeprowadzenia inwentaryzacji oraz nie dokonywania przemieszczeń składników w czasie trwania inwentaryzacji,

- udzielenia osobom zajmującym się inwentaryzacją, a zwłaszcza zespołom zadaniowym wszelkich niezbędnych informacji i wyjaśnień, a przede wszystkim podawania właściwego określenia spisywanych składników majątkowych,
- udzielenia wyczerpujących pisemnych wyjaśnień dotyczących stwierdzonych różnic inwentaryzacyjnych i przyczyn ich powstania,
- realizacji zaleceń komisji inwentaryzacyjnej umieszczonych w sprawozdaniu z 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) ustalenie planu inwentaryzacji,
 - 2) wydanie zarządzenia wewnętrznego o przeprowadzeniu inwentaryzacji z podaniem składu komisji inwentaryzacyjnej, czasu rozpoczęcia i zakończenia prac oraz metody i terminu jej rozliczenia,
 - 3) powołanie zespołów zadaniowych do przeprowadzenia inwentaryzacji,
 - 4) przygotowanie niezbędnych druków, dokumentów, materiałów pomocniczych i ewentualnie sprzętu mierniczego,
 - 5) powiadomienie osób materialnie odpowiedzialnych o terminie rozpoczęcia inwentaryzacji (o ile nie jest stosowna „zasada zaskoczenia”),
 - 6) dokonanie podziału pracy wśród członków komisji oraz zespołów zadaniowych,
 - 7) przeszkolenie inwentaryzatorów.
3. Czynności właściwe obejmują:
 - 1) wydanie zespołom zadaniowym arkuszy spisowych,
 - 2) zapoznanie zespołów zadaniowych z oświadczeniami osób którym powierzono mienie z obowiązkiem zwrotu albo rozliczenia się (materialnie odpowiedzialnych,
 - 3) przeprowadzenie rzetelnie i zgodnie z harmonogramem spisów z natury,
 - 4) przeniesienie

§ 7.

Metody przeprowadzania obowiązkowej inwentaryzacji okresowej składników aktywów i pasywów jednostki oraz rodzaj składnika majątku, z uwzględnieniem terminu inwentaryzacji:

I. Spis z natury:

1. Ostatni dzień roku obrotowego:

- aktywa pieniężne, czyli krajowe środki płatnicze, waluty obce i dewizy (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych),
- papiery wartościowe,
- rzeczowe składniki aktywów obrotowych (produkty w toku produkcji, materiały i towary odpisywane w koszty w momencie ich zakupu oraz zdane do sprzedaży produkty gotowe do odpisywania w koszty w momencie ich wytworzenia (art. 26 ust. 1 pkt. 1 i ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości)

2. Ostatni kwartał roku obrotowego, do dnia 15 następnego roku (dla większości jednostek będzie to 15 stycznia następnego roku):

- znajdujące się na terenie niestrzeżonym lub znajdujące się na terenie strzeżonym, lecz nieobjęte ewidencją ilościowo-wartościową rzeczowe składniki aktywów obrotowych (art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy),
- znajdujące się na terenie niestrzeżonym środki trwałe-z wyjątkiem środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony i gruntów (art. 26 ust. 1 pkt 1 i ust. 3 pkt 1 ustawy),
- znajdujące się na terenie niestrzeżonym maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie (art. 26 ust. 1 pkt 1 i ust. 3 pkt 1 ustawy),
- składniki aktywów, będące własnością innych jednostek, powierzone do sprzedaży, przechowania, przetwarzania lub używania, z powiadomieniem tych jednostek o wynikach spisu, obowiązek spisu nie dotyczy jednostek świadczących usługi pocztowe, transportowe, spedycyjne i składowania (art. 26 ust. 2 ustawy),
- zapasy towarów i materiałów (opakowań) objętych ewidencją wartościową w punktach obrotu detalicznego jednostki (art. ust. 3 pkt 4 ustawy),
- zapasy drewna w jednostkach prowadzących gospodarkę leśną (art. 26 ust. 3 pkt 5 ustawy),

3. Raz w ciągu 2 lat:

- znajdujące się w strzeżonych składowiskach i objęte ewidencją ilościowo-wartościową zapasy a) materiałów
 - b) towarów
 - c) produktów gotowych
 - d) półproduktów (art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy)

4. Raz w ciągu 4 lat:

- nieruchomości zaliczonych do 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 (art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy).

II. W drodze uzyskania potwierdzenia salda:

1. Na ostatni dzień każdego roku obrotowego (art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy) z tym, że inwentaryzację można rozpocząć w ciągu IV kwartału i należy zakończyć do 15 stycznia roku następnego:

- aktywa finansowe zgromadzone na rachunkach bankowych lub przechowywane przez inne jednostki,
- należności, w tym udzielone pożyczki (z wyjątkiem należności spornych i wątpliwych, należności wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułu publicznoprawnych),
- powierzone kontrahentom własne składniki aktywów.

III. W drodze weryfikacji sald poprzez porównanie danych zawartych w księgach rachunkowych z danymi wynikającymi z dokumentów:

1. Na ostatni dzień każdego roku obrotowego (art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy) z tym, że inwentaryzację można rozpocząć w ciągu IV kwartału i należy zakończyć do 15 stycznia roku następnego:

- środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony,
- grunty (§ 6 ust. 6 vRozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku oraz art. 4 ust. 1 ustawy o rachunkowości),
- należności sporne i wątpliwe, a w bankach również należności zagrożone,
- należności i zobowiązania wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych,
- należności i zobowiązania z tytułów publicznoprawnych,
- inne aktywa i pasywa, których zinwentaryzowanie w drodze spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe, a więc są to m.in.:
 - a) środki trwałe w budowie z wyjątkiem maszyn i urządzeń,
 - b) wartości niematerialne i prawne,
 - c) inwestycje zaliczone do aktywów trwałych,
 - d) rozliczenia międzyokresowe przychodów i kosztów,
 - e) fundusze.

§ 8.

Szczegółowe określenie metod przeprowadzania obowiązkowej inwentaryzacji okresowej składników aktywów i pasywów jednostki oraz rodzaj składnika majątku:

I Spis z natury

Istotą spisu z natury jest dokonanie przeliczenia i oceny stanu składników majątkowych w miejscu ich użytkowania-poprzez ich bezpośredni ogląd. Spis z natury obejmuje następujące etapy:

1. Stwierdzenie rzeczywistej ilości składników majątkowych pozostających w posiadaniu jednostki (poprzez ich przeliczenie, zmierzenie, zważenie lub oszacowanie) i ujęcie wyników tych ustaleń w arkuszach spisu z natury.
2. Wycena spisanych składników majątkowych i ustalenie ich rzeczywistej wartości.
3. Porównanie ilości i wartości składników majątkowych wynikających ze spisu z ilością i wartością ujętą w księgach rachunkowych.
4. Ustalenie różnic inwentaryzacyjnych i wyjaśnienie przyczyn ich powstania.
5. Zaewidencjonowanie różnic w księgach rachunkowych i ich rozliczenie.

W wyniku spisu z natury ustalany jest rzeczywisty stan majątku rzeczowego jednostki, który z różnych przyczyn może być różny od stanu wykazanego w księgach rachunkowych. Do przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych należą zarówno różnorodne błędy w prowadzeniu ksiąg rachunkowych, jak i powstanie ubytków oraz szkód w składnikach majątkowych w trakcie normalnej działalności jednostki, wynikające z ich specyficznych cech, normalnego zużycia lub czynników niedozwolonych.

Różnice inwentaryzacyjne należy prawidłowo zaewidencjonować i zlikwidować w księgach rachunkowych, w następujący sposób:

-dokonać zapisów na odpowiednich kontach odzwierciedlających zwiększenie lub zmniejszenie stanu poszczególnych składników majątkowych jednostki i ująć stwierdzone różnice na koncie 240 „Pozostałe rozrachunki” (analitycznie: „Rozliczenie nadwyżek oraz niedoborów i szkód”)-jako nadwyżki, szkody lub niedobory inwentaryzacyjne,

-rozliczyć różnice, dokonując przeniesienia nadwyżek, szkód i niedoborów z konta 240 na właściwe konta przychodów, kosztów lub rozrachunków (w zależności od tego, czy niedobory i szkody zostały uznane za zawinione lub nie, oraz od rodzaju czynnika, jaki je wywołał-przenosi się je odpowiednio na konta: rozrachunków pracownikami z tytułu niedoborów zawinionych, strat i zysków nadzwyczajnych lub kosztów działalności podstawowej).

II Uzgodnienie sald z bankami i kontrahentami

Na koniec roku jednostki powinny otrzymać od banków i uzyskać od kontrahentów potwierdzenie prawidłowości stanu aktywów wykazanego w jej księgach rachunkowych. W razie stwierdzenia różnic należy je wyjaśnić i rozliczyć. Celem inwentaryzacji metodą uzgodnienia sald jest stwierdzenie, że stan środków pieniężnych, należności (w tym udzielonych pożyczek) oraz rzeczowych składników aktywów jednostki znajdujących się w posiadaniu innych podmiotów (np. środków trwałych oddanych innej jednostce organizacyjnej odpłatnie w najem lub w nieodpłatne użytkowanie) jest zgodny ze stanem wykazany w księgach rachunkowych jednostki-czyli potwierdzenie, że:

-jednostka rzeczywiście posiada na rachunkach bankowych/w depozytach u innych podmiotów środki pieniężne w określonych kwotach,

-jednostka posiada akcje/udziały/ obligacje w określonej liczbie i określonej wartości w innych podmiotach,

-wykazane w jej księgach rachunkowych należności faktycznie istnieją w takiej wysokości i nie są przedawnione ani nieściągalne,

-składniki rzeczowych aktywów trwałych i obrotowych powierzone innym podmiotom faktycznie znajdują się w tych podmiotach (istnieją fizycznie, są w stanie umożliwiającym ich użytkowanie zgodnie z przeznaczeniem, nie zaginęły lub nie zostały skradzione).

Etapy prawidłowego uzgadniania sald:

1.Przygotowanie zestawień sald bądź wyspecyfikowanie właściwych sald analitycznych poszczególnych rodzajów aktywów podlegających inwentaryzacji w drodze uzgodnienia z kontrahentami,

2.Wezwanie przez jednostkę kontrahentów do potwierdzenia sald aktywów wynikających z jej ksiąg rachunkowych.

3.Otrzymanie od banków i kontrahentów informacji na temat zgodności/niezgodności inwentaryzowanych sald.

4.Porównanie sald figurujących w księgach rachunkowych jednostki z otrzymanymi potwierdzeniami i wyspecyfikowanie różnic.

5.Ustalenie przyczyn powstania różnic i, w zależności od nich, dobór właściwego sposobu ich likwidacji.

6.Wprowadzenie odpowiednich zapisów do ksiąg rachunkowych.

Do czasu wyjaśnienia rozbieżności w księgach rachunkowych jednostki stan środków na rachunkach bankowych powinien być wykazany zgodnie z wyciągiem bankowym, różnica zaś podlega ujęciu na koncie 240 „Pozostałe rozrachunki” (analitycznie: „Sumy do rozliczenia z

bankiem z tytułu błędnych zapisów”),

Po otrzymaniu przez jednostkę pism od dłużników, kwestionujących wysokość sald wierzytelności, należy wszcząć procedurę rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych, która powinna rozpocząć się od zgromadzenia przez jednostkę dokumentów źródłowych dotyczących rozbieżnych sald:

- faktur/rachunków,
- not odsetkowych,
- postanowień o potrąceniu wierzytelności,
- dowodów wpłaty,
- poleceń księgowania,
- umów o realizację dostaw lub usług,
- dokumentacji reklamacyjnej,
- dokumentacji postępowania egzekucyjnego itp.

Jeśli informacje nadesłane przez kontrahentów:

- potwierdzą się-należy odpowiednio skorygować zapisy w księgach rachunkowych jednostki,
- nie potwierdzą się (rozbieżność salda może być również wynikiem błędów w księgach rachunkowych dłużników) – należy kontynuować uzgodnienia z kontrahentami tak długo, aż obie strony zgodzą się co do istnienia i wysokości należności, w przeciwnym razie w celu ustalenia i dochodzenia należności trzeba będzie skierować sprawę na drogę sądową (co spowoduje, że należności już jako sporne będą podlegały inwentaryzacji w drodze weryfikacji sald z odpowiednimi dokumentami, zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości).

Jeśli inwentaryzacja wykaże w księgach rachunkowych należności przedawnione-należy podjąć kroki w celu ich wyegzekwowania, z tym że, że jeśli dłużnicy powołają się na zarzut przedawnienia lub też jeśli należności są w tak niskich kwotach, że ze względu na koszty egzekucji ich dochodzenie jest nieopłacalne-należy podjąć decyzję o ich odpisaniu z ksiąg rachunkowych. W przypadku należności jednostek należących do sektora finansów publicznych trzeba zawsze mieć na uwadze, że dopuszczenie do ich przedawnienia wiąże się z odpowiedzialnością z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Rozliczenie sald w odniesieniu do liczby i wartości papierów wartościowych w postaci zdematerializowanej przeprowadza się tak samo jak rozliczenie sald należności. Przyczynami najczęstszych rozbieżności w tym zakresie są nieprawidłowości leżące po stronie jednostki sektora publicznego, takie jak:

-całkowite lub częściowe zaniechanie prowadzenia ewidencji syntetycznej i/lub analitycznej

długoterminowych papierów wartościowych,

-błędy we wprowadzaniu danych z dowodów źródłowych na temat liczby i wartości nabywanych/zbywanych papierów wartościowych,

-nieujęcie w księgach rachunkowych jednostki dokumentów dotyczących zwiększenia lub zmniejszenia liczby i/lub wartości papierów wartościowych, wynikające z nieprzekazania przez merytoryczne komórki organizacyjne jednostki odpowiednich dokumentów do komórki księgowości.

Po ustaleniu przyczyny rozbieżności, ich likwidacja polega odpowiednio na:

-zaprowadzeniu brakującej ewidencji,

-uzupełnieniu brakujących księgowości lub skorygowaniu zapisów zawierających błędy.

III Weryfikacja salda z dokumentacją źródłową

Przy inwentaryzacji metodą weryfikacji sald należy porównać zapisy dokonane w księgach rachunkowych z odpowiednimi dokumentami źródłowymi i ustalić faktyczną wartość tych składników (czyli należy ustalić wielkość poszczególnych składników aktywów i pasywów jednostki ujęta w księgach rachunkowych odpowiada ich stanowi rzeczywistemu, a jeśli nie-to powinno się urealnić te wielkości przez wprowadzenie odpowiednich zapisów do ksiąg).

Weryfikacji tą metodą podlegają generalnie dwie grupy aktywów i pasywów jednostki:

- do I grupy należą środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony, grunty, należności sporne i wątpliwe, a w bankach również należności zagrożone, należności i zobowiązania od/wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, należności i zobowiązania z tytułów publicznoprawnych, wymienione w art. 26 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości,
- do II grupy należą inne aktywa i pasywa, których zinwentaryzowanie w drodze z spisu z natury lub uzgodnienia salda z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe.

Inwentaryzacja w drodze weryfikacji obejmuje również m.in.:

a) Salda składników majątkowych nieobjętych spisem z natury gdy:

-na dany rok nie przypadł obowiązek jego przeprowadzenia, może to dotyczyć środków trwałych i inwestycji w nieruchomości, które spisuje się co 4 lata, zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półfabrykatów, magazynowanych na strzeżonych składowiskach i objętych ewidencją ilościowo-wartościową które spisuje się co 2 lata,

-nie ma obowiązku objęcia ich spisem, co dotyczy np.: zliczanych do środków trwałych budowli podziemnych oraz gruntów, prawa wieczystego użytkowania lub spółdzielczych praw do lokali,

-nie ma możliwości przeprowadzenia spisu, co dotyczy np. środków trwałych oddanych do

remontu, zapasów przechowywanych w obcych magazynach, a jednostki, w których dyspozycji się one nie znajdują, nie potwierdziły ich stanu,

b) Rozrachunki niezgodnione z kontrahentami gdyż są to należności sporne, rozrachunki z pracownikami i osobami nieprowadzącymi ksiąg rachunkowych, publicznoprawne, z tytułu poszczególnych podatków, ceł, składek na ZUS, wpłat na PEFRON i innych tytułów, a także zobowiązania.

Etapy przeprowadzania inwentaryzacji metodą weryfikacji prawidłowości sald z dokumentacją źródłową:

1. Przygotowanie zestawień sald bądź wyspecyfikowanie właściwych sald analitycznych poszczególnych rodzajów aktywów i pasywów podlegających inwentaryzacji w drodze weryfikacji sald.
2. Zgromadzenie dokumentacji źródłowej znajdującej się w komórce księgowości (w miarę potrzeb także w innych komórkach organizacyjnych jednostki).
3. Porównanie sald figurujących w księgach rachunkowych jednostki ze zgromadzoną dokumentacją i wyspecyfikowanie różnic.
4. Ustalenie przyczyn powstania różnic i w zależności od nich dobór właściwego sposobu ich likwidacji.
5. Wprowadzenie odpowiednich zapisów do ksiąg rachunkowych.

Przepisy art. 26 ust. 1 pkt 3 uor wyraźnie opisują sposób przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji sald jako porównanie zapisów dokonanych w księgach rachunkowych z odpowiednimi dokumentami, stąd błędem jest utożsamianie tej inwentaryzacji z uzgodnieniem zapisów dokonanych na kontach syntetycznych z zapisami i saldami kont analitycznych. Uzgodnienia sald wynikających z ewidencji analitycznej z odpowiadającymi im saldami ujętymi w ewidencji syntetycznej na kontach księgi służą bieżącej kontroli prawidłowości zapisów dokonywanych w księgach rachunkowych i zachowaniu ich wewnętrznej spójności-natomiast celem inwentaryzacji jest ustalenie rzeczywistego stanu składników majątkowych, znajdujących się w posiadaniu danej jednostki organizacyjnej i zweryfikowanie prawdziwości danych zawartych w księgach rachunkowych, dotyczących wielkości poszczególnych rodzajów aktywów i pasywów.

Porównanie i uzgodnienie zapisów ewidencji analitycznej i syntetycznej nie stanowi więc inwentaryzacji, ale jest jedną z czynności, która powinna poprzedzać sporządzenie zestawień sald ewidencji syntetycznej i analitycznej oraz zamknięcie ksiąg rachunkowych danego orku obrotowego.

W celu likwidacji rozbieżności ujawnionych w toku weryfikacji sald, należy odpowiednio:

-wprowadzić do ksiąg rachunkowych zapisy dotyczące pominiętych operacji gospodarczych,

- skorygować błędne zapisy,
- odpisać wartość należności i zobowiązań przedawnionych i nieistotnych,
- zdjąć ze stanu wartości niematerialnych i prawnych licencje na użytkowanie programów komputerowych, które wygasły w związku z upływem czasu lub które zostały trwale wycofane z użytkowania itp.

§ 9.

Księgowe ujęcie rozliczenia inwentaryzacji:

Ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazanim w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadł termin inwentaryzacji.

Do rozliczenia wyników inwentaryzacji służy konto 240 „Pozostałe rozrachunki” i odpowiednie prowadzone do niego konta analityczne, np.: „Roszczenia sporne”, „Rozliczenie niedoborów, szkód i nadwyżek”. Niedobory stwierdzone w czasie inwentaryzacji dotyczącej roku inwentaryzowanego, o ile nie obciążają pracowników zalicza się, zalicza się do pozostałych kosztów, strona Wn konta 761, a nadwyżki do pozostałych przychodów strona Ma konta 760. Do czasu rozliczenia inwentaryzacji niedobory i nadwyżki powinny być zaewidencjonowane na koncie 240.

1. Ujawnienie nadwyżki środków trwałych umarzanych stopniowo (w wartości godziwej) Wn011/Ma 240.
2. Rozliczenie nadwyżki środków trwałych umarzanych stopniowo Wn 240/Ma800.
3. Ujawnienie nadwyżki środków trwałych umarzanych jednorazowo Wn013/Ma240.
4. Rozliczenie nadwyżki środków trwałych umarzanych jednorazowo Wn240/Ma760.
5. Ujęcie jednorazowego umorzenia tych środków trwałych Wn401/Ma072.
6. Ujawnienie zawinionego niedoboru środków trwałych umarzanych jednorazowo Wn072/Ma013.
7. Pracownik nie wyraża zgody obciążenie za niedobór Wn240/Ma290.
8. Ujawnienie gotówki w kasie Wn240/Ma101.
9. Rozliczenie niedoboru gotówki w kasie, gdy pracownik godzi się zapłacić Wn234/Ma240.
10. Wpłata przez pracownika gotówki do kasy (niedoboru) Wn101/Ma234.
11. Ujawnienie niedoboru środków trwałych umarzanych stopniowo:
 - a) stwierdzone niedobory środka trwałego w wysokości nieumorzonej Wn800/Ma011.
 - b) stwierdzone niedobory środka trwałego w wysokości umorzonej Wn 071/Ma011.
 - c) pracownik wyraża zgodę na zapłatę za niedobór Wn234/Ma760.
 - d) pracownik nie wyraża zgody obciążenie za niedobór Wn240/Ma290.
 - e) zapłata przez pracownika Wn130lub131/Ma240lub234.
 - f)rozwiązanie odpisu aktualizującego na należność Wn290/Ma760.

§ 10.

Jednostka ma obowiązek przechowywać dokumenty sporządzone w czasie inwentaryzacji przez co najmniej 5 lat, licząc od początku roku obrotowego następującego po roku, którego te dokumenty dotyczą.