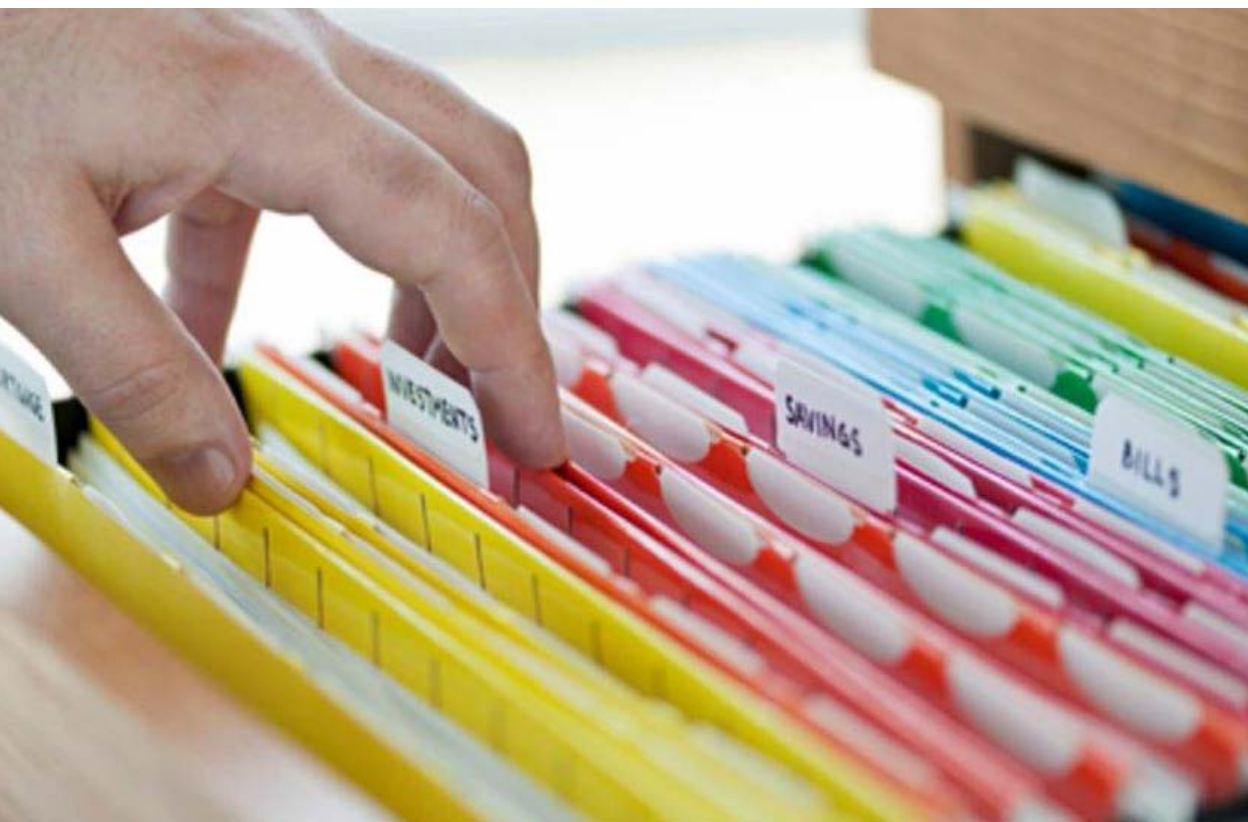




**RACHUNKOWOŚĆ
I PODATKI** *dla praktyków*



INWENTARYZACJA METODĄ PORÓWNANIA ZAPISÓW W KSIĘGACH Z DOKUMENTACJĄ



E-BOOK

Redaktor: **Katarzyna Brzozowska**
Wydawca: **Mariola Czepel**
Koordynator produkcji: **Mariusz Jezierski**
Skład i łamanie: **IGAWA**

Wiedza i Praktyka sp. z o.o.
ul. Łotewska 9a, 03-918 Warszawa
tel.: 22 518 29 29, faks: 22 617 60 10

Numer KRS: 0000098264 – Sąd Rejonowy dla m.st. Warszawy, Sąd Gospodarczy

XIII Wydział Gospodarczy Rejestrowy. Wysokość kapitału zakładowego: 200.000 zł

Copyright by Wiedza i Praktyka sp. z o.o.

Warszawa 2023

„Inwentaryzacja metodą porównania zapisów w księgach z dokumentacją” wraz z przysługującymi Czytelnikom innymi elementami dostępnymi w subskrypcji (e-letter, strona WWW i inne) chronione są prawem autorskim. Przedruk materiałów opublikowanych w tej publikacji oraz w innych dostępnych elementach subskrypcji – bez zgody wydawcy – jest zabroniony. Zakaz nie dotyczy cytowania publikacji z powołaniem się na źródło. Publikacja „Inwentaryzacja metodą porównania zapisów w księgach z dokumentacją” została przygotowana z zachowaniem najwyższej staranności i wykorzystaniem wysokich kwalifikacji, wiedzy i doświadczenia autorów oraz konsultantów. Zaproponowane w tej publikacji oraz w innych dostępnych elementach subskrypcji wskazówki, porady i interpretacje nie mają charakteru porady prawnej. Ich zastosowanie w konkretnym przypadku może wymagać dodatkowych, pogłębionych konsultacji. Publikowane rozwiązania nie mogą być traktowane jako oficjalne stanowisko organów i urzędów państwowych. W związku z powyższym redakcja nie może ponosić odpowiedzialności prawnej za zastosowanie zawartych w publikacji „Inwentaryzacja metodą porównania zapisów w księgach z dokumentacją” lub w innych dostępnych elementach subskrypcji wskazówek, przykładów, informacji itp. do konkretnych przypadków.

Biuro Obsługi Klienta:
tel.: 22 518 29 29
e-mail: cok@wip.pl

Porównanie zapisów w księgach rachunkowych z dokumentacją

Inwentaryzacja tą metodą polega na porównaniu danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Chodzi tu przede wszystkim o urealnienie sald wykazywanych w księgach rachunkowych oraz wyeliminowanie sald nieistniejących w praktyce.

Weryfikacja zapisów w księgach rachunkowych jest przewidziana dla wszystkich składników aktywów i pasywów, których nie można (z różnych powodów) zinwentaryzować metodą spisu z natury lub potwierdzenia salda.

Weryfikację powinno się przeprowadzić na ostatni dzień roku obrotowego.

W drodze weryfikacji poprzez porównanie danych znajdujących się w księgach rachunkowych z danymi wynikającymi z innych dokumentów inwentaryzuje się w szczególności:

- wartości niematerialne i prawne,
- grunty i środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony,
- grunty oraz prawa zakwalifikowane do nieruchomości (np. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu; prawa takie są inwentaryzowane tą metodą po raz pierwszy, począwszy od 2009 roku, wcześniej był wymagany spis z natury),
- materiały w drodze i dostawy niefakturowane,
- środki pieniężne w drodze,
- należności sporne i wątpliwe,
- rozrachunki publicznoprawne,
- należności i zobowiązania z pracownikami,
- należności i zobowiązania osobami nieprowadzącymi ksiąg rachunkowych,
- zobowiązania wobec dostawców,
- rozliczenia międzyokresowe czynne i bierne,
- kapitały własne,
- fundusze specjalne,

- udziały w spółkach kapitałowych,
- rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów,
- środki trwałe w budowie, z wyjątkiem maszyn i urządzeń wchodzących w ich skład,
- składniki aktywów, dla których w ramach regulacji ustawy przewidziano inwentaryzację raz na cztery lub raz na dwa lata,
- wszystkie inne niewymienione powyżej składniki aktywów i pasywów, dla których uor nie przewiduje inwentaryzacji metodą potwierdzenia salda lub spisu z natury.

W tabeli poniżej zebraliśmy zestawienie celów i metod stosowanych przy weryfikacji. Metodą porównania zapisów w księgach rachunkowych z dokumentacją inwentaryzujemy wiele często różniących się od siebie pozycji aktywów i pasywów. Dodatkowo poniżej zostaną szerzej omówione zasady inwentaryzacji wybranych pozycji, które w praktyce sprawiają wiele problemów.

Tabela. Sposób inwentaryzacji

Inwentaryzowana pozycja	Sposób przeprowadzenia prac
wartości niematerialne i prawne	weryfikacja stanu księgowego przez sprawdzenie prawidłowości udokumentowania poszczególnych tytułów praw majątkowych, sprawdzenie wysokości i terminowości odpisów umorzeniowych, a zwłaszcza zgodności z okresami amortyzacji wykorzystuje się tu protokoły przyjęcia i likwidacji wartości niematerialnych i prawnych
środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony	porównanie danych księgowości z odpowiednimi dokumentami – OT, dokumenty będące podstawą naliczenia amortyzacji
grunty oraz prawa zakwalifikowane do nieruchomości	porównanie danych księgowości z odpowiednimi dokumentami (wyciąg z ksiąg wieczystych, umowa o oddanie w użytkowanie wieczyste)
materiały (towary) w drodze i dostawy niefakturowane*	należy sprawdzić, czy wykazane stany materiałów (towarów) w drodze wynikają z otrzymanych faktur niepotwierdzonych jeszcze dokumentami PZ. Należy zbadać realność dostaw niefakturowanych
środki pieniężne w drodze	skonfrontować należy dane otrzymane od placówek handlowych i raportów kasowych z wpłatami wykazanymi na wyciągach bankowych. Środki pieniężne w drodze to bowiem wartość niewpłaconych jeszcze do banku kwot albo kwot przesuwanych między kasami jednostki (rzadziej)

Inwentaryzowana pozycja	Sposób przeprowadzenia prac
należności sporne i wątpliwe	<p>sprawdzenie wszystkich tytułów należności i roszczeń dochodzonych z powództwa cywilnego oraz tych, co do których kontrahenci zgłosili odmowę zapłaty.</p> <p>W stosunku do należności skierowanych na drogę postępowania sądowego trzeba uzyskać informacje o etapie prowadzonych spraw sądowych od radcy prawnego czy innej osoby prowadzącej obsługę prawną firmy lub od komornika. Należy też sprawdzić, czy należność nie jest przedawniona</p>
rozrachunki publicznoprawne	<p>– uzgodnienie wysokości dokonanych wpłat lub otrzymanych środków oraz szczegółowe wykazanie realności istniejących sald</p> <p>– porównanie danych z ksiąg z deklaracjami (PIT, CIT, VAT, DRA, deklaracjami dotyczącymi podatku od nieruchomości itp. i innymi dokumentami, w zależności od tytułu należności czy zobowiązania)</p>
należności i zobowiązania z pracownikami	sprawdzenie, czy saldo wynika z niewypłaconych list płac z ostatniego miesiąca i wynagrodzeń niepodjętych w terminie wypłaty, oraz stwierdzenie, czy nie zawiera kwot przedawnionych
należności i zobowiązania z osobami nieprowadzącymi ksiąg rachunkowych	sprawdzenie faktur i dowodów zapłaty, ujęcie not odsetkowych
zobowiązania wobec dostawców	sprawdzenie faktur i dowodów zapłaty, ujęcie not odsetkowych, należy wykorzystać otrzymane od kontrahentów prośby o potwierdzenie salda
rozliczenia międzyokresowe czynne	sprawdzenie wielkości tych kosztów z ich dokumentacją oraz weryfikując sposób ich rozliczenia, mając na uwadze zasadę współmierności przychodów i kosztów oraz uregulowania zawarte w art. 6 ust. 2 i art. 39 ust. 1 ustawy o rachunkowości, należy sprawdzić także realność tytułów, ich wysokość oraz prawidłowość odpisywania
rozliczenia międzyokresowe bierne	sprawdzenie zasadności ich zarachowania w koszty bieżącego okresu oraz zgodności z art. 6 ust. 2 i art. 39 ust. 2 ustawy o rachunkowości, należy sprawdzić także realność tytułów, ich wysokość oraz prawidłowość odpisywania
kapitały własne, w szczególności kapitał podstawowy	analiza zapisów w księdze udziałów, porównanie z wyciągiem z KRS, aktem notarialnym, analiza dokumentów potwierdzających wniesienie dopłat do kapitałów, porównanie również z innymi dokumentami zwiększającymi lub zmniejszającymi ich wartość, np. uchwały organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu sprawozdania finansowego
udziały w spółkach kapitałowych	zweryfikowanie ich stanu księgowego przez sprawdzenie prawidłowości udokumentowania poszczególnych tytułów praw majątkowych
fundusze specjalne	weryfikacja zmian ich stanu (zwiększenia, zmniejszenia) w minionym roku w świetle obowiązujących przepisów regulujących wysokość tych funduszy

Inwentaryzowana pozycja	Sposób przeprowadzenia prac
rezerwy	weryfikacja zmian ich stanu (zwiększenia, zmniejszenia) w minionym roku w świetle obowiązujących przepisów
rozliczenia międzyokresowe przychodów	należy sprawdzić dokumentację źródłową poszczególnych tytułów, która była podstawą do ujęcia ich w księgach rachunkowych; należy sprawdzić także realność tytułów, ich wysokość oraz prawidłowość odpisywania
środki trwale w budowie, z wyjątkiem maszyn i urządzeń wchodzących w ich skład	szczegółowe sprawdzenie zapisów na kontach analitycznych i uzgodnień wysokości nakładów oraz realności z wydziałem merytorycznym
roszczenie z tytułu niedoborów i szkód, rozliczenia nadwyżek i roszczenia spome	sprawdzenie zasadności ich wykazania i prawidłowości wyceny
* W przypadku materiałów (towarów) w drodze i dostaw niefakturowanych inwentaryzację metodą weryfikacji należy przeprowadzić nie tylko na dzień bilansowy, ale także na dzień przeprowadzania inwentaryzacji odpowiednio materiałów i towarów. Wartości tych pozycji mogą bowiem wpłynąć na prawidłowość stanów towarów i materiałów.	

Środki trwale w budowie

Szczególną uwagę należy zwrócić na inwentaryzację pozycji środków trwałych w budowie. Pozwala ona stwierdzić, czy:

- wszystkie faktury dotyczące budowy zostały ujęte na koncie „Środki trwale w budowie”,
- w nakładach na budowę środków trwałych nie ujęto kosztów niemających związku z budową, modernizacją, np. kosztów remontu,
- na wszystkie obiekty, których budowę zakończono (sporządzono protokół odbioru końcowego), wystawiono dowód OT i wprowadzono na stan środków trwałych,
- zostały właściwie udokumentowane i zewidencjonowane wszystkie koszty poniesione na realizację budowy środków trwałych we własnym zakresie,
- na koncie „Środki trwale w budowie” nie występują nakłady na obiekty zaniechane,
- naliczono i ujęto w księgach rachunkowych należne za okres realizacji budowy odsetki od kredytów, pożyczek, różnice kursowe,
- stan zaliczek na budowę środków trwałych jest aktualny, uzgodniony, nieprzedawniony,

- wszystkie sprawy sporne wynikłe w procesie prowadzenia budowy środków trwałych zostały wyjaśnione, a ich skutki ujęto w ewidencji księgowej,
- nie nastąpiła trwała utrata wartości – w tym celu jednostka może dokonać wyceny we własnym zakresie lub zlecić jej wykonanie rzeczoznawcy.

Ważne

Inwentaryzacją metodą weryfikacji nie obejmujemy maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie. One bowiem są inwentaryzowane metodą spisu z natury.

Wartości niematerialne i prawne

Ze względu na zróżnicowany charakter tej grupy nacisk w czasie inwentaryzacji powinien być położony na nieco inne zagadnienia w przypadku wartości firmy, zakończonych prac rozwojowych czy też pozostałych wartości niematerialnych i prawnych. Celem inwentaryzacji w tym wypadku jest sprawdzenie, czy posiadane przez jednostkę dokumenty potwierdzają istnienie poszczególnych składników tej grupy aktywów, ich wiarygodność i poprawność wyceny. Należy zatem zawsze porównać salda z bilansu otwarcia z zestawieniem obrotów i sald, które było podstawą sporządzenia zatwierdzonego bilansu za ubiegły rok obrotowy. W ten sposób sprawdzimy, czy żaden składnik nie został pominięty w księgach rachunkowych bieżącego roku oraz czy prawidłowo przeniesiono do ksiąg tego roku wartość początkową oraz umorzenie poszczególnych składników.

Dalej należy porównać posiadaną dokumentację, czyli na przykład umowy licencyjne, umowy zakupu, z zapisami w księgach rachunkowych. W tym wypadku chodzi o stwierdzenie, czy słusznie zakwalifikowano poszczególne składniki majątku do wartości niematerialnych i prawnych, czy nie wygasło prawo pozwalające zakwalifikować dany składnik majątku do wartości niematerialnych i prawnych, czy prawidłowo określono wartość początkową

danego składnika. Następnym krokiem jest zweryfikowanie realnej wartości składników wartości niematerialnych i prawnych. Oznacza to sprawdzenie prawidłowości amortyzowania i zasadności dokonania odpisów aktualizujących, przeanalizowanie zapisów dotyczących przychodów i rozchodów poszczególnych składników wartości niematerialnych i prawnych.

Inwentaryzacji drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami oraz ich weryfikacji dokonują zazwyczaj służby finansowo-księgowe jednostki. Warto, by weryfikację salda danego składnika majątku przeprowadzał inny pracownik księgowości niż ten, który prowadzi jego ewidencję. W praktyce często jednak należy zaangażować do tych prac także inne osoby, w szczególności rzeczoznawców bądź specjalistów technicznych do tego rodzaju prac. Dotyczy to przede wszystkim zagadnień związanych z inwentaryzacją środków trwałych w budowie, wartości niematerialnych i prawnych oraz zagadnień związanych z utratą przez nie wartości oraz ich amortyzacją.

Także przy inwentaryzacji należności lub zobowiązań wskazany jest udział radcy prawnego – szczególnie jeśli są to roszczenia sporne.

Zawsze ujawnione w czasie inwentaryzacji różnice wymagają wyjaśnienia oraz weryfikacji wartości w księgach rachunkowych. Należy zatem sporządzić protokół z weryfikacji tą metodą. Protokół taki może mieć charakter zbiorczy dla kilku lub wszystkich tytułów inwentaryzowanych tą metodą aktywów i pasywów. Musi być oczywiście podpisany przez osoby weryfikujące.

W protokole warto zawrzeć następujące informacje:

- rodzaj składników aktywów i pasywów podlegający weryfikacji,
- numer konta, na którym są ujmowane,
- stan wynikający z ksiąg,
- stan ustalony w drodze weryfikacji,
- ewentualne różnice,
- proponowany sposób ich rozliczenia,

- podpis osoby przeprowadzającej weryfikację.

Protokół taki, po zatwierdzeniu przez kierownika jednostki, stanowi podstawę dokonania ewentualnych korekt w ewidencji księgowej.

Często zdarza się, że weryfikacja jest pomijana w toku rocznej inwentaryzacji lub znacznie upraszczana. Jest to niedopuszczalne, ponieważ jest ona jedną z metod inwentaryzacji i ma na celu skonfrontowanie stanu wynikającego z ksiąg ze stanem rzeczywistym, aby sporządzone sprawozdanie finansowe przedstawiało rzetelny i wiarygodny obraz sytuacji majątkowej, finansowej i wyniku finansowego jednostki.

Wzór. Protokół weryfikacji środków trwałych trudno dostępnych

Protokół weryfikacji środków trwałych trudno dostępnych

Salda konta środki trwałe na dzień 31.12.2022 r.

Zespół w składzie:

1.

2.

w dniu zweryfikował saldo konta „Środki trwałe” zakres środków trwałych trudno dostępnych i stwierdził, że wynika ono z poprawnych i prawidłowo udokumentowanych zapisów. Jest ono realne i poprawnie ustalone.

Stan środków trwałych na 1.01.2022 r. wynosił:

Zwiększenie w ciągu roku:

- nowe środki trwałe wg OT nr do
- koszty modernizacji – wg protokołu odbioru

Zmniejszenia w ciągu roku:

- sprzedaż wg faktury VAT
- likwidacja wg LT nr do ...

Stan środków na 31.12.2022 r.

Saldo konta 070 „Umorzenie środków trwałych”

Stan umorzenia na 1.01.2022 r.

Zwiększenia w ciągu roku:

- naliczenie umorzenia/amortyzacji za rok 2022 (zgodne z tabelą amortyzacji)

Zmniejszenia w ciągu roku:

- sprzedane środki trwałe
- zlikwidowane środki trwałe (ustalone umorzenie zgodne z ewidencją analityczną)

Stan umorzenia na 31.12.2022 r.

Wartość netto środków trwałych na 31.12.2022 r.

Podpisy członków zespołu

.....

Główny księgowy

.....

