

## 694

## INSTRUKCJA MINISTRA FINANSÓW

z dnia 11 maja 1954 r.

w sprawie podstawowych zasad prowadzenia księgowości przez jednostki gospodarki uspołecznionej.

Na podstawie § 1 ust. 1 pkt 8 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 1 kwietnia 1950 r. w sprawie zakresu działania Ministra Finansów i zmiany zakresu działania Państwowej Komisji Planowania Gospodarczego (Dz. U. z 1950 r. Nr 22, poz. 188 i z 1951 r. Nr 25, poz. 185) ustala się, co następuje:

**I. Przepisy ogólne.**

§ 1. Przepisy niniejszej instrukcji dotyczą państwowych, spółdzielczych (z wyjątkiem spółdzielni produkcyjnych) i spółdzielczo-państwowych przedsiębiorstw i zakładów prowadzonych według zasad rozrachunku gospodarczego, jednostek utrzymywanych z narzutów na koszty własne zakładów prowadzonych według zasad rozrachunku gospodarczego, przedsiębiorstw pod przymusowym zarządem państwowym sprawowanym przez jednostki państwowe lub spółdzielcze oraz tych jednostek budżetowych, które posiadają niektóre cechy rozrachunku gospodarczego.

§ 2. Ilekroć w niniejszej instrukcji użyto określenia księgi rachunkowe, należy przez to rozumieć konta syntetyczne, analityczne, rejestry księgowe, dzienniki itp. prowadzone w formie ksiąg oprawnych lub na luźnych kartach.

§ 3. 1. Jednostki, o których mowa w § 1, obowiązane są prowadzić księgi rachunkowe w oparciu o:

- 1) zatwierdzony we właściwym trybie branżowy plan kont;
- 2) prawidłową metodę (technikę) księgowości.
  2. Zapisy księgowe powinny być dokonywane:
    - 1) na podstawie prawidłowych dowodów;
    - 2) bieżąco w księgach rachunkowych właściwych dla danego okresu sprawozdawczego.
  3. Otwierania i zamykania ksiąg rachunkowych (dzienników, kont syntetycznych, analitycznych, rejestrów itp.) należy dokonywać w terminach ustalonych niniejszą instrukcją.

**II. Prowadzenie księgowości w oparciu o zatwierdzony branżowy plan kont.**

§ 4. Prowadzenie księgowości w oparciu o zasady ustalone w obowiązującym branżowym planie kont polega w szczególności na:

- 1) księgowaniu operacji gospodarczych na właściwych kontach syntetycznych;
- 2) zachowaniu właściwej korespondencji kont syntetycznych;
- 3) rejestrowaniu operacji gospodarczych w księgowości analitycznej z odpowiednią szczegółowością.

**III. Prawidłowa metoda (technika) księgowości.**

§ 5. Prawidłową jest taka metoda (technika) księgowości, która umożliwi co najmniej:

- 1) pełne usystematyzowanie wszystkich operacji gospodarczych według kont przewidzianych we właściwym branżowym planie kont;
- 2) zarejestrowanie operacji gospodarczych w porządku chronologicznym (porządek chronologiczny uważa się także za zachowany, jeżeli księgi rachunkowe pozwalają zarejestrować operacje gospodarcze na podstawie zestawień dowodów księgowych, uwzględniających podział tych operacji przynajmniej na poszczególne miesiące kalendarzowe; nie dotyczy to jednakże raportów kasowych oraz ilościowej ewidencji materiałów, w których operacje gospodarcze powinny być ewidencjonowane z podziałem na poszczególne dni);
- 3) sprawdzenie prawidłowości zapisów księgowych, w szczególności przez stwierdzenie wzajemnej zgodności obrotów lub sald kont syntetycznych i analitycznych na początek roku, co najmniej za każdy miesiąc kalendarzowy oraz na koniec roku, a także powiązanie poszczególnych zapisów na kontach syntetycznych i analitycznych z dowodami stanowiącymi podstawę tych zapisów.

#### IV. Prowadzenie księgowości w oparciu o prawidłowe dowody.

§ 6. 1. Za prawidłowy uważa się dowód księgowy:

- 1) stwierdzający fakt dokonania operacji gospodarczej zgodnie z jej rzeczywistym przebiegiem;
- 2) zawierający co najmniej:
  - a) nazwę (nazwisko) i adres wystawiającego dowód (w odniesieniu do dowodów własnych, to znaczy wystawianych przez jednostkę dokonującą księgowania — tylko nazwę komórki wystawiającej dowód),
  - b) określenie rodzaju dowodu (np. „kasa przyjmie”, „kasa wypłaci”),
  - c) wskazanie stron uczestniczących w operacji gospodarczej, której dowód dotyczy,
  - d) datę sporządzenia dowodu,
  - e) przedmiot i datę lub okres dokonania operacji gospodarczej, której dowód dotyczy,
  - f) wartościowe i — w razie potrzeby — ilościowe ujęcie operacji gospodarczej,
  - g) podpisy osób odpowiedzialnych za dokonanie operacji i jej udokumentowanie;
- 3) sprawdzony pod względem formalnym, rachunkowym i merytorycznym przez właściwe komórki organizacyjne przedsiębiorstwa;
- 4) zadekretowany, to znaczy zawierający numer nadany przez komórkę księgowości oraz określenie, na jakich kontaktach, w jakich rejestrach itp. i pod jaką datą ma być zaksięgowany;
- 5) podpisany przez głównego (starszego) księgowego jednostki lub przez upoważnioną przez niego osobę.

2. Treść dowodu księgowego powinna być pełna i zrozumiała. W treści dowodów dopuszczalne jest stosowanie ogólnie przyjętych skrótów.

§ 7. 1. Za dowody księgowe uważa się również polecenia księgowania wystawiane przez komórkę księgowości.

2. Polecenia księgowania wystawia się w przypadkach, gdy zachodzi konieczność:

- 1) zaksięgowania zbiorczym zapisem zestawienia dowodów księgowych;
- 2) przeprowadzenia zapisu księgowego nie wyrażającego faktu dokonania operacji gospodarczej (np. wystornowanie błędnego zapisu, rozliczenie kosztów, utworzenie rezerwy);
- 3) zadekretowania jednego lub więcej dowodów, jeżeli stosowana metoda (technika) księgowości tego wymaga.

3. Polecenie księgowania powinno zawierać co najmniej:

- 1) nazwą jednostki wystawiającej polecenie księgowania;
- 2) datę wystawienia;
- 3) numer;
- 4) treść i kwoty, jakie mają być zaksięgowane (w poleceniach księgowania wystawianych celem wystornowania błędnego zapisu podać należy także uzasadnienie zapisu, korygującego oraz określenie zapisu korygowanego);
- 5) określenie dowodów, na których podstawie zostało wystawione;
- 6) dekretację, to znaczy określenie, na jakich kontaktach (w jakich rejestrach) i pod jaką datą ma być zaksięgowane;
- 7) podpis głównego (starszego) księgowego lub osoby przez niego upoważnionej.

4. Polecenie księgowania, wystawione w celu, o którym mowa w ust. 2 pkt 1, powinno być oparte na prawidłowo sporządzonym zestawieniu dowodów księgowych. Za prawidłowe zestawienie dowodów księgowych uważa się zestawienie, umożliwiające powiązanie sum podlegających na jego podstawie księgowaniu z odpowiednimi dowodami. W zestawieniu zgrupowane mogą być wyłącznie dowody odzwierciedlające operacje gospodarcze dokonane w okresie jednego miesiąca kalendarzowego.

§ 8. 1. Dowody księgowe powinny być wystawiane w sposób czytelny atramentem, ołówkiem kopiowym lub piśmem maszynowym. Podpisy na dowodach składa się atramentem lub ołówkiem kopiowym. W treści dowodów niedopuszczalne są zamazywania, wycierania i podskrobywania.

2. Błędy w dowodach księgowych należy poprawiać przez skreślenie niewłaściwie napisanego tekstu lub sumy i wpisanie tekstu lub sumy właściwej. Skreślenia dokonuje się w taki sposób, aby można było odczytać tekst lub sumę pierwotną. Poprawka tekstu lub kwoty dowodu księgowego powinna być zaopatrzona w podpis osoby upoważnionej. Powyższe zasady poprawiania błędów mają zastosowanie wyłącznie w odniesieniu do tych dowodów, do których nie został przepisami specjalnymi ustalony zakaz dokonywania jakichkolwiek poprawek, oraz nie stosuje się do dowodów obcych, których sumy poprawiać można jedynie przez wystawienie dowodu korygującego. Odpis dowodu korygującego należy przesłać kontrahentowi.

3. Błędy w dowodach księgowych mogą być poprawione jedynie przez jednostkę, która dowód wystawiła.

§ 9. 1. Jeżeli jedna operacja gospodarcza udokumentowana jest dwoma lub więcej dowodami (lub kopiami tych dowodów), za właściwy dowód księgowy uważa się tylko ten, który:

- 1) spełnia warunki wyliczone w §§ 6, 7 i 8;
- 2) wymieniony jest w instrukcji głównego (starszego) księgowego jednostki.

2. Instrukcja, o której mowa w ust. 1 pkt 2, podpisana przez głównego (starszego) księgowego, powinna znajdować się w komórce księgowości, jej odpisy zaś należy dostarczyć wszystkim zainteresowanym komórkom organizacyjnym jednostki. Powinna ona zawierać co najmniej:

- 1) wyliczenie rodzaju operacji gospodarczych, stwierdzanych dwoma lub więcej dowodami lub ich kopiami;
- 2) wyliczenie dowodów lub ich kopii stwierdzających dokonanie każdego z rodzaju operacji, o których mowa w pkt 1;
- 3) określenie, który z wymienionych w pkt 2 dowodów lub która jego kopia podlega księgowaniu (to znaczy jest dowodem księgowym);
- 4) określenie sposobu znakowania dowodów nie podlegających księgowaniu oraz wskazanie komórek organizacyjnych obowiązanych do umieszczania na dowodach tych znaków.

#### V. Prawidłowość i terminowość zapisów księgowych.

§ 10. Zapis księgowy powinien zawierać przynajmniej:

- 1) datę zapisu;
- 2) określenie i numer dowodu, na którego podstawie dokonano zapisu;
- 3) treść zapisu (o ile stosowana technika księgowości tego wymaga);
- 4) sumę zapisu.

§ 11. Zapis księgowy może być wyrażony przy pomocy symboli lub skrótów. Wykaz wyjaśniający znaczenie poszczególnych symboli lub skrótów powinien być przechowywany w komórce księgowości.

§ 12. 1. Zapisy księgowe powinny być dokonywane w sposób trwały i czytelny (olówkiem kopiowym, piśmem maszynowym, atramentem).

2. W księgach, rejestrach i na kontach jest niedopuszczalne pozostawianie nie wypełnionych wierszy, chyba że wynika to z zasad przyjętej techniki księgowości; niedopuszczalne jest również podskrobywanie, zamazywanie, wycieranie bądź usuwanie innymi środkami technicznymi lub chemicznymi dokonanych zapisów księgowych.

§ 13. Poprawienie błędnego zapisu powinno być dokonane przez:

- 1) skreślenie błędnej treści lub kwoty i wpisanie treści lub kwoty prawidłowej w ten sposób, aby treść i kwotę błędnego zapisu można było odczytać; wprowadzanie poprawek przez skreślenie może być dokonywane wyłącznie w tym przypadku, gdy nie zsumowano jeszcze zapisu błędnego z zapisami pozostałymi; osoba wprowadzająca poprawkę przez skreślenie powinna stwierdzić wniesioną poprawkę własnym podpisem (skróttem podpisu), umieszczonym obok zapisu poprawionego;
- 2) wniesienie zapisu korygującego (storno); w treści zapisu korygującego należy wskazać zapis korygowany; storno nie może być dokonywane przy pomocy tak zwanego zapisu „czarno-czerwonego” (zapis księgowy dokonywany po tej samej stronie korespondujących ze sobą kont — liczbami dodatnimi i ujemnymi).

§ 14. 1. Zapisy księgowe, których podstawę mają stanowić dowody własne (z wyjątkiem poleceń księgowania, o których mowa w § 7 ust. 2), powinny być dokonywane pod datą wystawienia dowodu.

2. Zapisy księgowe, których podstawę mają stanowić polecenia księgowania, powinny być dokonywane również pod datą wystawienia tych poleceń, o ile w poleceniach księgowania nie ustalono innej daty ich zaksięgowania.

3. Zapisy księgowe, które mają być dokonane na podstawie dowodów obcych (to znaczy dowodów wystawionych przez inną jednostkę niż ta, która dokonuje księgowania), księguje się pod datą otrzymania tych dowodów.

4. W przypadku gdyby dowód obcy otrzymano w miesiącu późniejszym niż miesiąc, w którym wystawiono dowód, zapis księgowy powinien być dokonany pod datą ostatniego dnia miesiąca, w którym wystawiono dowód (o ile do dnia otrzymania dowodu nie sporządzono zestawienia obrotów i sald za miesiąc, w którym wystawiono dowód).

5. Za datę wystawienia dowodu przyjmuje się datę umieszczoną na dowodzie przez jednostkę wystawiającą dowód.

6. Za datę otrzymania dowodu uważa się datę wpływu dowodu do przedsiębiorstwa. W odniesieniu do dowodów wystawianych przez bank lub otrzymywanych przez jednostkę dokonującą ich zaksięgowania za pośrednictwem banku za datę wpływu uważa się datę stempla banku (oddziału banku) doręczającego dowód. Właściwa komórka przedsiębiorstwa otrzymująca dowody obce obowiązana jest oznaczyć na nich w sposób trwały datę ich wpływu.

§ 15. Zapisy w księgach rachunkowych powinny być kompletne, to znaczy że wszystkie operacje gospodarcze dokonane w danym okresie sprawozdawczym powinny być uwidocznione w księgach rachunkowych, prowadzonych dla tego okresu sprawozdawczego, chyba że operacje gospodarcze odzwierciedlane przez dowody obce, mimo zachowania należytej staranności pracy przez głównego (starszego) księgowego, nie mogły być mu znane.

§ 16. 1. Przed upływem terminu ustalonego dla sporządzenia bilansu zapisy wniesione do ksiąg rachunkowych powinny być podsumowane za każdy miesiąc kalendarzowy i od początku roku (w przedsiębiorstwach nowopowstałych od dnia rozpoczęcia działalności). Jeżeli w myśl obowiązujących przepisów przedsiębiorstwo nie sporządza bilansu na koniec danego miesiąca, zapisy wniesione do ksiąg należy podsumować nie później niż w ciągu 20 dni po upływie danego miesiąca. Łączne sumy zapisów powinny być wpisane do ksiąg rachunkowych w sposób przewidziany dla zapisów księgowych (§§ 12 i 13).

2. Jeżeli dana metoda (technika) księgowości nie przewiduje sumowania zapisów, wówczas salda powinny być wniesione na właściwe konta w terminie ustalonym w ust. 1.

§ 17. 1. Obroty i salda zapisów dokonanych w księgowości wprowadza się do zestawienia obrotów i sald. Zestawienie obrotów i sald powinno zawierać co najmniej:

- 1) nazwę i adres przedsiębiorstwa;
  - 2) określenie roku, dla którego sporządzane jest zestawienie obrotów i sald;
  - 3) symbole kont syntetycznych i analitycznych;
  - 4) salda poszczególnych kont syntetycznych i analitycznych:
    - a) na dzień 1 stycznia (bez uwzględnienia kompensaty sald dokonywanej w wyniku zatwierdzenia bilansu)—w przedsiębiorstwach i zakładach kontynuujących działalność; na dzień rozpoczęcia działalności — w przedsiębiorstwach i zakładach nowopowstałych; na dzień rozpoczęcia likwidacji — w przedsiębiorstwach i zakładach likwidowanych,
    - b) na dzień 1 stycznia (po uwzględnieniu kompensaty sald dokonanej w wyniku zatwierdzenia bilansu) — w przedsiębiorstwach i zakładach kontynuujących działalność,
    - c) na ostatni dzień każdego okresu sprawozdawczego, a gdyby okres sprawozdawczy był dłuższy niż miesiąc, na ostatni dzień każdego kwartału — we wszystkich przedsiębiorstwach i zakładach; za ostatni dzień okresu sprawozdawczego uważa się również dzień zakończenia likwidacji przedsiębiorstwa lub zakładu;
  - 5) obroty poszczególnych kont syntetycznych i analitycznych:
    - a) będące rezultatem kompensaty sald dokonanej w wyniku zatwierdzenia bilansu — w przedsiębiorstwach i zakładach kontynuujących działalność,
    - b) za poszczególne miesiące roku — we wszystkich przedsiębiorstwach i zakładach.
2. Zestawienie obrotów i sald należy sporządzać odrębnie dla każdego miesiąca kalendarzowego (bez względu na ustalony okres sprawozdawczy).
3. Jeżeli dana metoda (technika) księgowości nie przewiduje ustalania obrotów kont syntetycznych i analitycznych przy pomocy zestawienia obrotów i sald,

dozwolone jest niewykazywanie pozycji, o których mowa w ust. 1 pkt 5 lit. b). W odniesieniu do niektórych grup kont analitycznych (np. do konta środków trwałych) można zaniechać sporządzania zestawienia obrotów i sald pod warunkiem, że stosowana metoda kontroli zapewni prawidłowość zapisów.

§ 18. Zestawienie obrotów i sald powinno być sporządzone przed upływem terminu ustalonego dla sporządzenia bilansu, a jeżeli na koniec danego miesiąca obowiązujące w tym zakresie przepisy nie przewidują sporządzenia bilansu — nie później niż w ciągu 20 dni po upływie danego miesiąca.

## VI. Prawidłowe i terminowe otwieranie i zamykanie ksiąg rachunkowych.

§ 19. 1. Otwarcia ksiąg rachunkowych dokonuje się według stanu aktywów i pasywów na dzień otwarcia. Za dzień otwarcia uważa się:

- 1) dzień 1 stycznia każdego roku — w jednostkach kontynuujących działalność;
- 2) dzień rozpoczęcia likwidacji, ustalony w zarządzeniu o likwidacji — w jednostkach likwidowanych;
- 3) dzień rozpoczęcia działalności — w jednostkach nowopowstałych.

2. Jeżeli na dzień rozpoczęcia działalności, o którym mowa w ust. 1, dana jednostka nie posiada ani składników majątkowych, ani zobowiązań, za dzień otwarcia uważa się dzień otwarcia rachunku rozliczeniowego.

§ 20. 1. Otwarcie ksiąg rachunkowych powinno być dokonane na podstawie:

- 1) bilansu wraz z załącznikami (w razie potrzeby po dokonaniu przekształceń określonych przepisami specjalnymi), sporządzonego na dzień 31 grudnia roku poprzedniego i złożonego do zatwierdzenia — w jednostkach kontynuujących działalność;
- 2) bilansu wraz z załącznikami (w razie potrzeby po dokonaniu przekształceń określonych przepisami specjalnymi), sporządzonego na dzień rozpoczęcia likwidacji i złożonego do zatwierdzenia — w jednostkach likwidowanych;
- 3) wycenionego spisu z natury składników majątkowych i zobowiązań, sporządzonego na dzień otwarcia — w jednostkach nowopowstałych.

2. W przypadku gdyby aktywa lub pasywa złożonych do zatwierdzenia bilansów, o których mowa w ust. 1 pkt 1 i 2, różniły się od aktywów i pasywów tych bilansów po ich zatwierdzeniu, podstawą otwarcia ksiąg rachunkowych są aktywa i pasywa ujęte w zatwierdzonych bilansach i załącznikach do zatwierdzonych bilansów.

§ 21. 1. Otwarcie ksiąg rachunkowych polega na wpisaniu do zestawienia obrotów i sald oraz na konta syntetyczne i analityczne stanu aktywów i pasywów na dzień otwarcia, ustalonych zgodnie z przepisami § 20. Zapisy księgowe związane z otwarciem ksiąg rachunkowych wnosi się na konta syntetyczne zakładane odrębnie na każdy rok sprawozdawczy. Można natomiast zaniechać zakładania kont analitycznych odrębnie na każdy rok sprawozdawczy, pod warunkiem jednakże, że zapisy księgowe dotyczące różnych lat będą od siebie wyraźnie oddzielone przez podkreślenie obrotów roku ubiegłego i wpisanie sald początkowych poniżej podkreślenia.

2. Zapisów księgowych, jakie należy wprowadzić w wyniku kompensaty sald po zatwierdzeniu bilansu, dokonuje się w trybie ustalonym w ust. 1 dla otwarcia ksiąg rachunkowych.

3. Niewprowadzenie na konta syntetyczne stanu aktywów i pasywów na dzień otwarcia dopuszczalne jest tylko wtedy, gdy stosowana metoda (technika) księgowości wymagania tego nie przewiduje.

§ 22. 1. Otwarcie ksiąg rachunkowych powinno być dokonane:

- 1) w jednostkach kontynuujących działalność — w ciągu dni 14 od daty złożenia do zatwierdzenia bilansu, sporządzonego na dzień 31 grudnia roku poprzedniego;
- 2) w jednostkach likwidowanych — w ciągu dni 14 od daty sporządzenia bilansu na dzień rozpoczęcia likwidacji;
- 3) w jednostkach nowopowstałych — w ciągu dni 14 od daty, na którą przeprowadzono inwentaryzację.

2. Uwzględnienie w otwarciu ksiąg rachunkowych zmian wprowadzonych przy zatwierdzeniu bilansu powinno być dokonane w ciągu dni 14 od daty zatwierdzenia bilansu.

§ 23. 1. Zamknięcie ksiąg rachunkowych powinno być dokonane:

- 1) na koniec rocznego okresu sprawozdawczego, to jest na dzień 31 grudnia każdego roku — przez jednostki kontynuujące swą działalność w przyszłym okresie sprawozdawczym;
- 2) na dzień poprzedzający dzień otwarcia likwidacji, ustalony w zarządzeniu o likwidacji, oraz na dzień zakończenia likwidacji — przez jednostki postawione w stan likwidacji.

2. W przypadku gdy między dniem otwarcia likwidacji a dniem jej zakończenia przypada koniec roku kalendarzowego, jednostka znajdująca się w stanie likwidacji dokonuje zamknięcia ksiąg także na dzień 31 grudnia.

§ 24. Zamknięcie ksiąg rachunkowych powinno być dokonane zgodnie z przepisami zarządzenia Ministra Finansów z dnia 20 lutego 1953 r. w sprawie inwentaryzacji oraz sporządzania i zatwierdzania sprawozdań finansowych (Monitor Polski Nr A-29, poz. 359).

§ 25. 1. Zamknięcia kont syntetycznych dokonuje się przez podkreślenie obrotów, wpisanie pod linią sum obrotów i podkreślenie sum.

2. Jeśli jednostka prowadzi księgi rachunkowe metodą (techniką) nie przewidującą sumowania obrotów, zamknięcia ksiąg dokonuje się przez wpisanie sald i ich podkreślenie.

3. Zamknięcie kont analitycznych wymaga, obok dopełnienia warunków określonych w ust. 1, również wpisania salda końcowego.

§ 26. Zamknięcie ksiąg rachunkowych powinno być dokonane w ciągu dni 30 od daty zatwierdzenia bilansu.

## VII. Przechowywanie dowodów i ksiąg rachunkowych.

§ 27. W zakresie przechowywania dowodów i ksiąg rachunkowych mają zastosowanie przepisy zarządzenia Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1951 r. w sprawie przechowywania dokumentów oraz ksiąg rachunkowych w przedsiębiorstwach państwowych, centralach spółdzielczo-państwowych i spółdzielniach (Monitor Polski Nr A-14, poz. 195).

## VIII. Przepis końcowy.

§ 28. Instrukcja wchodzi w życie z dniem ogłoszenia.

Minister Finansów: T. Dietrich