

INSTRUKCJA INWENTARYZACYJNA

**INSTYTUT FARMAKOLOGII im. Jerzego Maja
Polskiej Akademii Nauk
w KRAKOWIE**

KRAKÓW, STYCZEŃ 2025

I. Definicja i cel inwentaryzacji

Inwentaryzacja jest to ogół czynności związanych z ustaleniem rzeczywistego stanu zasobów majątkowych (aktywów) oraz źródeł ich pochodzenia (pasywów) jednostki.

Celem inwentaryzacji jest:

- ustalenie rzeczywistego stanu aktywów i pasywów na określony dzień i porównanie go ze stanem księgowym;
- doprowadzenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem rzeczywistym, poprzez ustalenie, wyjaśnienie i rozliczenie ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych;
- rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych (współodpowiedzialnych) za powierzone im składniki majątku;
- dokonanie oceny gospodarczej, przydatności składników majątku;
- przeciwdziałanie nieprawidłowościom w gospodarce składnikami majątkowymi jednostki.

Przedmiotem inwentaryzacji są wszystkie aktywa i pasywa jednostki, w tym także składniki nieujmowane w bilansie np. wykazywane jedynie ilościowo, umorzone w 100 %.

II. Rodzaje, terminy częstotliwość i technika przeprowadzania inwentaryzacji

W zależności od charakteru i celu jakiego inwentaryzacja ma służyć rozróżnia się:

- **inwentaryzację roczną**, przeprowadzaną zgodnie z postanowieniami art. 26 i 27 ustawy o rachunkowości.
- **inwentaryzację zdawczo-odbiorczą**, polegającą na przeprowadzeniu spisu w wyznaczonym dniu (dniach) wszystkich składników majątkowych znajdujących się na danym polu spisowym. Inwentaryzacja zdawczo-odbiorcza przeprowadzana jest w przypadku:
 - zmiany osoby materialnie odpowiedzialnej,
 - zmian w strukturze organizacyjnej Instytutu,

- **inwentaryzację doraźną**, polegającą na przeprowadzeniu spisu składników majątkowych w przypadku:
 - zdarzeń losowych powodujących straty w mieniu (np. pożar, powódź, zalanie, kradzież itp.),
 - potrzeby kontroli osób materialnie odpowiedzialnych,
 - na żądanie zewnętrznych lub wewnętrznych organów kontrolnych.

Inwentaryzacja doraźna w określonych przypadkach (np. gdy odbędzie się w określonych terminach) może być uznana za inwentaryzację roczną, wymaganą przepisami ustawy o rachunkowości.

Instytut przyjął dopuszczone przepisami Ustawy o rachunkowości następujące terminy i zasady inwentaryzacji aktywów i pasywów:

- a. środki trwałe, nieruchomości zaliczone do inwestycji, znajdujące się na terenie strzeżonym – drogą spisu z natury - raz na cztery lata w dowolnym okresie roku;
- b. rzeczowe składniki aktywów obrotowych objęte ewidencją ilościowo-wartościową – drogą spisu z natury jeden raz w ciągu dwóch lat;
- c. środki pieniężne w kasie - drogą spisu z natury - na ostatni dzień roku obrotowego;
- d. środki pieniężne gromadzone na rachunkach bankowych, kredyty i pożyczki - drogą potwierdzenia sald - na ostatni dzień roku obrotowego;
- e. należności od odbiorców i innych dłużników, z wyjątkiem należności od osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, należności od pracowników, a także należności spornych i wątpliwych oraz sald zerowych - drogą potwierdzenia salda, według stanu na ostatni dzień roku obrotowego;
- f. pozostałych aktywów i pasywów, w tym także tych, których nie zinwentaryzowano w danym roku drogą spisu z natury lub potwierdzenia salda oraz ujęte wyłącznie w ewidencji ilościowej na kontach pozabilansowych - drogą porównania danych w ewidencji z odpowiednią dokumentacją, analizy i weryfikacji ich realności, według stanu na ostatni dzień roku obrotowego.

Inwentaryzację składników majątkowych, które znajdują się poza Instytutem, jak np. składniki majątkowe wydierżawione, użyczone, przeprowadza się w oparciu o dane spisu z natury, otrzymane z jednostki, w której znajdują się te składniki majątkowe Instytutu.

III. Powoływanie komisji inwentaryzacyjnych

1. Za prawidłową realizację inwentaryzacji bezpośrednio odpowiedzialny jest dyrektor Instytutu, który:

- Każdorazowo powołuje komisję inwentaryzacyjną do przeprowadzenia inwentaryzacji w składzie zapewniającym sprawny i prawidłowy przebieg inwentaryzacji;
- zapewnia odpowiednie warunki w celu prawidłowego przeprowadzenia inwentaryzacji;
- bezpośrednio sprawuje nadzór nad całokształtem inwentaryzacji;
- podejmuje decyzje w sprawie księgowego ujęcia różnic inwentaryzacyjnych niezawinionych, (odpisanie w koszty) lub zawinionych (obciążenie osób winnych za niedobory).

2. Dyrektor Instytutu wydaje zarządzenie w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji, które zawiera co najmniej

- rodzaje składników majątku, które będą objęte spisem,
- dzień, na który dokonuje się inwentaryzacji,
- daty (okresy) przeprowadzenia spisu
- komisję spisową (w tym przewodniczącego komisji spisowej);

3. W skład komisji inwentaryzacyjnej nie mogą wchodzić osoby bez odpowiednich kwalifikacji zawodowych, osoby które przyjęły odpowiedzialność materialną za powierzone im składniki majątku objęte spisem z natury, a także pracowników księgowości prowadzących ewidencję objętych inwentaryzacją składników majątkowych i innych osób, które nie zapewniają bezstronnego dokonania spisu.

W każdym przypadku, bez względu na skład osobowy zespołu powołanego przez Dyrektora Instytutu, spis z natury powinien być przeprowadzony w obecności osób odpowiedzialnych materialnie za powierzone im mienie.

4. Spośród zespołu powołanego do przeprowadzenia spisu, Dyrektor Instytutu powołuje przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, odpowiedzialnego za rzetelne przeprowadzenie spisu z natury i za inne czynności związane z inwentaryzacją. Przewodniczący lub inna upoważniona osoba otrzymuje arkusze spisowe, odpowiednio oznakowane w sposób umożliwiający kontrolę ich wykorzystania zgodnie z przeznaczeniem.

IV. Metody, zasady i dokumentacja inwentaryzacyjna

1. Inwentaryzacja składników majątkowych w drodze spisu z natury przeprowadzana jest:

- a) metodą elektroniczną,
- b) metodą ręczną.

Metoda elektroniczna polega na skanowaniu etykiet przy pomocy terminala kodów kreskowych.

Po przeprowadzonej inwentaryzacji dane z terminala przesyłane są do systemu w celu porównania ich z bazą danych w ewidencji księgowej. Ewentualne różnice ujmuje się w arkuszu rozbieżności.

Metoda ręczna stosowana podczas inwentaryzacji polega na ręcznym wprowadzaniu danych do arkusza spisowego na podstawie stwierdzonych (zliczonych, zmierzonych, zważonych lub oszacowanych) ilości inwentaryzowanych składników majątku.

2. Rzeczywisty stan składników majątkowych ustala się w drodze:

- a) spisu z natury,
- b) potwierdzenia sald,
- c) weryfikacji danych zawartych w ewidencji księgowej z danymi wynikającymi z dokumentów.

3. Inwentaryzację w drodze spisu z natury wykonuje się na podstawie bezpośredniego, naoczego stwierdzenia przez komisję inwentaryzacyjną istnienia składników majątkowych i ustalenia rzeczywistej ilości poprzez ich przeliczenie, zważenie, zmierzenie lub oszacowanie oraz ujęcie ustalonej ilości w arkuszu spisu z natury.

W przypadku zastosowania czytników kodów kreskowych dane z czytnika są transmitowane do elektronicznego arkusza spisu z natury.

Arkusze spisu z natury sporządza się w dwóch, a w przypadku inwentaryzacji zdawczo - odbiorczej w trzech egzemplarzach.

- 3.1. Przeprowadzenie inwentaryzacji w drodze spisu z natury poprzedzają czynności:

- a) uporządkowanie miejsc przechowywania składników majątkowych w sposób pozwalający szybkie ustalenie ich ilości oraz porównanie z księgami inwentarzowymi,

- b) oznakowanie numerami inwentarzowymi w sposób trwały, środków trwałych i uaktualnienie wykazów składników majątku w pomieszczeniach inwentaryzowanych,
Numer inwentarzowy winien zawierać nazwę jednostki (skrót) i numer księgi inwentarzowej w której jest wpisany.
- 3.2. Przed przystąpieniem do czynności spisowych należy sprawdzić, czy do komórki księgowości zostały przekazane wszystkie dowody księgowe mające wpływ na stan księgowy objętych inwentaryzacją składników majątku.
Zespół spisowy nie może być poinformowany o ilości inwentaryzowanych składników majątku wynikający z ewidencji.
- 3.3. Podczas spisu z natury należy przestrzegać następujących zasad:
- a) kompletności - każdy składnik majątkowy objęty spisem musi być zapisany w arkuszu spisu z natury,
 - b) jednokrotności - każdy składnik majątkowy objęty spisem może być ujęty w arkuszu spisu z natury tylko jeden raz,
 - c) porównywalności - stan składnika majątkowego ustalony na podstawie spisu z natury w określonym dniu należy porównać ze stanem w ewidencji księgowej na ten dzień.
- 3.4. Błędy w arkuszach spisowych koryguje się wyłącznie przez skreślenie błędnego w sposób umożliwiający późniejsze jego odczytanie, wpisanie zapisu poprawnego, umieszczenie daty oraz podpisu osoby materialnie odpowiedzialnej i przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej. W arkuszach spisowych nie można pozostawiać nie wypełnionych wierszy.
- 3.5. Arkusze spisu z natury powinny zawierać co najmniej:
- a) nazwę i numer kolejny arkusza spisu,
 - b) nazwę jednostki (pieczęć jednostki),
 - c) określenie metody inwentaryzacyjnej,
 - d) datę rozpoczęcia i zakończenia spisu z natury,
 - e) termin przeprowadzenia inwentaryzacji, jeżeli różni się od daty spisu z natury,
 - f) numer kolejny pozycji arkusza spisu,

- g) szczegółowe określenie nazwy składnika majątku, w tym także symbol identyfikujący (np. numer inwentarzowy),
- h) jednostkę miary,
- i) ilość stwierdzoną w czasie spisu z natury (zgodnie ze stanem faktycznym),
- j) imię i nazwisko osoby, której powierzono składniki majątku oraz jej podpis.

3.6. Składniki majątku zepsute, uszkodzone, niepełnowartościowe wykazuje się na odrębnych arkuszach spisowych.

3.7. Arkusze spisowe winny być potwierdzone podpisami przez osoby uczestniczące w inwentaryzacji (komisja inwentaryzacyjna oraz osoba odpowiedzialna materialnie),

Sporządzony w ten sposób spis z natury stanowi podstawę porównania wynikającego z niego stanu składników majątku objętych inwentaryzacją, z ich stanem wynikającym z ksiąg rachunkowych.

3.8. Na arkuszach spisu z natury dokonuje się wyceny składników majątku oraz ustala łączną ich wartość.

3.9. Spis z natury środków pieniężnych sporządza się w każdym przypadku zmiany kasjera, a dla celów kontroli z częstotliwością określoną przez kierownika jednostki – każdorazowo po wydaniu zarządzenia o przeprowadzeniu inwentaryzacji środków pieniężnych. Spis z natury polega na przeliczeniu przez osobę materialnie odpowiedzialną w obecności komisji inwentaryzacyjnej, wszystkich środków pieniężnych znajdujących się w kasie.

4. Inwentaryzacja w drodze uzgodnienia i potwierdzenia salda.

4.1. Inwentaryzacja należności wynikających z rozrachunków z kontrahentami z tytułu dostaw i usług polega na wzajemnym uzgodnieniu i potwierdzeniu stanu księgowego tych aktywów. Instytut wysyła w tym celu na piśmie potwierdzenie figurującego w jego księgach stanu należności do kontrahenta, który zgłasza zastrzeżenia na piśmie, albo potwierdza – także na piśmie – wynikający z jego ksiąg rachunkowych stan należności.

Uzgodnienie sald rozrachunków odbywa się przez wysyłanie do kontrahenta druków (wydruk komputerowy) w dwóch egzemplarzach, odcinek A i B. W aktach księgowości jednostki powinna zostać kserokopia wysłanego potwierdzenia salda. Jeden egzemplarz powinien wrócić do jednostki z potwierdzeniem lub wyjaśnieniem niezgodności;

Informacja przesyłana do kontrahenta powinna zawierać:

- pieczęć firmy,
- kwotę salda konta,
- wskazanie strony Dt lub Ct,
- wyszczególnienie pozycji składających się na saldo z podaniem dowodów źródłowych (nr faktury, kwota),
- podpis głównego księgowego.

4.2. Inwentaryzacja w drodze uzgodnienia i potwierdzenia stanu księgowego środków pieniężnych zgromadzonych na rachunkach bankowych polega na uzyskaniu od banków pisemnych potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych Instytutu, stanu środków pieniężnych i rozliczeniu ewentualnych różnic.

5. Inwentaryzacja metodą weryfikacji polega na porównaniu danych z ksiąg rachunkowych ze stanowiącymi ich podstawę dokumentami źródłowymi.

Inwentaryzacja składników majątkowych metodą weryfikacji dokumentów obejmuje:

- a) grunty i prawa zakwalifikowane do nieruchomości;
- b) środki trwałe w budowie z wyłączeniem wchodzących w ich skład maszyn i urządzeń oraz środki trwałe do których dostęp jest znacznie utrudniony;
- c) wartości niematerialne i prawne;
- d) należności sporne i wątpliwe;
- e) należności i zobowiązania z tytułów publicznoprawnych;
- f) należności i zobowiązania wobec pracowników;
- g) inwestycje zaliczane do finansowych aktywów trwałych;
- h) rozliczenia międzyokresowe kosztów i przychodów;
- i) fundusze, rezerwy i pozostałe zobowiązania

V. Różnice inwentaryzacyjne

1. Końcowym etapem prac inwentaryzacyjnych jest rozliczenie powstałych różnic w oparciu o wyjaśnienia dotyczące przyczyn powstania niedoborów i nadwyżek.

Różnice inwentaryzacyjne są to rozbieżności pomiędzy stanem księgowym, objętych inwentaryzacją składników majątku, a ich stanem rzeczywistym podanym w arkuszu spisu z natury.

W celu ustalenia różnic inwentaryzacyjnych porównuje się stan rzeczywisty objętych inwentaryzacją składników majątku, ustalony w drodze spisu z natury, z ich stanem wynikającym z zapisów w księgach rachunkowych.

2. Ustalone w rezultacie tego porównania różnice inwentaryzacyjne mogą wystąpić jako:
 - niedobór objętych inwentaryzacją składników majątku – jeżeli ich stan rzeczywisty ustalony w drodze spisu z natury jest niższy od stanu wynikającego z ewidencji księgowej,
 - nadwyżka objętych inwentaryzacją składników majątku – jeżeli ich stan rzeczywisty ustalony w drodze spisu z natury jest wyższy od stanu wynikającego z ewidencji księgowej,

Powstałe różnice mogą wynikać z następujących przyczyn:

- pomyłek w ewidencji dotyczącej wpisania złej jednostki miary, niewłaściwej ilości wydanego składnika,
 - błędów podczas spisu z natury np. pomyłek w ilościach spisanych składników, przeoczeniem niektórych asortymentów,
 - niewłaściwych zapisów w ewidencji księgowej,
 - brak księgowania protokołów zniszczeń i dokumentów likwidacji.
3. Różnice powstałe z wyżej wymienionych przyczyn, - jeśli przyczyny te zostaną udowodnione (udokumentowane) - określa się jako różnice (niedobory, nadwyżki) pozorne.

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

- niedobory lub nadwyżki pozorne,
- niedobory lub nadwyżki podlegające kompensacie,
- niedobory zawinione,
- niedobory niezawinione.

4. Niedobory lub nadwyżki pozorne rozlicza się korygując zapisy księgowe składników majątku objętych inwentaryzacją, na podstawie bezspornych dowodów uzasadniających tę korektę.
5. Niedobory składników majątku objętych ewidencją ilościowo-wartościową mogą być kompensowane nadwyżkami tych składników majątku, stwierdzonymi na podstawie tego samego spisu z natury. Kompensaty dokonuje się jeżeli spełnione są jednocześnie następujące warunki:
 - nadwyżki i niedobory zostały ustalone na podstawie tego samego spisu z natury i powstały w tym samym okresie objętym rozliczeniem,
 - nadwyżki i niedobory dotyczą tej samej osoby materialnie odpowiedzialnej za powierzone składniki majątku objęte inwentaryzacją,
 - nadwyżki i niedobory powstały w podobnych asortymentach inwentaryzowanych składników majątku, tj. o tej samej nazwie, zbliżonych właściwościach lub podobnym wyglądzie.

Dokonując 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 sytuacje:

- kwota różnicy w postaci niedoboru równa się kwocie różnicy w postaci nadwyżki – jeżeli ilości i ceny jednostkowe kompensowanych artykułów są sobie równe,
- po kompensacie pozostają różnice ilościowe – jeżeli ceny jednostkowe kompensowanych składników majątku są jednakowe, a ilość niedoboru i nadwyżki różne,
- po kompensacie powstają różnice wartościowe – jeżeli ilość niedoboru i nadwyżki kompensowanych składników są jednakowe, zaś ceny różne,
- 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.

Różnice wartościowe z tytułu kompensat podlegają również rozliczeniu. Instytut może uznać je za zawinione i obciążyć nimi osobę materialnie odpowiedzialną lub uznać jako niezawinione i odpisać w koszty.

6. Różnica inwentaryzacyjna w postaci niedoboru składnika majątku po dokonaniu kompensaty niedoborów z nadwyżkami, może być uznana za niedobór zawiniony lub niezawiniony.
 - za zawiniony uznaje się niedobór będący następstwem działania lub zaniedbania obowiązków osoby odpowiedzialnej za powierzone jej mienie.
 - za niezawiniony uznaje się niedobór, jeżeli postępowanie wyjaśniające przeprowadzone na okoliczność tego niedoboru wykazało, że powstał on z przyczyn wykluczających odpowiedzialność osoby, której powierzono składniki majątku.

Do niedoborów niezawinionych zalicza się między innymi niedobory spowodowane zdarzeniami losowymi, mieszczące w granicach błędu pomiaru oraz niedobory ubytków naturalnych i nadzwyczajnych mieszczące się w określonych normach.
7. Decyzję w sprawie uznania niedoboru składników majątku za zawiniony, bądź niezawiniony podejmuje Dyrektor Instytutu, przyjmując za podstawę wyniki postępowania wyjaśniającego przeprowadzonego w związku z niedoborem. Jeżeli przyczyny powstania niedoboru nie są znane, wówczas traktuje się go jako niedobór nieuzasadniony, który może być dochodzony, analogicznie jak niedobór zawiniony.
8. Decyzje o obciążeniu równowartością niedoboru nieuzasadnionego lub zawinionego osoby odpowiedzialnej za powierzone jej składniki majątku objęte inwentaryzacją, podejmuje Dyrektor Instytutu, który ustala wysokość roszczenia od tej osoby. Równowartość roszczenia z tytułu niedoboru określa się w wielkości uznanej za zawinioną – z reguły na poziomie ceny rynkowej, chociaż może to być również wartość niższa od ceny rynkowej, a nawet ustalona w wysokości stwierdzonego niedoboru.
9. 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 przypada termin inwentaryzacji.

VI. Zakresy uprawnień i obowiązków

1. Do obowiązków komisji inwentaryzacyjnej należy:

- rzetelne wykonanie spisu z natury wszystkich składników majątkowych poprzez liczenie, ważenie, dokonanie pomiarów i obliczeń;
- prawidłowe i czytelne wypełnianie arkuszy spisowych;
- ustalenie przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych;
- dokonanie oceny przydatności posiadanych środków rzeczowych oraz prawidłowości ich przechowywania;
- współudział w wycenie spisanych składników majątkowych z głównym księgowym;
- rozliczenie się z pobranych druków arkuszy spisowych, które są drukami ścisłego zarachowania;
- obsługa i zabezpieczenie terminala służącego do odczytywania kodów kreskowych z oznakowanych składników majątkowych;
- kontrola prawidłowego oznakowania składników majątkowych;
- ocena sposobu zabezpieczenia majątku jednostki przed zniszczeniem lub zagarnięciem oraz ocena przydatności inwentaryzowanych składników majątkowych, a w przypadku zastrzeżeń odnotowanie tego faktu w protokole z inwentaryzacji.

2. Do zadań Głównego Księgowego należy w szczególności:

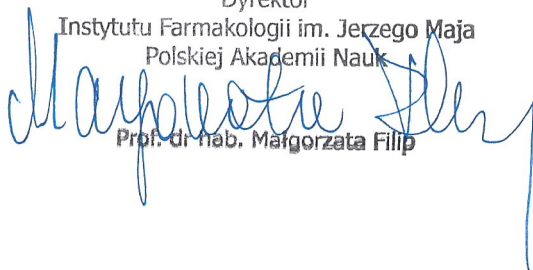
- sprawowanie nadzoru nad prawidłowością i terminowością :
 - rozliczenia inwentaryzacji,
 - księgowania różnic inwentaryzacyjnych,
 - przeprowadzenia inwentaryzacji w drodze pisemnego potwierdzenia sald oraz weryfikacji dokumentów,
- przeprowadzenia weryfikacji danych zawartych w ewidencji księgowej z danymi wynikającymi z dokumentów,
- nadzorowanie wystawiania not obciążeniowych dla osób odpowiedzialnych materialnie za niedobory zawinione,
- ustalenie wartości spisanych składników majątkowych,

- ustalenie różnic inwentaryzacyjnych;
- ujęcie w księgach rachunkowych różnic inwentaryzacyjnych zgodnie z decyzją Dyrektora Instytutu, co do ich rozliczenia;
- zweryfikowanie prawidłowości sald nadesłanych przez kontrahentów;
- okresowa kontrola stanu kasy.

Opracowano na podstawie: ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021r., poz. 217 z późniejszymi zmianami)

Instrukcja obowiązuje od 01.01.2025r.

Zatwierdził:

Dyrektor
Instytutu Farmakologii im. Jerzego Maja
Polskiej Akademii Nauk

Prof. dr hab. Małgorzata Filip