



Data: 23.11.2021

Dotyczy: [Rzeczpospolita](#)

INWENTARYZACJA ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Jednym z elementów prac związanych z rachunkowym zamknięciem każdego roku obrotowego jest inwentaryzacja składników aktywów i pasywów.

Inwentaryzacja stanowi składową rachunkowości i polega na okresowym ustalaniu rzeczywistego stanu posiadanych przez jednostkę aktywów i pasywów. Regulacje prawne w zakresie inwentaryzacji zawarte są w ustawie o rachunkowości.

Podstawowy cel inwentaryzacji to ustalenie rzeczywistego stanu składników majątkowych jednostki oraz ich weryfikacja ze stanem wynikającym bezpośrednio z ksiąg rachunkowych. Pozwala na urealnienie tych danych oraz prowadzi do wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych.

SPOSODY

W zależności od rodzaju składników aktywów i pasywów ustawa dopuszcza różne sposoby inwentaryzacji.

Rzeczowe składniki majątku, tj. środki trwałe, środki trwałe w budowie w postaci maszyn i urządzeń, zapasy (materiały, produkcja w toku, produkty gotowe oraz towary) oraz znajdujące się w jednostce środki pieniężne, czek, weksle i papiery wartościowe – inwentaryzuje się drogą spisu z natury. Spis z natury polega na ustaleniu rzeczywistego stanu składników majątku poprzez ich przeliczenie (ewentualnie zważenie, pomiar) oraz sprawdzenie ich przydatności, tj. czy nie są one zniszczone, zepsute itp. Spis pomaga ustalić i wyjaśnić różnice między stanem faktycznym (spisanym) a stanem wynikającym z ksiąg rachunkowych oraz doprowadzić stan księgowy do stanu rzeczywistego.

Drugim sposobem inwentaryzacji jest uzgodnienie wszystkich rozrachunków, tj. należności, zobowiązań z kontrahentami jednostki oraz bankami poprzez potwierdzenie salda lub wskazanie ewentualnych różnic.

Weryfikacja to trzecia metoda inwentaryzacji, polegająca na porównaniu zapisów ewidencji księgowej z dokumentami źródłowymi. Pozwala stwierdzić realność salda oraz kompletność ujęcia składnika.

ŚRODKI TRWAŁE

Zgodnie z ustawą o rachunkowości środki trwałe, jak również maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie, znajdujące się na terenie strzeżonym, można inwentaryzować raz w ciągu 4 lat, w dowolnym terminie ustalonym przez jednostkę, drogą spisu z natury. Obowiązek inwentaryzacji środków trwałych istnieje również na dzień zamknięcia działalności.

Zgodnie ze stanowiskiem Komitetu Standardów Rachunkowości nr 11 jako teren strzeżony uznaje się składowisko dozorowane w sposób ciągły, zamknięte miejsce

przechowywania zapasów, do którego nie mają dostępu osoby nieuprawnione. Ponieważ środki trwałe często znajdują się na terenie strzeżonym – wtedy ich obowiązkowej inwentaryzacji trzeba dokonać raz na 4 lata, w dowolnym momencie.

UWAGA!

Od inwentaryzacji drogą spisu z natury istnieje wyjątek polegający na zastąpieniu spisu z natury inwentaryzacją poprzez weryfikację danych.

W przypadku środków trwałych weryfikacja polega na porównaniu danych wynikających z ksiąg dotyczących poszczególnych składników rzeczowego majątku z odpowiednimi dokumentami stanowiącymi podstawę ich zapisu w księgach oraz realnej ocenie ich wartości. Drogą weryfikacji danych można inwentaryzować następujące składniki rzeczowego majątku jednostki:

- 1) grunty należące do jednostki, w tym także prawo wieczystego użytkowania gruntów oraz spółdzielcze prawa do lokali mieszkaniowych i użytkowych;
- 2) środki trwałe, które ze względu na lokalizację nie są dostępne dla spisujących np. rurociągi, podziemne zbiorniki, linie kablowe;
- 3) środki trwałe w budowie, aby sprawdzić, czy nie zostały przekazane jeszcze do użytkowania lub że nie zaniechano ich budowy.

Inwentaryzacja drogą weryfikacji powinna zostać potwierdzona dokumentami prawnymi przedstawiającymi prawo do gruntu, dowodami służb technicznych potwierdzającymi istnienie oraz stan techniczny rurociągów, kanałów itp. Termin inwentaryzacji drogą weryfikacji to zawsze ostatni dzień roku bilansowego.

Inwentaryzacji podlegają również obce środki trwałe użytkowane przez jednostkę. Informację o zweryfikowaniu ich stanów należy bowiem przekazać właścicielom. Spis z natury obcych składników majątku podlega takim samym czynnościom spisowym jak własne środki trwałe.

Jeśli kontrahent, u którego znajduje się środek trwały należący do jednostki, nie przeprowadzi spisu z natury obcych środków trwałych, do którego jest zobowiązany, lub o jego wynikach nie poinformuje jednostki będącej właścicielem danego składnika majątku, może ona wystąpić z prośbą o pisemne potwierdzenie rodzaju i ilości jej środków trwałych przekazanych do używania na podstawie zawartej umowy.

Dlaczego inwentaryzacja środków trwałych jest ważnym elementem dla każdej jednostki prowadzącej działalność gospodarczą? Przede wszystkim poprawnie przeprowadzona inwentaryzacja pozwala zweryfikować poprawność danych w ewidencji księgowej. Dokonana w tym czasie ocena stanu przydatności do użycia środków trwałych stanowi również przesłankę do dokonania testów na utratę wartości.

SPIS Z NATURY

Proces inwentaryzacji środków trwałych drogą spisu z natury wymaga szczegółowego przygotowania procedur inwentaryzacyjnych, które powinny uwzględniać liczbę obiektów inwentarzowych oraz ich specyfikę. Przygotowanie do inwentaryzacji rozpoczyna się wydaniem pisemnego zarządzenia kierownika jednostki, który powołuje komisję inwentaryzacyjną oraz określa jej zadania. Przeprowadzanie spisu z natury z reguły wiąże się z licznymi pytaniami, wątpliwościami i ustaleniami. Wartością dodaną w

tym przypadku może być funkcjonująca na stałe w jednostce instrukcja inwentaryzacyjna, objaśniająca krok po kroku sposób postępowania w trakcie spisu z

natury, moment jego zakończenia i dostarczenia wyników spisu osobom odpowiedzialnym za rozliczenie inwentaryzacji.

Nad całym procesem inwentaryzacji drogą spisu z natury, zarówno w przypadku środków trwałych, jak i zapasów, powinna czuwać komisja inwentaryzacyjna. Zadaniem każdej komisji inwentaryzacyjnej jest:

- 1) odpowiednie przygotowanie jednostki do spisu z natury, tj. podział na obszary spisowe, ustalenie składów zespołów spisowych, pouczenie i przeszkolenie personelu o sposobie dokonywania spisu;
- 2) zaopatrzenie zespołów spisowych w arkusze spisu z natury oraz przyrządy pomiarowe. Arkusze spisu z natury to druki ścisłego zarachowania, które po zakończonym spisie podlegają kontroli ilościowej i stanowią dowód księgowy. Przed wydaniem arkuszy spisów z natury należy je opieczetować oraz ponumerować i oznaczyć w sposób umożliwiający ich identyfikację;
- 3) nadzór nad przebiegiem spisu połączony z wyryskową kontrolą zespołów spisowych;
- 4) odbiór od zespołów spisowych wypełnionych arkuszy spisowych;
- 5) przekazanie arkuszy spisowych do działu księgowości, aby wprowadzić różnice ustalone między stanem ewidencyjnym a stanem spisany w trakcie spisu;
- 6) przedstawienie wniosków co do sposobu rozliczenia ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych;
- 7) podsumowanie wyników spisu.

UWAGA!

Wyniki spisu powinny być odpowiednio udokumentowane i powiązane z danymi ksiąg rachunkowych.

W praktyce stosowane są różne rodzaje dokumentów, np. arkusze spisowe, protokoły rozliczania różnic inwentaryzacyjnych, protokoły weryfikacji. Ważne, aby dokumenty te były rzetelne, kompletne oraz wolne od błędów rachunkowych. Nie można też zapomnieć o odpowiedniej archiwizacji dokumentów inwentaryzacyjnych. Powinny być łatwo dostępne, przechowywane w ustalonym porządku, w podziale na okresy sprawozdawcze, a zarazem chronione przed dostępem osób nieupoważnionych. Okres archiwizacji obejmuje pięć lat, licząc od początku roku następującego po roku obrotowym, w którym przeprowadzono spis z natury.

UJAWNIEŃ ŚRODKA TRWAŁEGO

Inwentaryzacja środków trwałych w przedsiębiorstwie to nie tylko wypełnienie obowiązku nałożonego na spółki przez ustawodawcę. Przede wszystkim jest to okazja do skontrolowania stanu majątku firmy. Dzięki temu procesowi spółki mogą zweryfikować, czy jeden ze środków trwałych nie uległ uszkodzeniu, które wcześniej nie zostało zauważone lub zaginięciu. Proces ten prowadzi niekiedy do ujawnienia środków trwałych.

UWAGA!

Ustalanie wartości początkowej oraz sposób ujęcia środka trwałego ujawnionego podczas inwentaryzacji opisuje Krajowy Standard Rachunkowości nr 11.

Wskazuje, że ujawnienie środka trwałego w trakcie inwentaryzacji (stwierdzenie nadwyżki) jest szczególnym przypadkiem pozyskania środka trwałego i wymaga ustalenia przyczyny powstania tej nadwyżki.

Jeżeli jednostka nie jest w stanie określić przyczyny powstania nadwyżki środka trwałego, to wówczas wartość początkową ujawnionego i ujmowanego w księgach środka trwałego ustala w wysokości ceny sprzedaży (rynkowej) takiego samego lub podobnego przedmiotu. Drugostronnie wartość ta ujmowana jest jako rozliczenie międzyokresowe przychodów i jest ona rozliczana w korespondencji z pozostałymi przychodami operacyjnymi, równolegle do odpisów amortyzacyjnych dokonywanych od tego środka trwałego.

Przykład księgowania związanych z ujawnieniem środka trwałego:

1. Wprowadzenie środka trwałego do ewidencji do czasu wyjaśnienia przyczyn nadwyżki:

Wn konto „Środki trwałe”,

Ma konto „Rozliczenie nadwyżek”.

2. Rozliczenie nadwyżki środka trwałego, gdy nie są znane przyczyny jej powstania:

Wn konto „Rozliczenie nadwyżek”,

Ma konto „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”.

3. Zwiększenie pozostałych przychodów operacyjnych, równolegle do odpisów amortyzacyjnych:

Wn konto „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”,

Ma konto „Pozostałe przychody operacyjne”.

INWENTARYZACJA W DOBIE PANDEMII

W aktualnej sytuacji epidemiologicznej Ministerstwo Finansów dopuszcza przeprowadzenie w miejsce spisu z natury inwentaryzacji metodą weryfikacji. Należy jednak dołożyć wszelkich starań, aby inwentaryzacja składników aktywów, np. środków trwałych, została przeprowadzona drogą spisu z natury przy zachowaniu koniecznych zasad bezpieczeństwa.

UWAGA!

Każda jednostka samodzielnie ocenia potencjalne ryzyko związane z epidemią i podejmuje decyzję o wyborze metody inwentaryzacji.

Gdy inwentaryzacja zostanie przeprowadzona metodą weryfikacji, a nie spisu z natury, do protokołu weryfikacji należy dołączyć dokumentację uzasadniającą podjętą decyzję oraz dokumenty potwierdzające porównanie na dzień bilansowy danych z ksiąg z odpowiednimi dowodami.

Odpowiedzialność za przeprowadzanie inwentaryzacji ponosi kierownik jednostki. Nie może tej odpowiedzialności scedować na inne osoby. W przypadków organów

wieloosobowych, pełniących rolę kierownika jednostki, odpowiedzialność ciąży na wszystkich jego członkach, chyba że została wskazana osoba odpowiedzialna. Zakres odpowiedzialności kierownika jednostki obejmuje w szczególności:

- 1) wydanie zarządzenia w sprawie inwentaryzacji;
- 2) powołanie komisji inwentaryzacyjnej oraz powołanie przewodniczącego;
- 3) nadzorowanie przebiegu inwentaryzacji oraz rozliczania jej wyników.

Magdalena Ludwiczak, biegły rewident, Partner [w poznańskim biurze Rödl & Partner](#)

Zdaniem autorki:

Inwentaryzacja środków trwałych postrzegana jest często jako przykry i czasochłonny obowiązek, który kojarzy się z dodatkowym nakładem pracy i zakłóceniami działalności operacyjnej spółki. Inwentaryzacja jest jednak niezbędnym elementem, umożliwiającym sporządzenie wiarygodnego sprawozdania finansowego. Prawidłowo przeprowadzana inwentaryzacja pozwala wyciągnąć wnioski przez osoby zarządzające odnośnie nadzoru nad środkami trwałymi. Ponadto dostarcza informacji do analizy stanu majątku spółki.