



Autor: Michał Gliński

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

INWENTARYZACJA ZAPASÓW - JAK SIĘ DO NIEJ PRZYGOTOWAĆ

W ramach inwentaryzacji należy przeprowadzić spis z natury zapasów, co często stanowi wyzwanie dla osób odpowiedzialnych za sporządzenie sprawozdania finansowego, ze względu na złożoność i pracochłonność.

Poprawne przygotowanie się do przeprowadzenia spisu usprawni proces i umożliwi ograniczenie błędów.

Przed przystąpieniem do jakichkolwiek czynności związanych z planowaniem spisu, należy ustalić, w jakich terminach możemy go przeprowadzić. Co do zasady, inwentaryzację zapasów przeprowadza się na dzień bilansowy. Zgodnie z art. 26 u. 1 ustawy o rachunkowości (dalej: uor), spółki mają jednak możliwość rozłożenia czynności inwentaryzacyjnych w czasie, co jest szczególnie użyteczne, jeśli dokonanie przeliczeń jest czasochłonne, a termin na sporządzenie sprawozdania finansowego jest bardzo krótki (np. ze względu na wymagania koncernowe). Z kolei na podstawie art. 26 ust. 3 pkt 1 uor, roczną inwentaryzację rozpocząć można na trzecim kwartale roku obrotowego i zakończyć do 15 dnia kolejnego roku.

USTALENIE TERMINU

Aby skorzystać z możliwości rozłożenia inwentaryzacji w czasie, należy się liczyć z koniecznością przeprowadzenia tzw. przejścia, polegającego na ustaleniu stanu na dzień bilansowy na podstawie ilości według inwentaryzacji oraz ruchów magazynowych między tymi dwoma dniami. Do spisanych z natury ilości dodaje się lub odejmuje wszystkie przychody i rozchody między dniem bilansowym, a dniem inwentaryzacji. W ten sposób ustalony stan podlega porównaniu z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych i pozwala wnioskować o jego wiarygodności na dzień bilansowy.

Ustawodawca w art. 26 ust. 3 pkt 2 uor przewidział także możliwość przeprowadzenia inwentaryzacji zapasów raz na dwa lata, jeśli znajdują się one w strzeżonych składowiskach i zostaną objęte ewidencją ilościowo-wartościową. Innymi słowy, obowiązki wynikające z ustawy zostaną spełnione pod warunkiem, że od daty wcześniejszego spisu nie minęły dwa lata. W praktyce inwentaryzację zapasów, niezależnie od miejsca ich składowania, przeprowadza się najczęściej co roku, gdyż pozwala to na prawidłowe ich ujęcie w sprawozdaniu finansowym.

Nie każdy podmiot ma jednak możliwość skorzystania z tych ułatwień. Jeżeli spółka zdecydowała się na wybór rozwiązania, w którym zapasy spisywane są bezpośrednio w koszty w momencie zakupu lub wytworzenia, to inwentaryzację obowiązkowo przeprowadza się na dzień bilansowy.

UWAGA!

W przypadku spółek, których sprawozdania finansowe podlegają badaniu lub przeglądowi, należy pamiętać o tym, by o terminie inwentaryzacji poinformować przynajmniej kilka dni wcześniej biegłego rewidenta.

Biegły może zażądać, aby umożliwić mu obserwację spisu, a jeśli nie zapewnimy mu takiej możliwości, może skutkować to np. zastrzeżeniem w opinii, dotyczącym zapasów.

WSTĘPNE PRZYGOTOWANIE

Po wyznaczeniu terminów inwentaryzacji można przystąpić do przygotowania wstępnego polegającego na analizie wewnętrznych wytycznych. Podstawowym dokumentem jest tu instrukcja inwentaryzacyjna, która powinna informować o tym, w jaki sposób przebiegać będzie spis. W zależności od zmian w gospodarowaniu zapasami w danym roku, takimi jak np. wprowadzenie skanerów lub odmiennych, niż w latach ubiegłych miejsc składowania, instrukcję należy odpowiednio zmodyfikować. Źródłem ulepszeń w instrukcjach inwentaryzacyjnych powinny być także wnioski wyciągnięte z wcześniejszej inwentaryzacji, które usprawnią liczenie w problematycznych obszarach i pozwolą uniknąć błędów. Poprawione instrukcje inwentaryzacyjne przed spisem warto udostępnić biegłemu. Może on wskazać obszary, które w dalszym ciągu wymagają poprawek. Zmiany w instrukcjach przedkładamy do akceptacji kierownikowi jednostki.

UWAGA!

Jeśli jednostka nie posiada instrukcji inwentaryzacyjnej, należy ją sporządzić.

Ustawa o rachunkowości nie wskazuje, co powinna ona zawierać, ale ogólnie przyjmuje się, że ma regulować wszystkie istotne aspekty spisu i odzwierciedlać jego modelowy przebieg. W związku z powyższym, powinna zawierać przede wszystkim informacje takie jak:

- przedmiot i cel inwentaryzacji,
- terminy oraz częstotliwość inwentaryzacji poszczególnych składników zapasów,
- harmonogram wykonywania poszczególnych czynności inwentaryzacyjnych w podziale na etapy,
- opis czynności przygotowawczych przed inwentaryzacją,
- metody i narzędzia służące liczeniu, mierzeniu lub ważeniu stanów poszczególnych zapasów,
- opis procedur związany z wydawaniem, wypełnianiem oraz zwrotem i wprowadzaniem do systemu arkuszy spisowych, korygowania błędów na arkuszach oraz innych procedur dokumentowania wyników inwentaryzacji,
- zasady powoływania i kompetencje członków komisji inwentaryzacyjnej i zespołów spisowych,
- zasady ustalania, potwierdzania oraz rozliczania różnic inwentaryzacyjnych,
- ewentualne uproszczenia stosowane podczas inwentaryzacji.

Poza tym, że instrukcje inwentaryzacyjne powinny zostać spisane i zatwierdzone, należy upewnić się, że pracownicy uczestniczący w spisie zapoznają się z nimi. Najlepszym rozwiązaniem będzie przeprowadzenie szkolenia dla członków zespołów spisowych, które pozwoli rozwiązać wszelkie wątpliwości i uzyskać pewność, że wszelkie czynności podczas inwentaryzacji będą wykonywane zgodnie ze sztuką.

FORMALNA DOKUMENTACJA

Oprócz instrukcji inwentaryzacyjnej, trzeba przygotować inne formalne dokumenty. Pierwszym z nich jest zarządzenie inwentaryzacyjne wydawane przez kierownika jednostki. Zawiera ono przedmiot, datę rozpoczęcia i zakończenia spisu oraz powołanie zespołów spisowych i komisji inwentaryzacyjnej.

Dobrze przygotowany spis z natury, szczególnie w przypadku, jeśli zapasów jest dużo, powinien być przeprowadzany także na podstawie planu sytuacyjnego magazynu, który wskazuje jednoznacznie wytyczone pola spisowe na magazynie oraz na podstawie

harmonogramu inwentaryzacji, który wyznacza, kiedy przeliczane powinny być poszczególne pola.

Podstawowym drukiem służącym udokumentowaniu inwentaryzacji jest arkusz spisowy zawierający dane takie jak: nazwa jednostki, symbol arkusza, identyfikacja pola i zespołu spisowego, moment rozpoczęcia i zakończenia przeliczeń. W tabelach na arkuszu umieszcza się liczbę porządkową, symbol i nazwę asortymentu, jednostkę miary, stwierdzoną ilość oraz miejsce na uwagi. Dla ułatwienia identyfikacji druki mogą zawierać wszystkie dane za wyjątkiem ilości, podlegającej ustaleniu. Celem łatwiejszej identyfikacji poszczególnych zapasów na arkuszach można wskazać też dokładne miejsce składowania. Dobrą praktyką jest udokumentowanie protokołem wydań i zwrotów wszystkich arkuszy spisowych. Te protokoły również należy przygotować przed rozpoczęciem spisu.

PRZYGOTOWANIE MAGAZYNÓW

Przystępując do organizacji inwentaryzacji, trzeba także pamiętać o tym, by odpowiednio przygotować same miejsca składowania zapasów. Przed spisem, osoby odpowiedzialne za gospodarkę magazynową powinny upewnić się, że wszelkie dokumenty materiałowe zostały zaksięgowane. Nie wprowadzone na czas dokumenty zakupu lub sprzedaży mogą skutkować na przykład tym, że najpierw podczas spisu zidentyfikowana zostanie nadwyżka lub niedobór, a dodatkowo po inwentaryzacji zostanie zaksięgowane przyjęcie lub rozchód z dokumentu magazynowego. Generalnie, spis najłatwiej jest przeprowadzać na jak najniższych stanach, więc warto dołożyć starań, aby możliwie jak największej liczby rozchodów dokonać przed inwentaryzacją.

Kolejną rzeczą jest uporządkowanie magazynu. Po pierwsze, asortymenty powinny być poukładane w taki sposób, aby ułatwiać liczenie (poukładane w równe stosy, rzędy), posegregowane (aby nie doszło do sytuacji, w których dwa asortymenty o podobnym wyglądzie zostaną pomyłone), ułożone w jednym miejscu oraz jednoznacznie przypisane do pól spisowych (aby nie doszło do ich wielokrotnego przeliczenia przez różne zespoły). Należy też upewnić się, że pola spisowe oraz asortymenty nie podlegające spisowi (np. materiały powierzone) są dobrze oznaczone. Jeśli podczas inwentaryzacji korzysta się z etykiet na asortymentach lub na arkuszach należy podać szczegółowe miejsce składowania, warto bezpośrednio przed spisem przejrzeć, czy wszystkie te oznaczenia zostały poprawnie wydrukowane.

UWAGA!

W przypadku dużej różnorodności asortymentów warto zastanowić się nad stworzeniem specjalnego miejsca do odkładania zapasów, co do których występują problemy z identyfikacją, do późniejszego wyjaśnienia.

Ostatnią czynnością poprzedzającą liczenie powinno być upewnienie się, że dla członków zespołów są dostępne odpowiednie narzędzia, czyli miary i wagi, które dają wiarygodne wyniki.

ZDANIEM AUTORA

Michał Gliński, kierownik projektu w [gliwickim oddziale Rödl & Partner](#)

Przeprowadzenie spisu z natury może być czasochłonnym i skomplikowanym zadaniem. Jeśli zapasy stanowią istotny składnik aktywów, poprawna inwentaryzacja jest także niezbędna do prawidłowego sporządzenia sprawozdania finansowego. Aby uniknąć błędów w tym obszarze, należy się odpowiednio przygotować. Punktem wyjścia powinny być tu zawsze wnioski z lat ubiegłych, a jeśli inwentaryzację przeprowadzamy po raz pierwszy, zadanie zdecydowanie ułatwi rzetelne przygotowanie instrukcji inwentaryzacyjnych. Prawidłowo przeprowadzona inwentaryzacja musi być także dobrze udokumentowana, w czym pomogą stosowne protokoły oraz właściwie przygotowane arkusze spisowe. Członkowie zespołów spisowych powinni być odpowiednio przeszkoleni oraz posiadać odpowiednie narzędzia, umożliwiające im prawidłowe ustalenie stanów. Należy pamiętać, że aby inwentaryzacja przebiegła sprawnie i z możliwie najmniejszą liczbą pomyłek, zapasy w magazynie muszą być odpowiednio uporządkowane. Właściwe przygotowanie spisu pozwoli zaoszczędzić czas nie

tylko poprzez skrócenie liczenia, ale również mniejszą liczbę błędów do wyjaśnienia przy wprowadzaniu i rozliczaniu wyników inwentaryzacji.

KOMENTARZ EKSPERTKI

Magdalena Ludwiczak, partner, biegły rewident, [kierownik poznańskiego oddziału Rödl & Partner](#)

Już po raz kolejny specjaliści z Rödl & Partner mają przyjemność towarzyszyć Państwu w procesie rachunkowego zamknięcia roku. Roku, który dla nas wszystkich jest okresem wzmożonej pracy, presji, życia w ciągłej zmianie i niepewności. Trwająca pandemia koronawirusa ma bowiem istotny wpływ na zachowania i reakcje światowych rynków finansowych, a tym samym na działalność większości polskich przedsiębiorstw w 2020 roku.

W bieżącym roku przygotowanie sprawozdania finansowego będzie wyjątkowo trudnym wyzwaniem. Z jednej strony jest konieczność prawidłowego oszacowania i zaprezentowania wpływu pandemii na dane finansowe spółek, a z drugiej zagwarantowania płynności przebiegu całego procesu. Wychodząc naprzeciw wyzwaniom związanym ze sprawnym przejściem przez proces zamknięcia roku obrotowego i rozpoczęciem nowego – przedstawiamy cykl artykułów związanych z finansowym zamknięciem roku. Chcemy wykorzystać nasze doświadczenia w doradztwie w zakresie rachunkowości oraz badania sprawozdań finansowych, by poddać analizie najważniejsze aspekty związane z tym procesem.

Celem każdego sprawozdania finansowego jest rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej jednostki oraz jej wyniku finansowego. Dlatego też zagadnieniem, które rozpoczyna cykl, jest artykuł na temat inwentaryzacji. Wymagania wynikające z obowiązujących przepisów w tym zakresie nie zostały zmienione w wyniku pandemii. Oznacza to, że spółki są zobowiązane do przeprowadzenia inwentaryzacji zgodnie z obowiązującymi przepisami art. 26 Ustawy o rachunkowości. Ponadto biegły rewident w przypadku, gdy zapasy są istotne dla sprawozdania finansowego jest zobowiązany uzyskać wystarczające i odpowiednie dowody badania dotyczące istnienia i stanu zapasów.

W ramach naszego cyklu pochylimy się nad istotnymi zagadnieniami w czasach pandemii. Jak prawidłowo zaprezentować wartości szacunkowe w sprawozdaniu finansowym z uwzględnieniem wpływu Covid? Jak oszacować i wyliczyć utarte wartości aktywów? Jak skorygować ewentualne błędy w sprawozdaniu finansowym?

Większość sprawozdań finansowych sporządzana jest na podstawie założeń kontynuacji działalności w niezmienionym istotnie zakresie. Sporządzając sprawozdanie finansowe za 2020 rok i dokonując oceny zdolności do kontynuacji działalności należy uwzględnić wpływ pandemii na sytuację jednostki. Sprawozdanie z działalności jednostki powinno zawierać również odpowiednie ujawnienia odnoszące się do aktualnej sytuacji. Zagrożenia, czynniki ryzyka i zdarzenia związane z pandemią będą odgrywały szczególną rolę w sprawozdaniu finansowym za 2020 rok, dlatego tak istotną kwestią jest ich wczesne rozpoznanie i oszacowanie.

Przy wyborze tematów kierowaliśmy się dwoma celami: po pierwsze chcemy naświetlić najważniejsze zagadnienia związane z zamknięciem roku, tj. istotne zmiany obowiązujących przepisów oraz wpływ pandemii na prezentowane dane finansowe, po drugie – zwracamy uwagę na problemy, z jakimi najczęściej spotykają się nasi klienci.

Mamy nadzieję, że przygotowane przez nas artykuły okażą się pomocne podczas procesu zamknięcia roku finansowego oraz pozwolą uniknąć ewentualnych nieprawidłowości.