

PORADNIK GAZETY PRAWNEJ

UKAZUJE SIĘ OD 1995 ROKU

INWENTARYZACJA – JAK SPRAWNIE PRZEPROWADZIĆ

- Jak często przeprowadzać inwentaryzację
- Jaką metodę inwentaryzacji wybrać
- Jak rozliczyć różnice inwentaryzacyjne
- Jakie błędy są najczęściej popełniane podczas inwentaryzacji

INDEKS 331783



ISSN 1234-5695



Partner merytoryczny

INFOR **IFK** Platforma
Księgowych i Kadrowych



PRENUMERATA
2016

PRZEDŁUŻ PRENUMERATĘ
LUB ABONAMENT
I WYBIERZ PREZENT



OFERTA WAŻNA W PAŹDZIERNIKU 2015 R.
www.infor.pl/prenumerata

WYBIERZ SWÓJ PREZENT



DO 1000 ZŁ

SKÓRZANE ETUI NA DOKUMENTY

Zamówienie o wartości do 1000 zł*



OD 1000 ZŁ

SMART USB 16GB

Zamówienie o wartości powyżej 1000 zł*



OD 2500 ZŁ

POWER BANK 5W1

Zamówienie o wartości powyżej 2500 zł*

PREZENTY GWARANTOWANE:

KALENDARZ KSIĄŻKOWY 2016

BEZPŁATNY DOSTĘP DO PROGRAMU
DRUKI INFOR DO KOŃCA 2015 R.

* Podane kwoty to wartości netto.

Klient z wartością zamówienia powyżej 1000 zł i 2500 zł netto może wybrać prezent z sugerowanej grupy prezentów lub niższej. Prezenty dostępne do wyczerpania zapasów.

INFOR
PRENUMERATA
2016

PROFESJONALNIE I NA CZAS



KOMPLEKSOWOŚĆ

PRZEJRZYSTA FORMA

ROZLICZENIA PODATKOWE I RACHUNKOWE

PRAKTYCZNE PRZYKŁADY

WZORY, FORMULARZE

- Jakie są obowiązki pracodawcy wobec pracownika podnoszącego kwalifikacje zawodowe
- Jakie uprawnienia mają pracownicy dokształcający się
- Komu przysługuje urlop szkoleniowy
- Jakie są skutki składkowo-podatkowe przyznania pracownikowi dofinansowania na kształcenie
- Jak uzyskać dofinansowanie na kształcenie pracowników

W 2016 roku na łamach miesięcznika m.in.:

- koszty 2016 po zmianach
- restrukturyzacja firm według nowych zasad
- fundusze unijne dla przedsiębiorców

DO KAŻDEJ PRENUMERATY PAPIEROWEJ E-WYDANIE GRATIS

więcej na www.infor.pl/prenumerata



Szanowni Czytelnicy!

Poradnik Gazety Prawnej jest z Państwem od ponad 20 lat.

Jest to unikalny na rynku poradnik monotematyczny, omawiający na bieżąco istotne zmiany wprowadzone w przepisach prawno-podatkowych. Tak było w lipcu 2015 r., kiedy to jako pierwsi oddaliśmy w ręce naszych Czytelników wydanie stanowiące kompleksową instrukcję stosowania zmian dotyczących dokumentacji VAT, wprowadzonych od 1 lipca 2015 r.

W IV kwartale br. z kolei przybliżymy Państwu zmiany w prawie spadkowym. Omówimy m.in. zasady dziedziczenia, postępowanie spadkowe, podpowiemy, jakie podatki i opłaty spadkowe ciążą na spadkobiercach i jak spisać testament. Otrzymają Państwo także wydanie dotyczące inwentaryzacji. Przedstawimy w nim m.in. metody inwentaryzacji, podpowiemy, jak rozliczyć różnice inwentaryzacyjne oraz jak często przeprowadzać inwentaryzację.

W przyszłym roku będziemy kontynuowali wydawanie Poradnika w obecnej formule. Nasze kompleksowe opracowania będą dostosowane do kalendarza prac oraz zmian dotyczących działalności firmy. Otrzymają Państwo specjalne wydanie poświęcone kosztom uzyskania przychodu. Jedno z wydań Poradnika zostanie poświęcone tematyce dofinansowań z funduszy europejskich.

W 2016 r. przygotujemy kompleksowe opracowanie, pomocne przy przeprowadzaniu restrukturyzacji firm. Podpowiemy więc, jak uniknąć likwidacji zadłużonego przedsiębiorstwa i skutecznie przeprowadzić proces restrukturyzacyjny.

W imieniu redakcji pragnę podziękować naszym wiernym Czytelnikom za zaufanie i serdecznie zachęcam do kontynuowania prenumeraty w następnym roku, a także do korzystania z szerokiej oferty wydawniczej Grupy INFOR PL. Szczegółowych informacji dotyczących warunków prenumeraty udzielą Państwu pracownicy Biura Obsługi Klienta pod numerem telefonu 22 761 30 30 lub 801 626 666.

Wioletta Chaczykowska
Redaktor prowadząca

Spis treści

1. POJĘCIE I PRZEDMIOT INWENTARYZACJI	6
1.1. Pojęcie inwentaryzacji	6
1.2. Błędy i nieprawidłowości najczęściej popełniane w toku inwentaryzacji	7
1.3. Cele inwentaryzacji	8
1.4. Zakres inwentaryzacji	9
1.5. Rodzaje inwentaryzacji	10
1.5.1. Inwentaryzacja okresowa	10
1.5.2. Inwentaryzacja doraźna	11
1.5.3. Inwentaryzacja zdawczo-odbiorcza	13
1.6. Metody inwentaryzacji	13
1.7. Terminy i częstotliwość przeprowadzenia inwentaryzacji rocznej	14
2. PRZYGOTOWANIE INWENTARYZACJI	16
2.1. Zakres przygotowania inwentaryzacji	16
2.2. Podział kompetencji	17
2.3. Planowanie czynności inwentaryzacyjnych	18
2.4. Przygotowanie i przydatność personelu	21
2.5. Przygotowanie ewidencji i dokumentacji	22
2.6. Przygotowanie rejonów (pól) spisowych	23
3. PRZEPROWADZENIE INWENTARYZACJI	24
3.1. Zarządzenie kierownika jednostki w sprawie inwentaryzacji	24
3.2. Spis z natury	26
3.2.1. Inwentaryzacja w drodze spisu z natury	26
3.2.2. Ustalenie ilości spisywanych składników	28
3.2.3. Przyjmowanie i wydawanie składników w czasie spisów	29
3.2.4. Sporządzanie arkuszy spisowych	30
3.2.5. Kontrola poprawności przebiegu spisów	34
3.2.6. Zakończenie spisów z natury	36
3.2.7. Spis z natury – tabelaryczne zestawienie czynności	38
3.3. Inwentaryzacja metodą potwierdzenia sald	40
3.3.1. Składniki podlegające weryfikacji metodą potwierdzenia sald	41
3.3.2. Terminy inwentaryzacji przeprowadzonej metodą potwierdzenia sald	41
3.3.3. Wymogi formalne dla pisma potwierdzającego saldo	42
3.3.4. Sposoby dokonania weryfikacji w drodze potwierdzenia sald przez wierzycieli	42
3.3.5. Nietypowe sposoby przesłania potwierdzenia sald	43
3.3.6. Potwierdzanie salda zerowego	43
3.3.7. Brak odpowiedzi a potwierdzenie salda	43
3.3.8. Możliwe przyczyny braku potwierdzenia sald	44
3.4. Porównanie danych ewidencji z dokumentacją	46
4. ZAKOŃCZENIE I ROZLICZENIE INWENTARYZACJI	49
4.1. Wycena inwentaryzowanych składników	49
4.2. Wyprowadzenie różnic inwentaryzacyjnych	50
4.3. Wyjaśnienia osób odpowiedzialnych materialnie	51
4.4. Weryfikacja różnic inwentaryzacyjnych	51
4.5. Kompensaty niedoborów z nadwyżkami stwierdzonymi na artykułach podobnych	55
4.6. Rozliczenie różnic inwentaryzacyjnych w ewidencji księgowej	56

5. UZNANIE RÓŻNIC INWENTARYZACYJNYCH PRZEZ PRZEPISY PODATKOWE	68
6. PRZYKŁADOWA INSTRUKCJA INWENTARYZACYJNA	69
7. REMANENT (SPIS Z NATURY) W PKPiR	79
7.1. Remanent a ustalenie dochodu	79
7.2. Zakres spisu z natury	79
7.3. Kiedy sporządzić spis z natury	79
7.4. Obligatoryjne elementy spisu z natury	80
7.5. Wycena składników majątku	80
7.6. Ujęcie spisu z natury w PKPiR	81
7.7. Usługi, towary i materiały objęte remanentem końcowym	81
7.7.1. Materiały podstawowe i pomocnicze a usługi o charakterze niematerialnym	81
7.7.2. Usługi obce	82
7.7.3. Palety	82
7.7.4. Paliwo	82
7.7.5. Ubezpieczenia komunikacyjne	83
7.7.6. Towary nabyte w drodze spadku lub darowizny	83
7.8. Inne zdarzenia mające wpływ na wynik remanentu	83
7.8.1. Nieuregulowanie płatności w terminie	83
7.8.2. Koszty poboczne w spisie z natury	85
7.8.3. Zakup towaru na kilogramy, sprzedaż na sztuki	85
7.8.4. Korekta spisu z natury	85
7.8.5. Likwidacja towaru	86
8. ODPOWIEDZI NA PYTANIA CZYTELNIKÓW	87
8.1. Jak ująć w księgach rachunkowych i rozliczyć podatkowo różnice inwentaryzacyjne	87
8.2. Kiedy należy przeprowadzić roczną inwentaryzację kasy	91
8.4. Jak rozliczyć odchylenia od cen ewidencyjnych od niedoboru inwentaryzacyjnego	93
8.5. Czy wycena inwentaryzacji środków trwałych na arkuszach spisowych powinna być w wartości początkowej czy w wartości netto	95

Inwentaryzacja – jak sprawnie przeprowadzić

1. Pojęcie i przedmiot inwentaryzacji

Przepisy ustawy o rachunkowości poświęcają stosunkowo niewiele miejsca problematyce inwentaryzacji. Aby inwentaryzację przygotować, przeprowadzić oraz rozliczyć prawidłowo i sprawnie, należy posiadać gruntowną wiedzę praktyczną i doświadczenie.

1.1. Pojęcie inwentaryzacji

Inwentaryzacja jest elementem rachunkowości, co oznacza, że należy wobec niej stosować określone ustawą o rachunkowości zasady, uwzględniając jej właściwości i specyfikę. Z ustawy tej wynika również, że kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki – z **wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury** – zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą.

Przyjęcie odpowiedzialności przez inną osobę powinno być stwierdzone w formie pisemnej. W przypadku gdy kierownikiem jednostki jest organ wieloosobowy, a nie została wskazana osoba odpowiedzialna, odpowiedzialność ponoszą wszyscy członkowie tego organu.

W praktyce więc pewne obowiązki w zakresie rachunkowości kierownik jednostki może scedować innej osobie (np. głównemu księgowemu lub dyrektorowi finansowemu), za jej zgodą wyrażoną na piśmie. Gesja ta nie może jednak dotyczyć odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji drogą dokonania spisów z natury rzeczowych i pieniężnych składników aktywów jednostki, za które zawsze odpowiedzialny jest organ będący kierownikiem jednostki (np. zarząd, prezes, dyrektor itp.). Treść tego zapisu świadczy o tym, jak duże znaczenie ustawodawca nadaje inwentaryzacji.

UWAGA



Kierownik jednostki jest zobowiązany do zapewnienia starannego i kompetentnego przygotowania, przeprowadzenia oraz rozliczenia inwentaryzacji.

Inwentaryzacja stanowi najistotniejszy element weryfikacji, urealnienia i korekty wykazanej w ewidencji wartości aktywów i pasywów jednostki. Jest to możliwe dzięki wykonaniu ogółu czynności zmierzających do:

1. Ustalenia faktycznego stanu aktywów i pasywów w drodze przeprowadzenia:
 - spisów z natury rzeczowych i pieniężnych składników majątkowych,
 - uzgodnień sald większości rozrachunków z kontrahentami oraz środków pieniężnych ulokowanych w bankach, w tym także zaciągniętych kredytów i pożyczek,
 - porównania – w odniesieniu do pozostałych aktywów i pasywów – ich stanów ewidencyjnych z odpowiednią dokumentacją oraz ewentualnej weryfikacji tych danych.
2. Urealnienia stanów ewidencyjnych przez doprowadzenie ich wysokości do danych występujących w rzeczywistości (naturze).
3. Zapewnienia ochrony mienia.
4. Oceny przydatności, wartości i użyteczności posiadanego majątku.
5. Oceny kompetencji i uczciwości osób odpowiedzialnych materialnie oraz innych pracowników.
6. Doskonalenia organizacji, ochrony, ewidencji, a także poszukiwania najbardziej optymalnych środków realizacji działalności w przyszłości.

UWAGA



Do inwentaryzacji w wielu aspektach, m.in. w zakresie poprawności dokumentacji związanej z przebiegiem i rozliczeniem inwentaryzacji, mają zastosowanie przepisy odnoszące się do dowodów księgowych i ksiąg rachunkowych.

Inwentaryzacja bywa czasami niesłusznie traktowana jako czynność dodatkowa, zbędna, narzucona z zewnątrz, co niejednokrotnie powoduje, że jest przeprowadzana niestarannie, przysparzając wielu kłopotów i nieporozumień. Niektóre z nich powstają stąd, że nie doceniamy walorów inwentaryzacji, inne dlatego, że nie zawsze zdajemy sobie sprawę z jej konieczności. Jedne z nich mogą powodować szkody, drugie – zwłaszcza sprzeniewierzenie się postanowieniom ustawy o rachunkowości – stanowią naruszenie przepisów prawa.

1.2. Błędy i nieprawidłowości najczęściej popełniane w toku inwentaryzacji

Najczęściej zdarzają się następujące błędy i uchybienia popełniane w związku z inwentaryzacją:

- brak odpowiednich wewnętrznych aktów normatywnych – regulujących zarówno problematykę obiegu dokumentów, ochrony mienia i kontroli wewnętrznej w ogóle, jak i w szczególności problematykę inwentaryzacyjną (instrukcji inwentaryzacyjnej, zarządzeń wewnętrznych itp.),
- niedocenywanie roli szkolenia osób zatrudnionych przy inwentaryzacji (brak wskazania im specyficznych i trudnych problemów, jakie wystąpią w jednostce),
- powoływanie do przeprowadzenia inwentaryzacji osób niekompetentnych do wykonania tych czynności,
- udostępnianie w każdym przypadku zespołom spisowym ewidencji inwentaryzowanych składników,
- niewłaściwe przygotowanie pól spisowych do inwentaryzacji (nieuporządkowanie składowisk, niesprzymowanie towarów masowych, brak wywieszek umożliwiających identyfikację składników, niezgodnienie prowadzonej w rejonach spisowych ewidencji z księgowością),
- błędny podział jednostki na pola spisowe, a także niecisłe określanie ich zakresu,
- niewyznaczenie osób odpowiedzialnych za składniki znajdujące się w magazynach (ogólny dostęp),
- dopuszczanie do ruchu, tj. do wydawania i przyjmowania, bez niezbędnych ograniczeń, składników do rejonu spisowego w czasie spisu znajdujących się w nim składników,
- nadmierne rozciągnięcie w czasie spisu z natury, a także czynności rozliczania i weryfikacji różnic inwentaryzacyjnych; powierzchowne wyjaśnianie przyczyn powstawania różnic, pochopne dopuszczanie do spisów uzupełniających, czasami fikcyjnych, podejmowanych dla zatuszowania różnic,
- brak zorganizowania i zastosowania sprawnego i skutecznego systemu kontroli przygotowania i przeprowadzenia inwentaryzacji, a także ustalenia i rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych,
- niewłaściwe przygotowanie, wydawanie i rozliczanie arkuszy spisów z natury,
- nieprawidłowe wypełnianie arkuszy spisowych, niewłaściwe dokonywanie w nich poprawek, dopisywanie do pozycji już wpisanych dodatkowych ilości tego samego składnika, ujawnionych w czasie dalszych czynności inwentaryzacyjnych,
- niewyodrębnienie w czasie spisu składników zbędnych, niepełnowartościowych (uszkodzonych, zniszczonych), nieprzydatnych, niemodnych itp., a także będących własnością innych jednostek,
- nieuczestniczenie w spisach osób odpowiedzialnych materialnie,
- niepobranie od osób odpowiedzialnych materialnie stosownych oświadczeń wstępnych i końcowych, które zobowiązują je do solidniejszego podejścia do przeprowadzenia spisu,
- dopuszczanie do dokonywania nieuzasadnionych kompensat niedoborów i nadwyżek; np. kompensuje się niedobory z nadwyżkami stwierdzone w różnych polach spisowych, u różnych osób odpowiedzialnych, w czasie różnych inwentaryzacji; nie zwraca się uwagi na to, czy rzeczywiście występuje domniemanie możliwości pomyłki z uwagi na podobieństwo artykułów; kompensuje się, globalną wartość różnic stwierdzonych na wszystkich inwentaryzowanych składnikach, pokrywając wartość niedoborów wartością nadwyżek i traktując różnice jako niezawinione, bez powiązania z różnicami ilościowymi oraz przy ignorowaniu braku podobieństwa objętych kompensatą składników; nie dokonuje się korygowania ewidencji o stwierdzone różnice inwentaryzacyjne ilościowo-wartościowe, co powoduje, że nadal wykazuje ona stany odmienne od faktycznych i przy każdym następnym spisie z natury sytuacja się powtórzy,
- dokonywanie niewłaściwej wyceny niedoborów zawinionych (bez oparcia się – zgodnie z Kodeksem cywilnym – na ich wycenie rynkowej),
- niefrasobliwe księgowanie niedoborów i nadwyżek bez jakiegokolwiek weryfikacji i eliminowania różnic pozornych,
- dokonywanie spisów na podstawie danych ewidencji, zamiast z natury,
- nieprawidłowa wycena poszczególnych pozycji arkuszy spisów z natury,
- dopasowywanie stanów wynikających z natury do stanów ewidencyjnych za pomocą wystawiania antydatowanych, fikcyjnych dokumentów,
- praktykowanie – dla ukrycia niedoborów – zasady przyjmowania towarów przed spisem z natury z datą po spisie; brak systemu odpowiedniej konfrontacji dokumentów w księgowości,

- praktykowanie tzw. pożyczek towarów na czas inwentaryzacji pomiędzy polami spisowymi,
- przeprowadzanie fikcyjnych spisów dodatkowych dla tuszowania niedoborów,
- zbyt łagodne traktowanie groźnych i niczym nie uzasadnionych naruszeń prawa, mienia oraz różnorodnych fałszerstw i malwersacji,
- niespektowanie obowiązku inwentaryzacji rozrachunków oraz pozostałych aktywów i pasywów, nie podlegających sprawdzaniu w trybie spisów z natury; nieobejmowanie inwentaryzacją licznych pozycji aktywów i pasywów,
- niesprawdzanie w czasie inwentaryzacji tytułów własności nieruchomości, majątkowych praw rzeczowych, towarów itp,
- pomijanie w inwentaryzacji wielu składników, np.:
 - zaliczanych w koszty w momencie zakupu lub wytworzenia,
 - wydanych do produkcji, ale jeszcze nie wykorzystanych,
 - rozrachunków publicznoprawnych,
 - finansowych składników majątku trwałego,
 - innych środków pieniężnych (np. w drodze),
 - kosztów przyszłych okresów,
 - rezerw na koszty przyszłych okresów,
 - kapitałów i funduszy specjalnych,
 - odpisów aktualizujących na należności zagrożone nieściągalnością,
 - rozliczeń międzyokresowych przychodów,
 - wartości niematerialnych i prawnych,
 - środków trwałych w budowie,
 - gruntów,
 - zapasów objętych wyłącznie ewidencją ilościową,
 - zapasów i innych składników obcych,
 - zobowiązań warunkowych oraz ograniczeń praw własności,
 - zerowych sald rozrachunków z jednostkami o bardzo ożywionych, skomplikowanych i kontrowersyjnych (pod względem rozliczeń) transakcjach,
 - wszystkich innych składników, których nie udało się zinwentaryzować albo których w roku obrotowym można było nie inwentaryzować w drodze spisów z natury lub uzgodnień sald,
- niedokonywanie księgowania lub błędne księgowanie treści decyzji kierownika jednostki dotyczącej rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych,
- niespektowanie ustawowych terminów przeprowadzania inwentaryzacji oraz ujmowania jej wyników w księgach rachunkowych właściwego roku obrotowego, na jaki przypadał termin inwentaryzacji,
- nieinwentaryzowanie, np. z uwagi na pracochłonność, artykułów masowych, zwałowych, ciężkich, przestrzennych, sypkich itp., występujących w dużych ilościach,
- niewykorzystywanie spostrzeżeń poczynionych w czasie inwentaryzacji, dotyczących stwierdzonych nieprawidłowości, do doskonalenia i usprawniania gospodarowania mieniem i zarządzania jednostką.

1.3. Cele inwentaryzacji

Inwentaryzacja stanowi ogół czynności mających na celu:

1. Ustalenie rzeczywistego stanu składników majątku (aktywów) i źródeł ich pochodzenia (pasywów) określonej jednostki za pomocą:
 - spisów z natury,
 - pisemnych potwierdzeń,
 - porównania z odpowiednimi dokumentami źródłowymi stanów wynikających z ksiąg rachunkowych.
2. Porównanie wyników ustalonych podczas inwentaryzacji z danymi ewidencji prowadzonej w jednostce (zarówno co do ich ilości, jak i wyceny), a także ustalenie, wyjaśnienie i rozliczenie – w księgach roku, na który przypadał termin inwentaryzacji – ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych (niedoborów lub nadwyżek).
3. Doprowadzenie danych ksiąg rachunkowych (ewidencji księgowej) do wysokości wynikającej ze stanu rzeczywistego, umożliwiające sporządzenie realnego, obiektywnego i wiarygodnego rocznego sprawozdania finansowego, odzwierciedlającego jasno i rzetelnie sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy jednostki.
4. Zapewnienie ochrony mienia oraz rozliczenia osób odpowiedzialnych materialnie, a także oceny ich kompetencji i przydatności.
5. Ocena przydatności i realności figurujących w ewidencji i znajdujących się na stanie składników, a zwłaszcza środków trwałych w zapasie, użytkowaniu i budowie, surowców, materiałów, towarów, wyrobów gotowych, półfabrykatów, produkcji w toku, wartości niematerialnych i prawnych, papierów wartościowych, należności, rozliczeń międzyokresowych itp.

UWAGA



Ostatecznym celem inwentaryzacji jest:

- doprowadzenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem rzeczywistym,
- rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych za powierzone im mienie,
- dokonanie oceny gospodarczej przydatności składników majątku jednostki,
- przeciwdziałanie nieprawidłowościom w gospodarowaniu majątkiem jednostki.

1.4. Zakres inwentaryzacji

Zakres (przedmiot) inwentaryzacji najlepiej określa jej cel. Jak wcześniej stwierdzono głównym celem inwentaryzacji jest ustalenie stanu rzeczywistego aktywów i pasywów, porównanie go ze stanem ewidencyjnym, wyprobowanie, wyjaśnienie i rozliczenie różnic, rozliczenie osób odpowiedzialnych materialnie oraz ocena przydatności składników majątku (aktywów), kapitałów (funduszy), rezerw i zobowiązań.

Uwzględniając zakres rzeczowy składników podlegających inwentaryzacji można stwierdzić, że głównie podlegają jej następujące aktywa i pasywa:

- środki trwałe w użytkowaniu i zapasie oraz wartości niematerialne i prawne,
- środki trwałe w budowie, w tym również maszyny i urządzenia przeznaczone do montażu,
- należności długoterminowe,
- inwestycje długoterminowe,
- długoterminowe aktywa finansowe,
- długoterminowe rozliczenia międzyokresowe,
- rzeczowe składniki aktywów obrotowych (surowce, materiały podstawowe i pomocnicze, paliwa i części zapasowe do maszyn i urządzeń, towary na składach, w hurtowniach, w placówkach sprzedaży detalicznej, w zakładach gastronomicznych, wyroby gotowe, półfabrykaty, elementy produkcji w toku, materiały w drodze i w przerobie itp.),
- gotówka w kasie, czeki i weksle,
- środki pieniężne na rachunkach bankowych oraz zobowiązania wobec banków z tytułu zaciągniętych kredytów,
- krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe czynne (koszty przyszłych okresów) i bierne (rezerwy na koszty przyszłych okresów),
- salda rozrachunków z organami podatkowymi i innymi instytucjami publicznoprawnymi (urzędy skarbowe, organy samorządu terytorialnego, ZUS, PFRON itp.),
- salda rozrachunków (należności i zobowiązań) z tytułu dostaw i usług,
- salda rozrachunków (należności i zobowiązań) z innych tytułów, w tym rozrachunków wewnątrzbranżowych, z pracownikami itp.,
- stany wszelkich kapitałów i funduszy oraz należności z tytułu zadeklarowanych, lecz jeszcze nie wniesionych kapitałów,
- salda rezerw oraz rozliczeń międzyokresowych przychodów,
- pozostałe – niewymienione wyżej – wykazywane w sprawozdaniu finansowym i objęte ewidencją wartościową aktywów i pasywów,
- składniki objęte tylko ewidencją ilościową,
- znajdujące się na stanie jednostki składniki obce (materiały w przerobie, elementy procesu produkcyjnego w trakcie obróbki obcej, składniki w depozycie itp.),
- ewentualne zobowiązania warunkowe (udzielone gwarancje, poręczenia, wpisy hipoteczne, zastawy itp.).

UWAGA



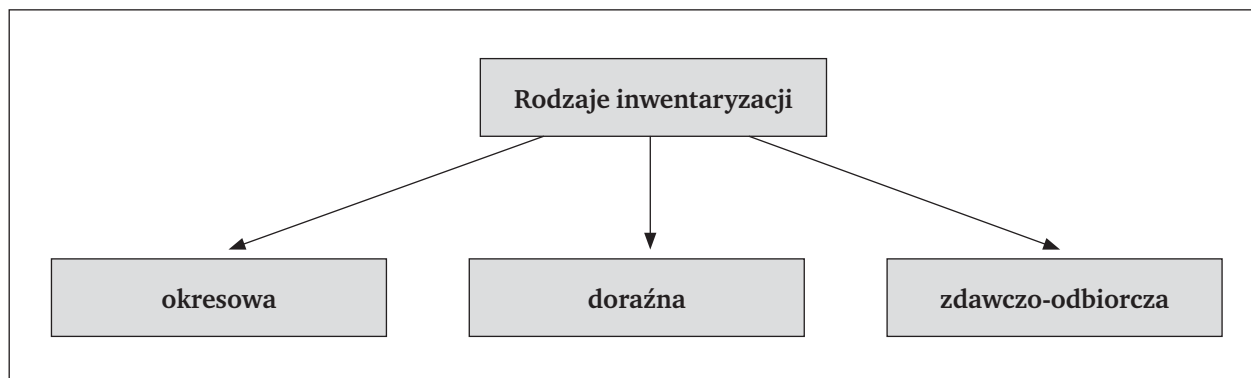
Inwentaryzacją powinny być objęte wszystkie aktywa i pasywa, a nawet:

- rzeczy objęte jedynie ewidencją ilościową (np. przedmioty drobnego wyposażenia używające się stopniowo),
- zapasy rzeczowych składników majątku obrotowego, zaliczanych w momencie zakupu w koszty (lub w momencie wytworzenia w koszt własny), jeżeli do dnia inwentaryzacji nie zostały jeszcze zużyte lub sprzedane,
- znajdujące się w jednostce składniki obce,
- składniki niewykazywane w bilansie (mimo że wynikają z ewidencji), np.:
 - wartości należności do wysokości utworzonych odpisów aktualizujących,
 - wartości w pełni umorzonych składników majątku trwałego,
 - stan produkcji w toku wyceniany do bilansu na poziomie wartości „0”,
- niestanowiące aktywów lub pasywów, lecz mogące mieć wpływ na ocenę sytuacji majątkowej i finansowej oraz na wyniki jednostki (w roku obrotowym lub w przyszłości) warunkowe obciążenia w postaci udzielonych gwarancji, poręczeń, wpisów hipotecznych, zastawów itp.

1.5. Rodzaje inwentaryzacji

Ze względu na powód przeprowadzenia inwentaryzacji wyróżnia się jej trzy rodzaje, tj. inwentaryzację okresową, która jest podstawowym rodzajem inwentaryzacji, doraźną – przeprowadzaną w określonych sytuacjach, i zdawczo-odbiorczą – związaną z przekazywaniem mienia pomiędzy pracownikami.

Schemat 1. Rodzaje inwentaryzacji



1.5.1. Inwentaryzacja okresowa

Jest to inwentaryzacja wynikająca z przepisów ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor), przeprowadzana co pewien określony odstęp czasu. Oznacza to, że kierownik jednostki jest zobowiązany do przeprowadzenia inwentaryzacji określonych składników majątku w terminach wskazanych w uor. Niewykonanie tego obowiązku skutkuje odpowiedzialnością karną (z tytułu naruszenia przepisów uor).

Inwentaryzacja okresowa jest tym rodzajem inwentaryzacji, który wystąpi w każdej jednostce. Terminy jej przeprowadzania zostały określone w art. 26 uor (szczegółowo przedstawia je tabela 1 na str. 14).

Jeśli chodzi o czas przeprowadzania inwentaryzacji, to – zgodnie z art. 26 ust. 3 uor – składniki aktywów rozpoczyna się inwentaryzować nie wcześniej niż na 3 miesiące przed końcem roku obrotowego, czyli w ostatnim kwartale roku. Wyjątek stanowią tu aktywa pieniężne, papiery wartościowe, produkty w toku oraz materiały, towary i wyroby gotowe, które są odpisywane w koszty na dzień ich zakupu lub w momencie ich wytworzenia. Te aktywa inwentaryzuje się na ostatni dzień roku obrotowego.

Inwentaryzację okresową należy przeprowadzić również na dzień zakończenia działalności przez jednostkę oraz na dzień poprzedzający postawienie jej w stan likwidacji (art. 26 ust. 4 uor).

Ustawa o rachunkowości (art. 26 ust. 5) przewiduje możliwość odstąpienia od przeprowadzenia inwentaryzacji w przypadku:

- 1) ogłoszenia upadłości z możliwością zawarcia układu, jeżeli zgodnie z art. 12 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości jednostka nie zamyka ksiąg rachunkowych,
- 2) połączenia lub podziału jednostek, z wyjątkiem spółek kapitałowych, jeżeli strony w drodze pisemnej umowy odstąpią od przeprowadzenia inwentaryzacji,
- 3) zawieszenia działalności, jeżeli zgodnie z art. 12 ust. 3b ustawy o rachunkowości jednostka nie zamyka ksiąg rachunkowych.

Nie oznacza to jednak, że np. likwidowany podmiot w ogóle zwolniony jest z inwentaryzacji. Otóż jak wynika z art. 26 ust. 4 ustawy o rachunkowości, na dzień zakończenia działalności przez jednostkę oraz na dzień poprzedzający postawienie jej w stan likwidacji lub ogłoszenia upadłości przeprowadza się inwentaryzację składników majątku.

ZMIANA 2016

W uor uchylono pkt 3 w art. 12 ust. 3. Oznacza to, że w przypadku postępowań restrukturyzacyjnych przeprowadzonych w trybie:

- postępowania o zatwierdzenie układu,
- przyspieszonego postępowania układowego,
- postępowania układowego,
- postępowania sanacyjnego

wymaga się zamykania i otwierania ksiąg rachunkowych. W przypadku przeprowadzenia postępowań restrukturyzacyjnych jednostka nie może więc zrezygnować z przeprowadzenia inwentaryzacji. Do-