

# Ściąga dla Księgowych

20.09.2020 r.

## Metody i terminy inwentaryzacji

### 1. METODY INWENTARYZACJI

#### Spis z natury

Metoda określana jako spis z natury to podstawowa metoda inwentaryzacji polegająca na liczeniu i pomiarach składników majątku. Spisane z natury składniki wykazuje się w arkuszach spisowych.

Stan ilościowy każdego składnika zapasów ustala się stosownie do jego charakteru przez liczenie (sztuki), ważenie, pomiar długości, powierzchni lub objętości z użyciem odpowiednich urządzeń pomiarowych. Wyniki pomiaru wyraża się w jednostkach miary przyjętych w ewidencji księgowej zapasów. Jeżeli waga spisywanego składnika zapasów zmienia się w zależności od czynników atmosferycznych, na przykład wilgotności powietrza, to w przypadku asortymentu, znajdującego się w oryginalnym, nienaruszonym opakowaniu (np. beły bawełny, rolki wełny mineralnej), przyjmuje się wagę deklarowaną na opakowaniu.

W przypadku, gdy pomiar stanu zapasów drogą przeliczenia, zważenia lub ustalenia objętości jest niewykonalny, nieoptymalny lub uciążliwy (przesypywanie, przeważenie, przetransportowanie), a zarazem obarczony błędem – stosuje się pomiar szacunkowy. Jest on stosowany w szczególności do ustalenia zapasów składowanych w hałdach lub stertach na otwartym terenie (np. węgiel, piasek), w dużych zbiornikach, na przykład w silosach (np. cement, ziarno) czy cysternach (np. paliwa płynne, oleje). Przy pomiarze szacunkowym wyznacza się dopuszczalną niedokładność pomiaru. Przy czym asortymenty zapasów, których stan ustala się drogą pomiaru szacunkowego oraz akceptowany, w związku z niedokładnością techniki szacowania, przedział różnicy między stanem ustalonym drogą pomiaru szacunkowego a stanem ewidencyjnym określa kierownik jednostki. Jeżeli różnica stanów mieści się w akceptowanym przedziale, za stan rzeczywisty uznaje się stan ewidencyjny.

#### **Spis z natury może być dokonany w drodze inwentaryzacji:**

- 1) **okresowej**, w toku której następuje ustalenie na wyznaczony dzień drogą spisu z natury rzeczywistego stanu ogółu lub określonej części zapasów wraz z ustaleniem i rozliczeniem ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych z zachowaniem właściwych zasad i terminów lub

Więcej pomocnych narzędzi na [www.gofin.pl](http://www.gofin.pl)

2) **ciągłej**, w toku której czynności spisowe są wykonywane systematycznie, według planu; przedmiotem tych czynności są poszczególne składniki zapasów, co ma zapewnić, że w ciągu całego okresu wskazanego ustawą o rachunkowości zostaną ustalone na określone dni rzeczywiste stany wszystkich podlegających inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów, a stwierdzone różnice inwentaryzacyjne zostaną rozliczone z zachowaniem właściwych zasad i terminów; metodą inwentaryzacji ciągłej możliwe jest dokonywanie spisu z natury zapasów przechowywanych na strzeżonych składowiskach i objętych ilościowo-wartościową ewidencją księgową.

#### Potwierdzenie salda

W praktyce inwentaryzacja drogą potwierdzenia salda spoczywa na wierzycielu i polega na uzgodnieniu stanu salda. W przypadku najczęściej potwierdzanych tą drogą należności wierzyciel wysyła do swoich dłużników wypełniony druk „Potwierdzenie salda” i oczekuje na potwierdzenie wykazanych w nim sald. W razie wystąpienia rozbieżności sald należy wyjaśnić przyczyny ich powstania.

#### Inwentaryzacja w drodze weryfikacji

Inwentaryzacja w drodze weryfikacji polega na porównaniu stanów wynikających z ksiąg rachunkowych dotyczących poszczególnych składników aktywów i pasywów z danymi wynikającymi ze stosownych dokumentów źródłowych stanowiących podstawę ich zapisu w księgach. W przypadku tej metody inwentaryzacji jedynym możliwym terminem jej przeprowadzenia jest ostatni dzień roku obrotowego.

#### Zastosowanie w praktyce określonych metod inwentaryzacji

Ustawa o rachunkowości nie umożliwia swobodnego wyboru metody przeprowadzania inwentaryzacji posiadanych przez jednostki składników aktywów i pasywów. Sposób inwentaryzacji poszczególnych grup składników został określony w art. 26 ust. 1 ustawy o rachunkowości i przedstawia się następująco:

Metoda inwentaryzacji	Składniki aktywów i pasywów
<b>Spis z natury</b>	Aktywa pieniężne (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych), papiery wartościowe w postaci materialnej, rzeczowe składniki aktywów obrotowych, środki trwałe oraz nieruchomości zaliczone do inwestycji, a także maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie.
<b>Potwierdzenie salda</b>	Aktywa finansowe zgromadzone na rachunkach bankowych lub przechowywane przez inne jednostki, w tym papiery wartościowe w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielone pożyczki oraz powierzone kontrahentom własne składniki aktywów.
<b>Inwentaryzacja w drodze weryfikacji</b>	Środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony, grunty oraz prawa zakwalifikowane do nieruchomości, należności sporne i wątpliwe, a w bankach również należności zagrożone, należności i zobowiązania wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywa i pasywa niewymienione w wierszu 1 i 2 tabeli oraz wymienione w tych wierszach, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe.

## 2. TERMINY INWENTARYZACJI

Co do zasady, podstawowym terminem spisu z natury zapasów jest ostatni dzień każdego roku obrotowego (art. 26 ust. 1 ustawy o rachunkowości). Jednak w odniesieniu do określonych grup składników ustawa dopuszcza przeprowadzenie inwentaryzacji w terminie od 1 października do 15 stycznia następnego roku lub w dowolnym momencie w okresie roku, dwóch lub czterech lat (por. art. 26 ust. 3 ustawy o rachunkowości).

W praktyce termin (datę) spisu z natury zapasów wybiera się, mając na uwadze łatwość uzgodnienia wyników spisu z natury z bieżącą ewidencją księgową. Dla większości zapasów taką datą jest ostatni dzień miesiąca.

### **Prace inwentaryzacyjne wykonywane od 1 października do 15 stycznia roku następnego:**

Zgodnie z art. 26 ust. 3 ustawy o rachunkowości, termin i częstotliwość inwentaryzacji uważa się za dotrzymane, jeżeli rozpoczęto ją nie wcześniej niż 3 miesiące przed końcem roku obrotowego (w jednostkach, których dzień bilansowy przypada na 31 grudnia – będzie to 1 października), a zakończono do 15 dnia następnego roku, i dotyczyła ona:

#### **– inwentaryzowanych drogą spisu z natury:**

- rzeczowych składników aktywów obrotowych znajdujących się na terenie niestrzeżonym lub znajdujących się na terenie strzeżonym, lecz nieobjętych ewidencją ilościowo-wartościową,
- środków trwałych znajdujących się na terenie niestrzeżonym – z wyjątkiem środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości,
- maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie znajdujących się na terenie niestrzeżonym,
- składników aktywów, będących własnością innych jednostek, powierzonych do sprzedaży, przechowania, przetwarzania lub używania; należy pamiętać, aby o wynikach spisu powiadomić właścicieli tych składników; obowiązek inwentaryzacji obcych aktywów nie dotyczy jednostek świadczących usługi pocztowe, transportowe, spedycyjne i składowania;

#### **– inwentaryzowanych drogą uzyskania potwierdzenia salda:**

- należności, w tym udzielonych pożyczek (z wyjątkiem inwentaryzowanych w drodze weryfikacji),
- powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów.

Stan ustalony drogą spisu z natury lub potwierdzenia salda przed ostatnim dniem roku obrotowego podlega korekcie o przychody (korekta in plus) i rozchody (korekta in minus), jakie nastąpiły między przeprowadzoną na określony dzień inwentaryzacją w drodze spisu z natury lub potwierdzenia salda a datą, na którą ustalono stan zapasów według ksiąg rachunkowych. Stan, ustalony drogą spisu z natury lub potwierdzenia salda po ostatnim dniu roku obrotowego do 15 dnia miesiąca kolejnego roku obrotowego, podlega natomiast korekcie o przychody (korekta in minus) i rozchody (korekta in plus), które nastąpiły w nowym roku obrotowym, w celu porównania ze stanem zapasów wynikającym z ksiąg rachunkowych. Stan wynikający z ksiąg rachunkowych nie może być ustalony po dniu bilansowym.

### **Prace inwentaryzacyjne wykonywane wyłącznie na ostatni dzień roku obrotowego:**

W myśl art. 26 ust. 1 ustawy o rachunkowości, jednostki przeprowadzają na ostatni dzień roku obrotowego inwentaryzację:

- **drogą spisu z natury:**
  - aktywa pieniężne, czyli krajowe środki płatnicze, waluty obce i dewizy (z wyjątkiem gromadzonych na rachunkach bankowych),
  - papiery wartościowe w postaci materialnej,
  - produkty w toku produkcji,
  - materiały, towary i produkty gotowe, określone w art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy o rachunkowości, których wartość odnosi się w koszty na dzień ich zakupu lub w momencie ich wytworzenia;
- **drogą potwierdzenia sald:**
  - aktywa finansowe zgromadzone na rachunkach bankowych lub przechowywane przez inne jednostki,
  - papiery wartościowe w formie zdematerializowanej;
- **drogą weryfikacji:**
  - środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony,
  - grunty oraz prawa zakwalifikowane do nieruchomości (w tym prawo użytkownika wieczystego gruntu, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego i spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego),
  - 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 uzgodnienia sald z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe, w tym m.in.:  
środki trwałe w budowie, z wyjątkiem maszyn i urządzeń, towary w drodze, wartości niematerialne i prawne, inwestycje zaliczone do finansowych aktywów trwałych, rozliczenia międzyokresowe przychodów i kosztów, kapitały (fundusze) własne, rezerwy i odpisy aktualizujące, fundusze specjalne, aktywa i pasywa ewidencjonowane pozabilansowo.

### **Prace inwentaryzacyjne wykonywane na dowolny moment w drodze spisu z natury:**

- **raz w roku (w dowolnym momencie danego roku obrotowego):**
  - zapasy towarów i materiałów (opakowań) objęte ewidencją wartościową w punktach obrotu detalicznego jednostki;
  - zapasy drewna w jednostkach prowadzących gospodarkę leśną;
- **raz w ciągu dwóch lat (w dowolnym momencie w ciągu dwóch lat):**
  - znajdujące się w strzeżonych składowiskach i objęte ewidencją ilościowo-wartościową zapasy materiałów, towarów, produktów gotowych i półproduktów;
- **raz w ciągu czterech lat (w dowolnym momencie roku):**
  - nieruchomości zaliczone do środków trwałych oraz inwestycji, jak też znajdujące się na terenie strzeżonym inne środki trwałe oraz maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie.

**Więcej pomocnych narzędzi na [www.gofin.pl](http://www.gofin.pl)**

Wydawnictwo Podatkowe GOFIN sp. z o.o., ul. Owocowa 8, 66-400 Gorzów Wlkp.  
tel. 95 720 85 40, faks 95 720 85 60, e-mail: prenumerata@gofin.pl