

## ZARZĄDZENIE MINISTRA FINANSÓW

z dnia 8 grudnia 1967 r.

## w sprawie rachunkowości jednostek 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) zarządza się, co następuje:

## DZIAŁ I.

## PRZEPISY OGÓLNE.

§ 1. Przepisy zarządzenia dotyczą:

- 1) przedsiębiorstw państwowych i spółdzielczych, z wyłączeniem spółdzielni produkcyjnych;
- 2) zakładów państwowych i spółdzielczych, o ile działają one według zasad rozrachunku gospodarczego i mają obowiązek sporządzania samodzielnych bilansów;
- 3) przedsiębiorstw mających formę spółek handlowych, w których Skarb Państwa, przedsiębiorstwa państwowe lub spółdzielnie posiadają udziały wynoszące ponad 50% kapitału zakładowego, oraz przedsiębiorstw i zakładów prowadzonych przez organizacje społeczne;
- 4) central zjednoczeń i jednostek utrzymywanych z narzutów na koszty własne przedsiębiorstw i zakładów prowadzonych według zasad rozrachunku gospodarczego;
- 5) gospodarstw pomocniczych, instytutów naukowo-badawczych i innych jednostek działających według zasad rozrachunku gospodarczego, nie wymienionych w pkt 1, 3, 4. § 2. Ilekroć w zarządzeniu użyto określenia:
  - 1) „przedsiębiorstwo” — należy przez to rozumieć jednostki, o których mowa w § 1;
  - 2) „zjednoczenie” — należy przez to rozumieć również jednostki równorzędne oraz inne jednostki nadrzędne nad przedsiębiorstwami (pkt 1);
  - 3) „księgi rachunkowe” — należy przez to rozumieć konta syntetyczne, analityczne, rejestry księgowe, dzienniki oraz inne urządzenia ewidencji księgowej prowadzone w formie ksiąg oprawnych lub na luźnych kartach;
  - 4) „konta syntetyczne” — należy przez to rozumieć konta, na których dokonuje się zapisów zgodnie z zasadą podwójnego księgowania;
  - 5) „konta analityczne” — należy przez to rozumieć konta powstałe w wyniku podziału kont syntetycznych i nie zaliczone do kont syntetycznych w branżowych planach kont, na których dokonuje się zapisów pojedynczych;

- 6) „sprawozdanie finansowe” — oznacza ono bilans, rachunek strat i zysków oraz sprawozdania z kosztów i sprzedaży oraz inne sprawozdania sporządzane zgodnie z instrukcjami Głównego Urzędu Statystycznego i Ministra Finansów lub właściwych ministrów w sprawie sprawozdawczości finansowej;
- 7) „dyrektor przedsiębiorstwa” — oznacza to również zarząd organizacji spółdzielczej oraz zarząd główny organizacji społecznej prowadzącej działalność gospodarczą;
- 8) „rok” — należy przez to rozumieć rok kalendarzowy bądź rok gospodarczy;
- 9) „minister” — oznacza to także kierownika urzędu centralnego, a w stosunku do jednostek spółdzielczych — zarząd centralnego związku spółdzielczego.

## DZIAŁ II.

## PODSTAWOWE ZASADY PROWADZENIA KSIĘGOWOŚCI.

## Rozdział 1.

## Zasady ogólne.

§ 3. 1. Przedsiębiorstwa obowiązane są prowadzić księgowość w walucie polskiej, rzetelnie, tj. zgodnie z prawdą materialną, oraz na podstawie branżowego planu kont zatwierdzonego w przepisany trybie.

2. Zapisy księgowe powinny obejmować wszystkie dokonane przez przedsiębiorstwo operacje gospodarcze z podziałem na lata i miesiące kalendarzowe.

3. Zapisy księgowe powinny być dokonywane bieżąco, przy stosowaniu prawidłowej techniki księgowości, na podstawie prawidłowych dowodów, w księgach rachunkowych właściwych dla danego roku.

4. Księgi rachunkowe należy otwierać i zamykać w terminach ustalonych niniejszym zarządzeniem.

§ 4. Prowadzenie księgowości na podstawie zasad ustalonych w obowiązującym branżowym planie kont polega w szczególności na:

- 1) księgowaniu operacji gospodarczych na właściwych kontach syntetycznych przy zachowaniu zasady podwójnego księgowania; można nie księgować operacji gospodarczych na kontach syntetycznych, jeżeli stosowana technika księgowości pozwala na sporządzenie prawidłowego zestawienia obrotów i sald kont syntetycznych na podstawie obrotów i sald kont analitycznych lub reje-

- strów; można również nie zachowywać zasady podwójnego księgowania przy dokonywaniu zapisów na kontach pozabilansowych;
- 2) księgowaniu operacji gospodarczych na kontach analitycznych z nie mniejszą szczegółowością niż przewidziana w branżowym planie kont lub w przepisach szczególnych;
  - 3) objęciu rzeczowych składników majątkowych ewidencją ilościową, z wyjątkiem wypadków, kiedy branżowy plan kont zwalnia od tego obowiązku.

## Rozdział 2.

### Dowody księgowe.

§ 5. 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 (na dowodach własnych, wystawianych przez przedsiębiorstwa dokonujące księgowania, dla obiegu wewnętrznego ponadto nazwę komórki organizacyjnej, której dany dowód dotyczy),
  - b) wskazanie stron uczestniczących w operacji gospodarczej, której dowód dotyczy,
  - c) datę sporządzenia dowodu,
  - d) adres strony uczestniczącej w operacji gospodarczej, jeżeli chodzi o kontrahentów spoza przedsiębiorstwa, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej,
  - e) przedmiot i datę lub okres dokonania operacji gospodarczej, której dowód dotyczy, z tym że daty tej można nie podawać, jeżeli pokrywa się ona z datą sporządzenia dowodu,
  - f) wartościowe i — o ile to możliwe — ilościowe określenie 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 (w tym także przez komórkę księgowości) oraz na dowód sprawdzenia podpisany przez osoby upoważnione;
- 4) zadekretowany, tzn. zawierający adnotacje, na jakich kontach lub w jakich rejestrach ma być zaksięgowany, oraz podpisany przez głównego księgowego lub inną osobę upoważnioną do dekretacji przez głównego księgowego, a jeżeli dowód ma być księgowany pod inną datą niż data jego wystawienia przy dowodach własnych lub data otrzymania przy dowodach obcych, dekretacja dowodu powinna wyraźnie wskazać, pod jaką datą dowód ma być księgowany;
- 5) opatrzony numerem, nadanym przez komórkę księgowości.

2. W wypadkach szczególnych, np. dla udokumentowania operacji gospodarczych polegających na skupie, właściwi ministrowie, działając w porozumieniu z Ministrem Finansów, mogą udzielić zezwolenia na sporządzanie dowodów księgowych w sposób uproszczony oraz na wystawianie dowodów księgowych przez przedsiębiorstwo, a nie jego kontrahentów, pod warunkiem że w zezwoleniu tym zostanie szczegółowo określony:

- 1) rodzaj operacji gospodarczych, które mogą być udokumentowane w sposób uproszczony;
- 2) sposób wystawiania oraz tryb kontrolowania dowodów księgowych sporządzanych w sposób uproszczony.

§ 6. 1. Za dowód księgowy uważa się również polecenie księgowania (notę memoriałową), wystawione przez komórkę księgowości w razie:

- 1) księgowania zbiorczym zapisem zestawienia dowodów księgowych;

- 2) przeprowadzania zapisu księgowego nie wyrażającego faktu dokonania operacji gospodarczej (np. wystornowanie błędnego zapisu, przeniesienie rozliczonych kosztów ogólnych, otwarcie lub zamknięcie ksiąg);
- 3) w innych wypadkach wynikających ze stosowanej techniki księgowości.

2. Polecenie księgowania powinno zawierać:

- 1) nazwę jednostki wystawiającej;
- 2) datę wystawienia;
- 3) numer;
- 4) treść i kwoty, które mają być zaksięgowane;
- 5) określenie dowodów, na których podstawie zostało wystawione;
- 6) dekretację, tzn. określenie, na jakich kontach (w jakich rejestrach) i pod jaką datą ma być dokonane księgowanie;
- 7) podpis głównego księgowego lub osoby przez niego upoważnionej.

3. Polecenie księgowania, określone w ust. 1 pkt 1, powinno być oparte na prawidłowo sporządzonym zestawieniu dowodów księgowych. Za prawidłowe uważa się zestawienie dowodów księgowych, umożliwiające powiązanie sum podlegających księgowaniu na podstawie zestawienia z odpowiednimi dowodami. W zestawieniu zgrupowane mogą być wyłącznie dowody określające jednorodnie operacje gospodarcze dokonane w okresie jednego miesiąca kalendarzowego. Dowody stanowiące podstawę sporządzenia zestawienia należy przechowywać w okresie i w sposób ustalony dla ich zestawienia.

4. Polecenie księgowania wystawione w celu wystornowania błędnego zapisu powinno zawierać także uzasadnienie zapisu korygującego oraz określenie zapisu korygującego.

§ 7. 1. Treść dowodu księgowego powinna być pełna i zrozumiała. W treści dowodów dopuszczalne jest stosowanie ogólnie przyjętych skrótów. W dowodach obrotu rzeczowymi składnikami majątkowymi dopuszcza się zastępowanie nazwy tych składników odpowiednimi symbolami (liczbowymi, literowymi itp.), jeżeli jednostki uczestniczące w obrocie posiadają wykaz wyjaśniający znaczenie tych symboli.

2. Dowody księgowe powinny być wystawiane w sposób staranny, czytelny i trwałe (atramentem, ołówkiem kopiowym, długopisem lub pismem maszynowym). Podpisy na dowodach składa się atramentem, długopisem lub ołówkiem kopiowym. Treść dowodów nie może być zamazywana, wycierana, podszybywana lub usuwana innymi środkami.

3. Błędy w dowodach księgowych można 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 oraz datę dokonania poprawki. Powyższe zasady poprawiania błędów mają zastosowanie wyłącznie do tych dowodów, dla których nie został przepisami specjalnymi ustalony zakaz dokonywania jakichkolwiek poprawek, oraz nie stosują się do dowodów obcych (wystawionych przez inne jednostki), które mają być poprawiane jedynie przez wystawienie dowodu korygującego. Również dowody własne, których odpis został przesłany kontrahentowi, mogą być poprawiane tylko przez wystawienie dowodu korygującego. Odpis dowodu korygującego należy każdorazowo przesłać kontrahentowi.

4. Zakupy rzeczowych składników majątkowych, z wyjątkiem wypadków określonych w § 5 ust. 2, udokumentowane być mogą wyłącznie fakturami (rachunkami) dostawców. Nie stanowią podstawy księgowania zakupu rzeczowych składników majątkowych paragony, asygnaty kasowe, pokwitowania itp. dowody.

§ 8. 1. Obieg dowodów księgowych w przedsiębiorstwie powinien być ściśle ustalony.

2. Jeżeli określone operacje gospodarcze udokumentowane są dwoma lub więcej dowodami albo kopiami tych dowodów, wówczas główny księgowy obowiązany jest ustalić, które z dowodów stanowią podstawę zapisów w księgach rachunkowych.

3. Wykaz dowodów (kopii dowodów) nie podlegających księgowaniu wraz z określeniem sposobu wyraźnego kasowania tych spośród nich, które mogłyby być powtórnie zrealizowane (karty pracy, dowody obrotu materiałowego i towarowego, dowody kasowe itp.), ustala główny księgowy i podaje do wiadomości zainteresowanych komórek przedsiębiorstwa.

4. Dla zapewnienia prawidłowego obiegu dowodów księgowych w przedsiębiorstwie dyrektor przedsiębiorstwa wydaje na wniosek głównego księgowego instrukcję określającą co najmniej:

- 1) sposób wystawiania oraz komórki organizacyjne przedsiębiorstwa uprawnione do wystawiania i osoby uprawnione do podpisywania poszczególnych rodzajów dowodów księgowych;
- 2) komórki organizacyjne przedsiębiorstwa uprawnione do przyjmowania od kontrahentów oraz obowiązane do rejestracji poszczególnych rodzajów dowodów obcych podlegających księgowaniu;
- 3) komórki organizacyjne przedsiębiorstwa oraz osoby obowiązane do sprawdzania poszczególnych rodzajów dowodów księgowych w sposób określony w § 5 ust. 1 pkt 3;
- 4) sposób oznaczania poszczególnych rodzajów dowodów księgowych (własnych i obcych), zezwalający na ustalenie kompletności dowodów podlegających księgowaniu w danym okresie sprawozdawczym oraz zabezpieczający przed opuszczeniem księgowania poszczególnych dowodów, przyjmowaniem do realizacji i księgowania dowodów wystawionych przez osoby nie upoważnione oraz innymi nieprawidłowościami;
- 5) terminy przekazywania poszczególnych rodzajów dowodów księgowych do działu księgowości przedsiębiorstwa po ich odpowiednim opracowaniu i skontrolowaniu przez właściwe komórki organizacyjne przedsiębiorstwa.

### Rozdział 3.

#### Księgowość.

§ 9. Księgowość powinna być prowadzona w sposób umożliwiający co najmniej:

- 1) usystematyzowanie wszystkich operacji gospodarczych według kont przewidzianych we właściwym branżowym planie kont;
- 2) zarejestrowanie operacji gospodarczych w porządku chronologicznym;
- 3) sprawdzenie prawidłowości zapisów księgowych.

§ 10. Księgi rachunkowe mogą być prowadzone w formie luźnych kart kontowych (rejestrów itp.), w formie ksiąg wiązanych bądź w formie zestawień liczbowych (tabulogramów).

§ 11. 1. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych w formie luźnych kart kontowych należy przestrzegać następujących zasad:

- 1) karty kontowe (oddzielnie dla każdego konta), karty dziennikowe (oddzielnie dla każdego dziennika), rejestry (oddzielnie dla każdego rodzaju rejestru) powinny być zaopatrzone przed rozpoczęciem zapisów w bieżącą numerację stron począwszy od cyfry 1 w każdym roku; jeżeli konta analityczne, zgodnie z przepisami § 23, nie są zakładane odrębnie na każdy rok, wówczas zmiana bieżącej numeracji kart kontowych kartotek analitycz-

nych następuje w momencie zakładania nowych kartotek;

- 2) zapisy księgowe na każdej stronie powinny być podliczone bądź saldowane (§ 20 ust. 2) z zachowaniem ciągłości obrotów lub sald przez przenoszenie ich na strony następne;

- 3) luźne karty stanowiące księgi rachunkowe powinny być utrzymane w ściśle ustalonej kolejności i przechowywane w odpowiednich urządzeniach (np. skrzynkach kartotekowych).

2. Każde przedsiębiorstwo prowadzące księgowość na luźnych kartach kontowych (rejestracja itp.) powinno posiadać wykaz kont prowadzonych w formie luźnych kart. Wykaz taki sporządza się według poszczególnych jednakowych urządzeń księgowych w księdze otwartych kont lub w innym urządzeniu księgowym w taki sposób, ażeby można było udowodnić w sposób wiarogodny kompletność ksiąg rachunkowych. Wykaz ten może być prowadzony w formie księgi wiązanej z zachowaniem przepisów § 13 bądź na luźnych kartach; do wykazu stosuje się wówczas odpowiednio przepisy niniejszego paragrafu.

3. Wykaz założonych luźnych kart ewidencji syntetycznej i analitycznej może być powiązany z zestawieniem obrotów i sald. Wykaz założonych luźnych kart ewidencji analitycznej może być również powiązany z innymi urządzeniami księgowymi.

§ 12. 1. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych w formie tabulogramów przedsiębiorstwo powinno posiadać bieżąco prowadzony w sposób przejrzysty wykaz tych tabulogramów z oznaczeniem i opisem każdego z nich.

2. Wykaz, o którym mowa w ust. 1, powinien zawierać dla każdego z tabulogramów schemat jego układu pionowego i poziomego oraz dane o tym:

- 1) jaki odcinek ewidencji (urządzenie księgowe) obejmuje dany tabulogram;
- 2) kiedy i za jaki okres (na jaki dzień) został sporządzony;
- 3) z jakich dowodów bądź na podstawie jakich danych z tych dowodów został sporządzony;
- 4) do jakich dalszych tabulogramów bądź zapisów księgowych wykorzystuje się dane tabulogramu.

3. Przy stosowaniu tabulogramów należy albo bezpośrednio w nagłówku każdego z nich, albo — jeżeli jednakowe tabulogramy są sporządzane w większej ilości — na osobnej karcie wprowadzić zrozumiałe oznaczenia poszczególnych kolumn bądź oznaczyć tabulogram opierając się na wykazie tabulogramów. Karty (odcinki) jednakowych tabulogramów należy numerować liczbami porządkowymi albo wiązać je (zlepiać, zszywać) w księgę bądź łączyć trwale w jeden pas, jeżeli nie podsumowano lub nie wysaldowano zapisów na każdej karcie, a tym samym nie zapewniono ich powiązania z zapisami na dalszych odcinkach tabulogramu.

4. Tabulogramy, które stanowią niezbędną część bieżącej ewidencji księgowej, należy sporządzać nie rzadziej niż za okres jednego miesiąca.

§ 13. 1. Przy prowadzeniu ksiąg rachunkowych w formie ksiąg wiązanych należy przed rozpoczęciem zapisów ponumerować każdą stronę (każde folio) począwszy od cyfry 1, a ogólną ilość stron (kart) uwidocznic na początku lub na końcu księgi.

2. Przepis ust. 1 odnosi się także do ksiąg wiązanych, w których zapisów dokonuje się z kopią. Numeracja kart oryginału powinna ściśle odpowiadać numeracji kart kopii.

### Rozdział 4.

#### Zapisy księgowe.

§ 14. 1. Zapis księgowy powinien składać się przynajmniej z:

- 1) daty zapisu;

- 2) określenia i numeru dowodu, na którego podstawie dokonano zapisu;
- 3) treści zapisu;
- 4) sumy zapisu.

2. Zapis księgowy, z wyjątkiem sumy zapisu, może być dokonany za pomocą symboli lub skrótów. Wykaz wyjaśniający znaczenie poszczególnych symboli lub skrótów powinien być przechowywany w komórce księgowości. Zapis księgowy może nie obejmować danych, o których mowa w ust. 1 pkt 3, jeżeli układ ksiąg rachunkowych zezwala na jednoznaczne oznaczenie treści zapisu.

3. Zapisów księgowych dokonuje się w kwotach (w złotych i groszach) wynikających z dowodów księgowych. Zapisów księgowych wyrażających rozliczenie kosztów, zachowanie należności lub zobowiązań wobec budżetu, odpisy na fundusze specjalne, przyjęcie do eksploatacji środków trwałych, umorzenie i amortyzację środków trwałych oraz zużycie przedmiotów nietrwałych dokonuje się z zaokrągleniem do pełnych złotych.

4. Jeżeli przy wykonywaniu przepisów ust. 3 nie będzie możliwe zaokrąglenie kwot wystawionych dowodów księgowych (dowody własne), różnicę między kwotą dowodu a wykończoną zapisu na odpowiednich kontach odnosi się na straty i zyski przedsiębiorstwa.

5. Zaokrąglenie, o którym mowa w ust. 3 i 4, następuje w ten sposób, że końcówki groszowe nie przekraczające 50 groszy pomija się, a końcówki przekraczające 50 groszy zaokrągla się w górę do jednego złotego.

6. Zainteresowane ministerstwa w porozumieniu z Ministerstwem Finansów mogą rozszerzyć obowiązek zaokrąglania przez przedsiębiorstwa kwot zapisów na inne ich rodzaje niż wymienione w ust. 3.

§ 15. 1. Zapisy księgowe powinny być dokonywane w sposób staranny, trwały i czytelny (atramentem, ołówkiem kopiowym, długopisem, piśmem maszynowym).

2. W księgach rachunkowych niedopuszczalne jest pozostawianie nie wypełnionych wierszy, chyba że wynika to ze sposobu prowadzenia księgowości; niedopuszczalne jest również zamazywanie, wycieranie, podskrobywanie bądź usuwanie innymi środkami dokonanych zapisów księgowych.

§ 16. Poprawianie błędnego zapisu może 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, z tym że osoba dokonująca poprawki powinna stwierdzić wniesioną poprawkę własnym podpisem (skrótowo podpisem) oraz datą poprawki, umieszczonymi obok zapisu poprawionego;
- 2) wniesienie zapisu korygującego (storno), przy czym w treści zapisu korygującego należy wskazać zapis korygowany; storno nie może być dokonywane za pomocą tzw. zapisu czerwono-czarnego (zapis księgowy dokonywany po tej samej stronie korespondujących ze sobą kont — liczbami dodatnimi i ujemnymi).

§ 17. 1. Zapisy w księgach rachunkowych powinny być kompletne, tzn. że wszystkie operacje gospodarcze, dokonane w miesiącu kalendarzowym, powinny być uwidocznione, chyba że operacje gospodarcze określone w dowodach obcych — mimo zachowania należytej staranności pracy przez komórkę księgowości — nie mogły być jej znane.

2. Zapisy księgowe powinny być dokonywane w porządku chronologicznym. Porządek chronologiczny uważa się także za zachowany, jeżeli operacje gospodarcze księgowane są z podziałem przynajmniej na poszczególne miesiące kalendarzowe, jednak ewidencja środków pieniężnych, dochodów ze sprzedaży podlegających opodatkowaniu oraz ilościowa ewidencja rzeczowych składników majątkowych powinna być prowadzona z podziałem na poszczególne dni.

§ 18. 1. Zapisy księgowe, których podstawę stanowią dowody własne (z wyjątkiem poleceń księgowania, o których mowa w § 6 ust. 1), powinny być dokonywane pod datą wystawienia dowodu.

2. Jeżeli dowód własny wystawiono w miesiącu innym niż miesiąc, w którym dokonano operacji gospodarczej ujętej dowodem, zapis księgowy powinien być dokonany pod datą ostatniego dnia miesiąca, w którym dokonano operacji gospodarczej.

3. Zapisy księgowe, których podstawę stanowią polecenia księgowania, powinny być również dokonywane pod datą wystawienia tych poleceń, z wyjątkiem wypadków, gdy w poleceniach księgowania ustalono inną datę ich zaksięgowania dla zachowania kompletności zapisów.

4. Zapisów księgowych, których podstawę stanowią dowody obce, dokonuje się pod datą otrzymania tych dowodów.

5. Jeżeli 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 obejmującego miesiąc, w którym wystawiono dowód.

6. Za datę wystawienia dowodu przyjmuje się datę na nim umieszczoną przez jednostkę wystawiającą.

7. Za datę otrzymania dowodu uważa się datę wpływu dowodu do przedsiębiorstwa. Właściwa komórka przedsiębiorstwa, otrzymująca dowody obce, obowiązana jest oznaczać na nich w sposób trwały datę ich wpływu.

8. Za datę wpływu dowodów wystawianych przez bank uważa się datę stempla banku (oddziału banku) doręczającego dowód.

§ 19. 1. Po upływie każdego miesiąca, nie później jednak niż w ciągu 14 dni, zapisy wniesione do ksiąg rachunkowych powinny być podsumowane. Łączne sumy zapisów (obroty) powinny być wpisane do ksiąg rachunkowych w sposób przewidziany dla zapisów księgowych (§§ 15 i 16).

2. Jeżeli sposób prowadzenia księgowości nie przewiduje sumowania zapisów (ustalania obrotów) na kontach analitycznych, wówczas zamiast łącznych sum zapisów wnosi się na właściwe konta po upływie każdego miesiąca salda zapisów dokonywanych na tych kontach w danym miesiącu.

§ 20. 1. obroty i salda zapisów dokonanych w księgach rachunkowych wprowadza się do zestawienia obrotów i sald. Zestawienie obrotów i sald powinno zawierać co najmniej:

- 1) nazwę i adres przedsiębiorstwa;
- 2) rok;
- 3) symbole kont syntetycznych i analitycznych;
- 4) obroty poszczególnych kont syntetycznych i analitycznych za poszczególne miesiące roku lub łącznie od początku roku do końca każdego miesiąca we wszystkich przedsiębiorstwach;
- 5) salda poszczególnych kont syntetycznych i analitycznych:
  - a) na początek roku — w przedsiębiorstwach kontynuujących działalność; na dzień rozpoczęcia działalności — w przedsiębiorstwach nowo powstałych; na dzień rozpoczęcia likwidacji — w przedsiębiorstwach likwidowanych; na dzień postawienia w stan upadłości — w spółdzielniach i spółkach handlowych postawionych w stan upadłości,
  - b) na ostatni dzień każdego miesiąca kalendarzowego — w przedsiębiorstwach kontynuujących działalność; na dzień zakończenia likwidacji — w przedsiębiorstwach zlikwidowanych; na dzień zakończenia postępowania upadłościowego lub uchylecia upadłości — w spółdzielniach lub spółkach handlowych postawionych w stan upadłości.

2. Jeżeli sposób prowadzenia księgowości nie przewidyje sumowania obrotów kont analitycznych, wówczas w zestawieniu obrotów i sald wykazuje się salda na koniec każdego miesiąca kalendarzowego. W odniesieniu do niektórych grup kont analitycznych rzeczowych składników majątkowych (np. do konta środków trwałych) można zaniechać comiesięcznego sporządzania zestawienia obrotów i sald pod warunkiem, że przez sumowanie na odpowiednio oznaczonych taśmach maszynowych lub w inny wiarogodny i sprawdzalny sposób zostanie zapewniona prawidłowość sald na tych kontach.

3. Zestawienia obrotów i sald kont syntetycznych i analitycznych powinny być ze sobą wzajemnie uzgodnione. Obowiązek uzgodnienia dotyczy także ilościowej ewidencji rzeczowych składników majątkowych, której zapisy powinny być uzgodnione z zapisami w ewidencji ilościowo-wartościowej nie rzadziej niż na koniec każdego kwartału.

4. Zestawienie obrotów i sald powinno być sporządzone przed upływem terminu ustalonego dla sporządzenia sprawozdania finansowego, a jeżeli na koniec miesiąca obowiązujące w tym zakresie przepisy nie przewidują sporządzenia sprawozdania finansowego — nie później niż w ciągu 14 dni po upływie miesiąca.

## Rozdział 5.

### Otwieranie i zamykanie ksiąg rachunkowych.

§ 21. 1. Otwarcia ksiąg rachunkowych dokonuje się według stanu aktywów i pasywów na:

- 1) początek roku — w przedsiębiorstwach kontynuujących działalność;
- 2) dzień rozpoczęcia likwidacji, ustalony w zarządzeniu o likwidacji — w przedsiębiorstwach likwidowanych;
- 3) dzień postawienia w stan upadłości, ustalony przez właściwy sąd — w spółdzielniach lub spółkach handlowych postawionych w stan upadłości;
- 4) dzień rozpoczęcia działalności — w przedsiębiorstwach nowo powstałych.

2. Jeżeli na dzień rozpoczęcia działalności, o którym mowa w ust. 1 pkt 4, przedsiębiorstwo nie posiada ani składników majątkowych, ani zobowiązań, otwiera ono księgi rachunkowe według stanu aktywów i pasywów na dzień otwarcia rachunku rozliczeniowego.

§ 22. Stan aktywów i pasywów, będący podstawą otwarcia ksiąg rachunkowych, powinien wynikać:

- 1) z bilansu wraz z załącznikami, o których mowa w § 82 ust. 9 (w razie potrzeby po dokonaniu przekształceń określonych przepisami szczególnymi), sporządzonego na koniec poprzedniego roku sprawozdawczego i złożonego do zatwierdzenia — w przedsiębiorstwach kontynuujących działalność;
- 2) z bilansu wraz z załącznikami, o których mowa w § 82 ust. 9 (w razie potrzeby po dokonaniu przekształceń określonych przepisami szczególnymi), sporządzonego na dzień rozpoczęcia likwidacji i złożonego do zatwierdzenia — w przedsiębiorstwach likwidowanych bądź sporządzonego na dzień postawienia w stan upadłości — w spółdzielniach lub spółkach handlowych postawionych w stan upadłości;
- 3) z wycenionego spisu z natury składników majątkowych i wykazu należności i zobowiązań, sporządzonych na dzień rozpoczęcia działalności w przedsiębiorstwach nowo powstałych.

§ 23. Otwarcie ksiąg rachunkowych polega na wpisaniu stanu aktywów i pasywów, ustalonych zgodnie z przepisami §§ 21 i 22, na konta oraz do zestawienia obrotów i sald. Zapisy księgowe związane z otwarciem ksiąg rachunkowych wnosi się na konta syntetyczne zakładane odrębnie na każdy rok. Można natomiast zaniechać zakładania kont anali-

tycznych odrębnie na każdy rok, pod warunkiem jednak, że zapisy księgowe dotyczące różnych lat będą od siebie wyraźnie oddzielone przez podkreślenie obrotów roku ubiegłego i wpisanie sald początkowych poniżej podkreślenia.

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

- 1) w przedsiębiorstwach kontynuujących działalność — w ciągu dni 14 od daty złożenia do zatwierdzenia sprawozdania finansowego sporządzonego na ostatni dzień roku poprzedniego;
- 2) w przedsiębiorstwach likwidowanych — w ciągu dni 14 od daty sporządzenia bilansu na dzień rozpoczęcia likwidacji, a w spółdzielniach lub spółkach handlowych postawionych w stan upadłości — w ciągu 14 dni od daty sporządzenia bilansu na dzień otwarcia upadłości;
- 3) w przedsiębiorstwach nowo powstałych — w ciągu dni 14 od daty, na którą przeprowadzono inwentaryzację, a w wypadkach określonych w § 21 ust. 2 — w ciągu 14 dni od dnia otwarcia rachunku rozliczeniowego.

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

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

- 1) na ostatni dzień każdego roku — przez przedsiębiorstwa kontynuujące swą działalność;
- 2) na dzień poprzedzający dzień rozpoczęcia likwidacji, ustalony w zarządzeniu o likwidacji, oraz na dzień zakończenia likwidacji — przez przedsiębiorstwa postawione w stan likwidacji, bądź na dzień poprzedzający dzień ogłoszenia upadłości ustalony postanowieniem właściwego sądu oraz na dzień zakończenia postępowania upadłościowego lub uchylenia upadłości, jeśli chodzi o spółdzielnię lub spółki handlowe postawione w stan upadłości.

2. Jeżeli między dniem rozpoczęcia likwidacji lub wszczęcia postępowania upadłościowego a dniem ich zakończenia przypada koniec roku, przedsiębiorstwo, które znajduje się w stanie likwidacji lub w stosunku do którego toczy się postępowanie upadłościowe, dokonuje zamknięcia ksiąg także na ostatni dzień roku.

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

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

3. Jeżeli sposób prowadzenia księgowości nie przewiduje sumowania obrotów kont analitycznych, zamknięcie kont dokonuje się przez wpisanie sald oraz ich podkreślenie.

§ 27. Zamknięcie ksiąg rachunkowych powinno być dokonane w ciągu 30 dni od daty zatwierdzenia sprawozdania finansowego.

## DZIAŁ III.

### INWENTARYZACJA.

#### Rozdział 1.

#### Spis z natury rzeczowych i pieniężnych składników majątkowych.

§ 28. Inwentaryzacja polega na:

- 1) ustaleniu w drodze spisu z natury rzeczywistego stanu ilościowego wszystkich rzeczowych i pieniężnych składników majątkowych, pozostających w dyspozycji przedsiębiorstwa, zarówno objętych ewidencją księgową, jak i dotychczas nie ewidencjonowanych oraz bez względu na to, czy składniki te są w użyciu, czy nie;

- 2) wycenie rzeczowych składników majątkowych;
- 3) ustaleniu oraz wyjaśnieniu ilościowych i wartościowych różnic między rzeczywistym stanem składników a stanem wynikającym z ksiąg rachunkowych przedsiębiorstwa oraz odpisaniu tych różnic zgodnie z obowiązującymi przepisami;
- 4) ustaleniu i uzgodnieniu rozrachunków i rozliczeń przedsiębiorstwa oraz odpisaniu ewentualnych różnic.

§ 29. Dyrektor przedsiębiorstwa wydaje szczegółową instrukcję inwentaryzacyjną na podstawie przepisów niniejszego zarządzenia oraz przepisów branżowych.

§ 30. 1. Dyrektor przedsiębiorstwa powołuje komisję inwentaryzacyjną, której zadaniem jest przeprowadzanie spisów z natury rzeczowych i pieniężnych składników majątkowych oraz wykonanie czynności określonych w § 47. Liczbę członków komisji i skład osobowy ustala dyrektor przedsiębiorstwa na wniosek głównego księgowego. Do przeprowadzenia inwentaryzacji innych niż rzeczowe i pieniężne składników majątkowych zobowiązany jest główny księgowy lub osoba przez niego wyznaczona spośród pracowników działu księgowości przedsiębiorstwa.

2. Na czele komisji inwentaryzacyjnej jako jej przewodniczący stoi wyznaczony przez dyrektora przedsiębiorstwa pracownik na stanowisku kierowniczym; nie może nim być jednak główny księgowy ani pracownik działu księgowości.

3. Przepis ust. 2 nie dotyczy inwentaryzatorów będących pracownikami działu księgowości.

4. Dla ułatwienia i terminowego ukończenia prac komisji inwentaryzacyjnej w większych lub w wielozakładowych przedsiębiorstwach dyrektor może powołać podkomisje inwentaryzacyjne.

5. Za właściwe i terminowe przeprowadzenie spisów z natury odpowiedzialni są dyrektor przedsiębiorstwa oraz przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej.

§ 31. 1. Dyrektor zjednoczenia może delegować dodatkowo do składu komisji inwentaryzacyjnej osoby spoza przedsiębiorstwa.

2. Zjednoczenie ustala corocznie:

- 1) wykaz przedsiębiorstw, w których do składu komisji inwentaryzacyjnej powinny wchodzić osoby spoza przedsiębiorstwa;
- 2) wykaz rzeczowych składników majątkowych, których spis powinien być przeprowadzony przy udziale osób delegowanych spoza przedsiębiorstwa.

3. Osobami delegowanymi do prac w komisjach inwentaryzacyjnych mogą być pracownicy zjednoczenia bądź innych przedsiębiorstw zgrupowanych w zjednoczeniu.

§ 32. 1. W uzasadnionych wypadkach komisja inwentaryzacyjna dzieli teren przedsiębiorstwa na pola spisowe.

2. W celu przeprowadzenia spisu z natury na polach spisowych komisja (podkomisja) inwentaryzacyjna powołuje kilkuosobowe zespoły spisowe. Zespół spisowy powinien składać się przynajmniej z 2 osób. Listę kandydatów na członków zespołów spisowych ustala dyrektor przedsiębiorstwa.

§ 33. Przy ustalaniu składu osobowego zespołów spisowych należy przestrzegać zasady, aby w skład zespołów wchodził pracownicy o należytych kwalifikacjach; nie mogą to być jednak pracownicy odpowiedzialni za stan składników majątkowych, które mają być objęte spisem z natury.

§ 34. 1. Spisem z natury należy objąć:

- 1) rzeczowe składniki majątkowe:
  - a) zaliczone do środków trwałych,
  - b) zaliczone do środków obrotowych, tj. materiały (surowce, półfabrykaty obce, paliwo, części zapasowe maszyn i urządzeń, opakowania itp.), przedmioty nietrwałe, odpadki, inwentarz żywy, półfabrykaty i produkcja w toku, wyroby gotowe, towary, ewentualnie

inne składniki środków obrotowych, jak specjalne wartości artystyczne, książki i czasopisma, ogumienie, tymczasowe budynki i urządzenia budowy itp.,

- c) materiały, maszyny i urządzenia do montażu oraz ich części, zakupione ze środków przeznaczonych na finansowanie inwestycji i remontów kapitalnych,
  - d) rozpoczęte inwestycje i remonty kapitalne;
- 2) pieniężne składniki majątkowe, tj. gotówkę w kasie, чеки i weksle.

2. Obowiązek spisu dotyczy także środków nie stanowiących własności przedsiębiorstwa, jeżeli są one na przechowaniu lub w użytkowaniu przedsiębiorstwa, np. materiały postawione do dyspozycji dostawcy, środki dzierżawione, depozyty, wyroby sprzedane, a nie odebrane itd., bądź jeżeli są przyjęte do przerobu.

3. Spis z natury powinien być tak zorganizowany, aby normalna działalność przedsiębiorstwa w zasadzie nie doznała przerw.

§ 35. Rzeczywistą ilość spisanych z natury rzeczowych i pieniężnych składników majątkowych ustala się przez dokładne przeliczenie, zważenie lub zmierzenie. Stan rzeczowych składników majątkowych przechowywanych w opakowaniu może być określony przez przeliczenie jednakowych opakowań i uwzględnienie ich zawartości, pod warunkiem że opakowanie znajduje się w stanie nie naruszonym oraz że dokonano wrywkowej kontroli zawartości opakowań.

§ 36. 1. Ilościowy stan rzeczowych składników majątkowych magazynowanych w zwalach oraz małowartościowych i ciężkich, a zajmujących wiele miejsca, określa się na podstawie obliczeń technicznych (np. według obmiarów i jednostkowego ciężaru objętościowego).

2. Jeżeli wielkość zapasu ustala się tylko na podstawie obliczeń technicznych lub oszacowania, należy je przeprowadzić z należyłą dokładnością przez siły fachowe, powołane przez przewodniczącego komisji (podkomisji) inwentaryzacyjnej spośród pracowników przedsiębiorstwa, a w razie braku pracowników o odpowiednich kwalifikacjach — przy udziale zaproszonych rzeczoznawców. Obliczenia techniczne powinny być uwidocznione na arkuszu (karcie) spisowym lub w specjalnym załączniku, przy czym powinny one być podpisane przez osoby przeprowadzające oszacowanie.

3. Właściwi ministrowie mogą zezwolić w wypadkach uzasadnionych warunkami produkcji na szacunkowe ustalenie zapasów produkcji w toku.

4. Jeżeli ilościowy stan zapasów nie może być ustalony w drodze przeliczenia, zważenia lub zmierzenia ani w drodze obliczeń technicznych, właściwi ministrowie określą sposób inwentaryzacji tych składników majątkowych stosownie do warunków branżowych.

§ 37. 1. Przed rozpoczęciem spisu z natury osoba odpowiedzialna za całość i stan składników majątkowych powinna złożyć pisemne oświadczenie stwierdzające, że wszelkie dowody przychodu i rozchodu inwentaryzowanych składników zostały ujęte w ewidencji ilościowej oraz przekazane do działu księgowości.

2. Przed ukończeniem spisu z natury osoby dokonujące liczenia, ważenia, pomiarów i oszacowania składników majątkowych nie mogą być informowane o wielkości zapasów tych składników, wynikającej z ewidencji.

3. Liczenia, ważenia i pomiarów składników majątkowych oraz wpisu do arkuszy (kart) spisów z natury (§ 40) dokonuje członek zespołu spisowego w obecności osoby odpowiedzialnej za całość i stan składników majątkowych (np. magazyniera) lub osoby przez nią upoważnionej.

§ 38. Z chwilą rozpoczęcia spisu z natury na polu spisowym nie wolno na tym polu przyjmować lub wydawać składników majątkowych. Gdyby ze względów techniczno-ruchomych było to konieczne, wówczas należy zawiadomić o tym przewodniczącego komisji (podkomisji) inwentaryzacyjnej,

który może zarządzić, aby przyjęcie lub wydanie składników majątkowych uwzględnić w spisie na podstawie dowodu przyjęcia lub wydania.

§ 39. 1. Jeżeli spis z natury składników majątkowych nie może być przeprowadzony w jednym dniu, spis może być rozpoczęty przed terminem inwentaryzacji, a zakończony po tym terminie, jednak spis z natury produkcji w toku powinien być każdorazowo przeprowadzony i zakończony w dniu kończącym miesiąc.

2. Dane spisu z natury należy skorygować o udokumentowane przychody i rozchody, dokonane w okresie między dniem, na który przypadał termin inwentaryzacji składników majątkowych, a dniem spisu.

§ 40. 1. Spisy z natury rzeczowych składników majątkowych powinny być dokonane na arkuszach bądź oddzielnych dla każdego składnika kartach, zawierających co najmniej następujące dane:

- 1) nazwę przedsiębiorstwa (nadruk lub odcisk pieczętki firmowej);
- 2) nazwę lub numer pola spisowego oraz określenie magazynu, składowiska, sklepu itp.;
- 3) nr kolejny arkusza (karty) oraz oznaczenie uniemożliwiające zamianę arkusza lub karty (np. podpis przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej);
- 4) datę spisu;
- 5) nr kolejny pozycji (dotyczy arkusza spisu);
- 6) nr inwentarzowy, nr symbolu indeksu materiałów, wyrobów, towarów, nr zlecenia produkcyjnego itp.;
- 7) szczegółowe określenie przedmiotu inwentaryzowanego;
- 8) jednostkę miary;
- 9) ilość stwierdzoną w czasie spisu;
- 10) imiona, nazwiska i podpisy osób dokonujących spisu;
- 11) cenę za jednostkę miary;
- 12) wartość wynikającą z pomnożenia ilości składników majątkowych stwierdzonej w czasie spisu przez cenę jednostkową;
- 13) imiona, nazwiska i podpisy osób dokonujących wyceny;
- 14) imię i nazwisko osoby odpowiedzialnej za stan zapasów oraz jej podpis złożony na dowód zupełności i zgodności spisu ze stanem w naturze oraz na dowód niezgłoszenia żadnych zastrzeżeń do zespołu spisowego.

2. Arkusze (karty) spisów z natury od momentu ich ponumerowania traktuje się jako dowody ścisłego zarachowania. Ponumerowanie arkuszy (kart) spisów oraz oznaczenie w sposób uniemożliwiający ich zamianę powinno nastąpić przed wydaniem arkuszy (kart) spisów członkom zespołów spisowych. Za prawidłowe rozliczenie się z otrzymanych przez zespoły spisowe arkuszy (kart) spisów odpowiada przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej.

§ 41. Arkusze spisów z natury sporządza się odrębnie dla składników powierzonych każdej osobie odpowiedzialnej za całość i stan tych składników. Na odrębnych arkuszach ujmuje się także obce składniki majątku (materiały obce otrzymane do przerobu, wyroby sprzedane, lecz nie odebrane przez nabywcę itp.).

§ 42. Dane na arkuszach (kartach) spisów z natury wpisuje się atramentem, długopisem lub ołówkiem kopiowym. Przepisy § 7 stosuje się odpowiednio.

§ 43. 1. Przy dokonywaniu spisów z natury rzeczowych składników majątkowych stosuje się nomenklaturę przyjętą dla danej branży według indeksu materiałów, wyrobów, towarów, środków trwałych itp., a w razie braku indeksów — według nomenklatury używanej w księgowości; również ilości powinny być wyrażone w tych samych jednostkach miary lub wagi, w jakich są ujmowane w księgowości.

2. Po zakończeniu spisu z natury zespoły spisowe sporządzają sprawozdanie opisowe, zawierające ilość i nr arkuszy (kart) spisów z natury, ilość pozycji na poszczególnych arkuszach, poprawki na arkuszach (kartach) spisów

z natury i stwierdzone usterki w zakresie magazynowania, konserwacji składników majątkowych itp.

§ 44. 1. W razie stwierdzenia, że wartość spisanych rzeczowych składników majątkowych zmniejszyła się wskutek zepsucia lub zniszczenia całkowitego lub częściowego (np. wskutek długotrwałego lub niewłaściwego przechowywania) bądź zmalała z innych przyczyn (np. brak możliwości wykorzystania zgodnie z pierwotnym przeznaczeniem, brak możliwości zbytu itp.), należy składniki takie spisać na odrębnych arkuszach (kartach) spisów z natury.

2. W toku inwentaryzacji rzeczowych składników majątkowych należy również dokonać oceny przydatności tych składników, polegającej w szczególności na ustaleniu i wydzieleniu na osobnych arkuszach (kartach) spisów z natury lub na arkuszach zbiorczych spisów z natury bądź w innych zestawieniach:

- 1) inwestycji rozpoczętych, które zostały wstrzymane, oraz maszyn i urządzeń inwestycyjnych zbędnych, nie oddanych w obowiązujących terminach do montażu bądź eksploatacji;
- 2) środków trwałych zbędnych oraz trwale nieczynnych;
- 3) zapasów środków obrotowych oraz materiałów inwestycyjnych zbędnych lub nadmiernych;
- 4) rzeczowych składników majątku zakupionych, lecz nie przyjętych (środki w trakcie odbioru przez komisję techniczną, zareklamowane i postawione do dyspozycji dostawcy itp.);
- 5) zapasów produkcji nie zakończonej, zakwalifikowanych jako braki naprawialne oraz dotyczących produkcji wstrzymanej lub zaniechanej.

§ 45. 1. Spis z natury powinien być poddany wrywkowej kontroli zarówno co do zupełności, jak i prawidłowości spisu przez przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej lub kontrolerów przez niego wyznaczonych. Na arkuszu (karcie) spisu z natury kontroler zaznacza pozycje, które zostały skontrolowane.

2. W razie stwierdzenia w toku kontroli lub w późniejszym terminie, że spis z natury w całości lub w części został przeprowadzony nieprawidłowo, przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej obowiązany jest zarządzić ponowne przeprowadzenie całości lub odpowiedniej części spisu z natury.

§ 46. 1. Główny księgowy zarządza wycenę składników majątkowych ujętych na arkuszach (kartach) spisu i ustalenie łącznej wartości ich grup ewidencjonowanych na poszczególnych kontach syntetycznych w drodze podsumowania wycenionych arkuszy (kart) spisu. Ustalenie łącznej wartości grup składników majątku może również nastąpić w drodze sporządzania zbiorczych zestawień lub w innej formie (np. sumowanie na odpowiednio oznaczonych taśmach maszynowych).

2. Można jednak:

- 1) zaniechać wyceny rzeczowych składników majątkowych na arkuszach (kartach) spisu, jeżeli składniki te są ujęte w księdze remanentów, prowadzonej zgodnie z zasadami uproszczonej ewidencji materiałów i towarów;
- 2) za zgodą właściwych ministrów nie dokonywać wyceny składników majątkowych ujętych na arkuszach (kartach) spisu, jeżeli w zbiorczych zestawieniach wyników spisu ujęte będą wszystkie spisane składniki majątku z określeniem ich ilości, ceny i wartości.

3. Przepis ust. 1 nie dotyczy składników kontrolowanych wyłącznie wartościowo (np. towary w detalu), których wycena powinna nastąpić równocześnie ze spisem z natury.

4. Główny księgowy zleca ustalenie różnic inwentaryzacyjnych (niedoborów i nadwyżek) wynikających z porównania ilości i wartości poszczególnych składników ustalonych w toku inwentaryzacji z ilością i wartością wynikającą z ewidencji tych składników.

5. Różnice, o których mowa w ust. 4, należy ująć w zestawieniach liczbowych sporządzonych w sposób zezwalający na ustalenie łącznej sumy różnic inwentaryzacyjnych z podziałem jej według poszczególnych kont syntetycznych przewidzianych w branżowym planie kont oraz według osób odpowiedzialnych za stan powierzonych ich pieczy składników majątkowych.

6. Zestawienia, o których mowa w ust. 5, należy sporządzić w sposób pozwalający na stwierdzenie powiązania poszczególnych pozycji zestawienia z pozycjami arkuszy spisowych (kartami spisu), na których podstawie zostało ono sporządzone.

§ 47. 1. Komisja inwentaryzacyjna ustali przyczyny powstania różnic inwentaryzacyjnych rzeczowych i pieniężnych składników majątkowych w protokole, w którym powstawi także umotywowane wnioski co do ich przeksięgowania lub odpisania w księgach rachunkowych.

2. Po przeprowadzeniu spisów, z natury przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej sporządzi sprawozdanie zawierające ocenę wyników spisu oraz stwierdzone usterki w zakresie magazynowania, konserwacji, znakowania itp. składników majątkowych. Odpis tego sprawozdania dołącza się do oryginału rocznego sprawozdania finansowego przedsiębiorstwa.

§ 48. 1. Inwentaryzację rzeczowych składników majątkowych, które przejściowo znajdują się poza przedsiębiorstwem, jak np. środki trwałe wdzierżawione, materiały oddane do przerobu, materiały w drodze itp., przeprowadza się przez szczegółowe sprawdzenie odpowiednich dokumentów z danymi ewidencji.

2. Przedsiębiorstwo, w którym znajdują się rzeczowe składniki majątkowe nie stanowiące jego własności (§ 34 ust. 2), obowiązane jest zawiadomić o wynikach inwentaryzacji wymienionych składników ich właścicieli.

§ 49. 1. Właściwi ministrowie lub działający z ich upoważnienia dyrektorzy zjednoczeń mogą zezwolić w uzasadnionych wypadkach na przeprowadzenie inwentaryzacji środków trwałych według uproszczonych zasad. Uproszczone zasady inwentaryzacji środków trwałych mogą być stosowane nie częściej niż co 2 lata.

2. Inwentaryzacja środków trwałych według uproszczonych zasad polega na sprawdzeniu prawidłowości ewidencji księgowej środków trwałych przez bezpośrednie porównanie danych ewidencji ze stanem rzeczywistym oraz na ustaleniu i wyjaśnieniu różnic ilościowych.

3. Ujawnione różnice (niedobory, nadwyżki) ujmuje się na odrębnych arkuszach (kartach) spisowych. Przepisy §§ 37—43 stosuje się odpowiednio.

4. Fakt dokonania sprawdzenia oraz data sprawdzenia powinny być stwierdzone podpisami członków zespołu spisowego oraz osoby odpowiedzialnej za dane środki trwałe na urządzeniach ewidencji analitycznej środków trwałych (na poszczególnych kartach środków trwałych, w rejestrach itp.).

§ 50. 1. Inwentaryzacja książek, czasopism i innych druków wchodzących w skład biblioteki przedsiębiorstwa może być przeprowadzona według uproszczonych zasad.

2. Inwentaryzacja książek, czasopism i innych druków według uproszczonych zasad polega na sprawdzeniu prawidłowości ich ewidencji przez porównanie zapisów w księdze inwentarzowej biblioteki ze stanem rzeczywistym oraz z kartami książek lub kartami czytelników oraz na wrywkowym sprawdzeniu zgodności zapisów w kartach książek lub kartach czytelników ze stanem rzeczywistym.

3. Stwierdzone w czasie inwentaryzacji niedobory lub nadwyżki powinny być ujęte na odrębnych arkuszach, zawierających wszelkie dane przewidziane w księdze inwentarzowej biblioteki. Przepisy §§ 37—43 stosuje się odpowiednio.

4. W księdze inwentarzowej biblioteki po ostatniej wpisanej pozycji należy zamieścić klauzulę stwierdzającą dokonanie sprawdzenia w naturze danych tej księgi, datę spraw-

dzenia oraz numery arkuszy, o których mowa w ust. 3. Klauzulę podpisują członkowie zespołu sprawdzającego dane księgi inwentarzowej biblioteki oraz osoby odpowiedzialne za całość i stan biblioteki.

§ 51. Przedmioty nietrwale wydane do stałego użytkowania określonym pracownikom przedsiębiorstwa (odzież, narzędzia itp.), jak też inne składniki majątku wydane poza przedsiębiorstwo (np. chałupnikom, na wystawy, targi itp.), mogą być inwentaryzowane w sposób uproszczony; sposób ten polega na porównaniu stanu składników majątku według danych ewidencji z dokumentami zawierającymi pokwitowanie ich pobrania (książeczkami narzędziowymi, listami wydanej odzieży itp.), pod warunkiem jednak wprowadzenia systemu nie zapowiedzianych kontroli stanu posiadanych składników majątku przez poszczególne odpowiadające za nie osoby. Kontrola ta powinna być dokonywana wrywkowo z częstotliwością i w zakresie zapewniającym właściwą weryfikację danych ewidencji.

§ 52. Inwentaryzację rozpoczętych inwestycji i remontów kapitałnych należy przeprowadzać w sposób umożliwiający skontrolowanie prawidłowości ewidencji księgowej przez porównanie ze stanem rzeczywistym. W szczególności należy stwierdzić:

- 1) czy nie ujęto na kontach inwestycji rozpoczętych materiałów wydanych, lecz jeszcze nie zużytych na cele inwestycyjne, lub części maszyn i urządzeń wymagających montażu, lecz do montażu nie przekazanych;
- 2) czy na kontach inwestycji rozpoczętych nie figurują inwestycje zakończone;
- 3) czy rzeczywisty stopień zaawansowania inwestycji lub remontów kapitałnych odpowiada stanowi wynikającemu z księgowości.

§ 53. 1. Inwentaryzację gotówki w kasie, czeków obcych oraz weksli obcych przeprowadza się przez protokolarnie sprawdzenie ich stanu rzeczywistego, porównanie ze stanem wynikającym z dziennego raportu kasowego lub z ewidencji czeków, weksli itp. oraz ustalenie i wyjaśnienie niedoborów i nadwyżek.

2. Przepisy § 47 mają odpowiednie zastosowanie.

§ 54. 1. Inwentaryzację środków pieniężnych na rachunkach bankowych, kredytów bankowych oraz rozrachunków przeprowadza się przez ustalenie ich stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych oraz uzgodnienie:

- 1) z bankami — wszelkich rachunków i kredytów bankowych, jak również należności i zobowiązań regulowanych w trybie inkasa bankowego oraz finansowania inwestycji;
- 2) z organami finansowymi — różliczeń z budżetem z tytułu wpłat z zysku, podatków, opłat itp.;
- 3) z instytucjami ubezpieczeń — rozrachunków z tytułu ubezpieczeń społecznych, majątkowych i osobowych;
- 4) z odbiorcami i dostawcami — rozrachunków nie regulowanych w trybie inkasa bankowego;
- 5) z innymi kontrahentami — wszelkich innych rozrachunków.

2. Uzgodnienie stanu środków pieniężnych na rachunkach bankowych i kredytów bankowych przeprowadza się bieżąco, na podstawie otrzymywanych wyciągów z rachunków bankowych. W razie stwierdzenia niezgodności przedsiębiorstwo obowiązane jest zgłosić je bankowi oraz wyjaśnić różnice. Ponadto przedsiębiorstwo jest obowiązane potwierdzić zgodność sald rachunków bankowych podanych przez bank na koniec ostatniego dnia każdego roku oraz uzgodnić stan należności i zobowiązań inkasowych podanych przez bank na ostatni dzień każdego kwartału.

3. W celu uzgodnienia stanu rozrachunków z organami finansowymi oraz z instytucjami ubezpieczeń przedsiębiorstwo ustala ich saldo oraz przedstawia je tym organom



institucjom do potwierdzenia na piśmie; obowiązek wyjaśnienia różnic ciąży na obu stronach.

4. W celu uzgodnienia stanu rozrachunków z dostawcami i odbiorcami, nie regulowanych w trybie inkasa bankowego, przedsiębiorstwo-wierzyciel ma obowiązek wezwać przedsiębiorstwo-dłużnika do potwierdzenia na piśmie zgodności salda, przesyłając wykaz pozycji składających się na to saldo. Nie zwalnia to jednak przedsiębiorstwa-dłużnika od obowiązku wezwania przedsiębiorstwa-wierzyciela do potwierdzenia salda w wypadku, gdy przedsiębiorstwo-wierzyciel nie wykona tego obowiązku w czasie umożliwiającym przedsiębiorstwu-dłużnikowi terminowe (lub przedterminowe) sporządzenie sprawozdania finansowego. Przedsiębiorstwo wezwane do potwierdzenia salda obowiązane jest w ciągu 10 dni od daty otrzymania zawiadomienia potwierdzić zgodność salda lub też zgłosić zastrzeżenia, przy czym obowiązek potwierdzenia salda istnieje na każde żądanie kontrahenta, niezależnie od ustalonych terminów inwentaryzacji rozrachunków.

5. Obowiązek uzgodnienia z kontrahentami nie dotyczy sald zerowych ani sald nie przekraczających kwoty 50 zł. Salda nie przekraczające kwoty 50 zł mogą być przyjęte do bilansu w wysokości wynikającej z ksiąg rachunkowych. Jeżeli dane konto nie wykazuje obrotów w ciągu ostatnich trzech miesięcy, saldo nie przekraczające kwoty 50 zł powinno być odpisane na straty lub zyski, przy czym decyzję o odpisaniu wydaje dyrektor przedsiębiorstwa na wniosek głównego księgowego. Obowiązek odpisania na straty i zyski sald rozrachunków nie dotyczy jednak rozrachunków z pracownikami przedsiębiorstwa, pozostającymi nadal w stosunku pracy, niezależnie od wysokości sald oraz rozrachunków z innymi osobami fizycznymi i jednostkami gospodarki nie uspołecznionej, jeśli wysokość sald rozrachunków przekracza zł 20.

§ 55. Inwentaryzację środków pieniężnych w drodze, materiałów w drodze oraz rozrachunków z tytułu dostaw, usług i robót nie fakturowanych przeprowadza się przez szczegółowe sprawdzenie realności danych ewidencji, tj. porównanie ich z odpowiednimi dowodami (dowody przekazania środków pieniężnych, faktury za nie otrzymane dostawy, dowody przyjęcia dostaw itp.).

§ 56. 1. Inwentaryzacja wartości niematerialnych i prawnych oraz innych wartości trwałych, rozliczeń międzyokresowych oraz funduszy specjalnych i rezerw polega na sprawdzeniu prawidłowości ewidencji nie rozliczonych wartości niematerialnych i prawnych oraz innych wartości trwałych, kosztów przyszłych okresów, dochodów z góry pobranych, rezerw na wydatki przyszłych okresów, funduszy specjalnych oraz rezerw utworzonych zgodnie z obowiązującymi przepisami przez porównanie z dokumentami oraz skontrolowanie prawidłowości ich zarachowania i rozliczenia oraz weryfikacji stanu poszczególnych rozliczeń.

2. Weryfikacja wartości niematerialnych i prawnych oraz rozliczeń międzyokresowych polega na stwierdzeniu:

- 1) czy dany rodzaj rozliczenia jest objęty branżowym wykazem (§ 84 i § 102);
- 2) czy nie upłynął termin rozliczeń bądź czy dalsze rozliczenie znajduje gospodarcze uzasadnienie (np. rozliczanie kosztów na uruchomienie nowej produkcji w wypadku, gdy dany rodzaj produkcji został zaniechany);
- 3) czy rozliczenie przebiega w sposób prawidłowy, tzn. czy pierwotnie przyjęta wysokość stawek odpisów jest dostosowana do wysokości sumy pozostającej do rozliczenia oraz do zamierzonego czasu rozliczenia bądź do przyjętej podstawy rozliczeniowej (np. przy rozliczeniach według stawek na jednostkę produkcji).

3. W razie braku formalnych (ust. 2 pkt 1) bądź gospodarczych (ust. 2 pkt 2) podstaw dalszego rozliczenia pozostałe nie rozliczone saldo wartości niematerialnych i praw-

nych bądź rozliczeń międzyokresowych powinno ulec odpisaniu. W razie nieprawidłowego przebiegu rozliczenia (ust. 2 pkt 3) należy poddać rewizji i ewentualnie skorygować dotychczasowe stawki odpisów, z tym że dotyczy to nie tylko okresów przyszłych, lecz także okresu obrachunkowego, na którego koniec sporządza się sprawozdanie finansowe.

## Rozdział 2.

### Terminy i częstotliwość dokonywania inwentaryzacji.

§ 57. 1. Przedsiębiorstwa obowiązane są ustalić w drodze inwentaryzacji stan:

- 1) środków trwałych i pozostałych wartości trwałych oraz rozpoczętych inwestycji i kapitalnych remontów oraz tymczasowych budynków i urządzeń budowy — co najmniej raz do roku, nie wcześniej jednak niż na dwa miesiące przed zakończeniem każdego roku;
- 2) wszelkich materiałów oraz paliwa, części zapasowych maszyn i urządzeń, przedmiotów nietrwałych, opakowań, towarów (z wyłączeniem towarów i opakowań w przedsiębiorstwach handlowych), inwentarza żywego, materiałów oraz maszyn i urządzeń oraz ich części do montażu zakupionych ze środków na inwestycje i remonty kapitalne, odpadków i wyrobów gotowych — co najmniej raz do roku, z tym że zapasy szczególnie ważne dla gospodarki przedsiębiorstwa — co najmniej dwa razy do roku, przy czym określenia rodzaju tych zapasów (ich grup) dokonuje właściwy minister lub działający z jego upoważnienia dyrektor zjednoczenia;
- 3) produkcji w toku i półfabrykatów — co najmniej 2 razy do roku, z tym że ostatnią inwentaryzację w ciągu roku przeprowadza się nie wcześniej niż na jeden miesiąc przed zakończeniem każdego roku;
- 4) produkcji w toku w gospodarstwach rolnych — raz do roku, na koniec roku;
- 5) towarów i opakowań w punktach sprzedaży detalicznej — dwa razy do roku, a w pozostałych jednostkach handlowych — co najmniej raz do roku;
- 6) artykułów spożywczych w zakładach gastronomicznych — co najmniej raz na kwartał;
- 7) powierzonych przez osoby trzecie składników rzeczowych w punktach usługowych i sprzedaży detalicznej — raz na kwartał, a w pozostałych jednostkach — co najmniej dwa razy do roku;
- 8) wszelkich innych nie wymienionych wyżej rzeczowych składników majątkowych — co najmniej raz do roku;
- 9) rozliczeń międzyokresowych oraz wartości niematerialnych i prawnych — co najmniej 2 razy do roku, na koniec drugiego i czwartego kwartału;
- 10) gotówki w kasie — co najmniej raz na miesiąc w terminie nie zapowiedzianym, a w miesiącu kończącym rok — także ostatniego dnia roku; środków pieniężnych w drodze, czeków i weksli obcych — co najmniej raz na miesiąc;
- 11) środków pieniężnych na rachunku rozliczeniowym oraz na innych rachunkach bankowych (także na rachunkach środków na inwestycje i remonty kapitalne), zobowiązań z tytułu kredytów bankowych, finansowania inwestycji — bieżąco w miarę wyciągów z rachunków bankowych;
- 12) sald rozrachunków z organami finansowymi — na koniec każdego kwartału;
- 13) należności i zobowiązań regulowanych w trybie inkasa bankowego (faktury w inkasie) oraz sald rozrachunków wewnątrz-branżowych — na koniec każdego kwartału;
- 14) sald rozrachunków nie regulowanych w trybie inkasa bankowego z odbiorcami i dostawcami — co najmniej

dwukrotnie w ciągu roku, w ciągu drugiego i czwartego kwartału;

15) sald wszelkich innych rozrachunków i rozliczeń (np. z tytułu przekazania środków trwałych, rozliczenia wyników, rozliczenia środków obrotowych) — co najmniej dwukrotnie w ciągu roku, w ciągu drugiego i czwartego kwartału.

2. Termin inwentaryzacji powinien przypadać zawsze na koniec miesiąca; zasada ta nie dotyczy gotówki w kasie we wszystkich przedsiębiorstwach oraz towarów, opakowań i artykułów spożywczych w tych przedsiębiorstwach handlowych i przemysłu gastronomicznego, w których zgodnie z postanowieniami branżowych planów kont nie podlegają one ewidencji ilościowo-wartościowej, lecz tylko ewidencji wartościowej.

3. Inwentaryzację składników majątkowych przeprowadza się również na dzień, w którym nastąpił wypadek losowy lub podobna okoliczność naruszająca stan składników majątkowych (kradzież, pożar, zmiana magazyniera odpowiedzialnego za stan składników majątkowych itp.). Jeżeli inwentaryzacja taka zbiegnie się z terminem przewidzianym w ust. 1, uważa się ją za dokonaną zgodnie z przepisami zarządzenia.

4. W wypadkach uzasadnionych względami branżowymi właściwi ministrowie mogą ustalić inne terminy oraz większą częstotliwość inwentaryzacji. W stosunku do przedsiębiorstw zgrupowanych w zjednoczeniach uprawnienia te przysługują dyrektorom właściwych zjednoczeń.

5. W przedsiębiorstwach rozporządzających działalność w ciągu roku przepisy ust. 1 i 2 stosuje się odpowiednio.

§ 58. 1. Jeżeli w myśl przepisów zarządzenia inwentaryzacja określonego rodzaju składników majątkowych powinna być przeprowadzona dwukrotnie w ciągu roku, terminy tej inwentaryzacji nie mogą przypadać na jedno półrocze, przy czym okres dzielący dwa terminy nie może być krótszy niż 3 miesiące. Jeżeli w myśl przepisów zarządzenia inwentaryzacja określonego rodzaju składników majątkowych powinna być przeprowadzana raz w roku, a termin jej w § 57 nie został wyraźnie określony, należy ją przeprowadzić nie wcześniej niż w czwartym kwartale danego roku; zasada ta nie dotyczy jednak składników majątkowych, których stan w ciągu roku podlega istotnym wahaniom sezonowym (np. zapasy opału, płodów rolnych itp.). Składniki te powinny być inwentaryzowane w dniu, w którym stan ich jest najniższy.

2. Terminy spisów z natury powinny być tak ustalone, aby te same składniki majątkowe znajdujące się w różnych zakładach lub magazynach zostały objęte spisem z natury w jednym terminie.

### Rozdział 3.

#### Odpisywanie różnic inwentaryzacyjnych.

§ 59. 1. Różnice inwentaryzacyjne należy wyjaśnić przeksięgować na właściwe konta w takim terminie, aby znalazły one wyraz w najbliższym kwartalnym sprawozdaniu finansowym sporządzonym za okres obejmujący dzień, na który przypadł termin inwentaryzacji. Jeżeli termin inwentaryzacji przypada w czwartym kwartale, różnice inwentaryzacyjne należy wyjaśnić i przeksięgować na właściwe konta w takim terminie, aby znalazły one wyraz w sprawozdaniu rocznym.

2. Właściwi ministrowie ustalają, w jakich wypadkach można zaniechać przeksięgowania na właściwe konta nieznacznych różnic inwentaryzacyjnych tych składników majątkowych, których stan ilościowy określa się na podstawie obliczeń technicznych lub szacunkowo (§ 36 ust. 2).

3. Wszelkie ujawnione przez inwentaryzację błędy w ewidencji księgowej należy skorygować niezwłocznie,

a w każdym razie nie później niż w terminie, o którym mowa w ust. 1. .

§ 60. 1. Ujawnione przez inwentaryzację nie zawinione niedobory rzeczowych składników majątkowych, mieszczące się w granicach ustalonych dla nich norm branżowych ubytków naturalnych, należy odpisać na konta kosztów według zasad ustalonych we właściwym obowiązującym branżowym planie kont.

2. Podstawę odpisania stanowi decyzja dyrektora przedsiębiorstwa, wydana na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej.

§ 61. W razie ujawnienia niedoborów przekraczających normy branżowe ubytków naturalnych, komisja inwentaryzacyjna zażąda wyjaśnień na piśmie od osób odpowiedzialnych za stan składników majątkowych i po rozpatrzeniu wyjaśnień sporządzi protokół, w którym uzasadni powstanie tych niedoborów bądź wskaże, kto zdaniem komisji powinien być obciążony tym niedoborem. Osoby odpowiedzialne za powstanie zawinionego niedoboru obciąża się wartością niedoboru obliczonego po cenie detalicznej, którą dla używanych składników majątku zużywających się stopniowo należy zmniejszyć o kwotę wynikającą ze stopnia ich faktycznego zużycia. Jeżeli na dany składnik majątkowy brak odrębnej ceny detalicznej, cenę tę oblicza się przez powiększenie ceny zbytu o marżę hurtową i detaliczną. Jeżeli natomiast na składnik majątkowy nie określono wysokości marży hurtowej i detalicznej, wartość niedoboru określa się według ceny zbytu powiększonej o ujemne różnice budżetowe bądź o dotację przedmiotową lub różnicę wyrównawczą otrzymywaną w systemie wyrównawczym cen.

§ 62. 1. Niedobory rzeczowych składników majątkowych, przekraczające normy branżowe ubytków naturalnych, które nie obciążają osób odpowiedzialnych za ich powstanie, jak również niedobory powstałe wskutek wypadków losowych lub z innych przyczyn należy odpisać w sposób przewidziany w branżowych planach kont.

2. Decyzje w sprawie odpisania niedoborów (ust. 1) wydają:

- 1) w przedsiębiorstwach objętych działaniem uchwały nr 704 Rady Ministrów z dnia 10 listopada 1956 r. w sprawie rozszerzenia uprawnień państwowych przedsiębiorstw przemysłowych (Monitor Polski z 1956 r. Nr 94, poz. 1047, z 1957 r. Nr 6, poz. 36 i z 1958 r. Nr 25, poz. 144) — dyrektor przedsiębiorstwa;
- 2) w przedsiębiorstwach nie objętych działaniem uchwały powołanej w pkt 1 — osoby określone przez właściwych ministrów w porozumieniu z Ministrem Finansów;
- 3) w organizacjach spółdzielczych — osoby lub organy spółdzielni określone przez zarządy centralnych związków spółdzielczych, jeżeli przepisy statutowe nie stanowią inaczej;
- 4) w przedsiębiorstwach i zakładach prowadzonych przez organizacje społeczne — zarządy główne organizacji społecznych, jeżeli przepisy statutowe nie stanowią inaczej.

§ 63. 1. Przy ustalaniu różnic inwentaryzacyjnych ujawnione niedobory oraz nadwyżki materiałów i towarów mogą być kompensowane tylko w wypadkach określonych przepisami wydanymi przez właściwych ministrów.

2. Kompensata, o której mowa w ust. 1, może nastąpić tylko wówczas, gdy chodzi o nadwyżki i niedobory odpowiadające równocześnie wszystkim następującym warunkom:

- 1) zostały stwierdzone w ramach jednego (tego samego) spisu z natury;
- 2) dotyczą jednej osoby materialnie odpowiedzialnej;
- 3) zostały stwierdzone w podobnych asortymentach, co może uzasadnić możliwość omyłek ze strony osoby materialnie odpowiedzialnej.

3. Ilość oraz wartość niedoborów i nadwyżek podlegających kompensacie ustala się przyjmując za podstawę mniej-

szą ilość stwierdzonego niedoboru lub nadwyżki i niższą cenę składników majątku wykazujących różnice inwentaryzacyjne.

§ 64. 1. Jeżeli osoba uprawniona do wydawania decyzji o odpisaniu niedoborów zgodnie z przepisem § 62 ust. 2 pkt 2 nie wyda decyzji w terminie przewidzianym dla złożenia kwartalnego lub rocznego sprawozdania finansowego, przedsiębiorstwo odpisze stwierdzone niedobory zgodnie z wnioskiem. Jeżeli po upływie tego terminu zapadnie decyzja niezgodna z wnioskiem przedsiębiorstwa, dokonane odpisy należy niezwłocznie odpowiednio skorygować.

2. Jeżeli decyzja o odpisaniu niedoborów wydana zostanie po sporządzeniu okresowego sprawozdania finansowego lub po zatwierdzeniu sprawozdania rocznego, korekta dokonanych odpisów może nastąpić w księgach następnego okresu.

§ 65. 1. Jeżeli niedobory obciążają osobę odpowiedzialną za ich powstanie, dyrektor przedsiębiorstwa obowiązany jest w ciągu 14 dni od dnia ustalenia osoby odpowiedzialnej wnieść powództwo cywilne o naprawienie szkody, chyba że osoba ta wyrazi pisemną zgodę na wyrównanie szkody i upoważni przedsiębiorstwo do potrącenia odpowiedniej kwoty z wynagrodzenia bądź zobowiąże się do uregulowania szkody w inny sposób.

2. Jeżeli niedobory powstały wskutek czynu noszącego znamiona przestępstwa, dyrektor przedsiębiorstwa bezzwłocznie zawiadamia organy powołane do ścigania przestępstw.

§ 66. Ujawnione w czasie inwentaryzacji nadwyżki rzeczowych składników środków obrotowych księguje się według zasad ustalonych we właściwym branżowym planie kont.

§ 67. Przepisy niniejszego rozdziału mają odpowiednie zastosowanie w razie ujawnienia niedoborów lub nadwyżek podczas kontroli lub rewizji.

## Rozdział 4.

### Inwentaryzacja ciągła.

§ 68. 1. Inwentaryzację ciągłą własnych lub obcych materiałów, przedmiotów nietrwałych na składzie, towarów, wyrobów i półfabrykatów, zwanych w dalszym ciągu niniejszego rozdziału „środkami”, stosować mogą przedsiębiorstwa, które uzyskają na to zezwolenie. Zezwolenia udzielają właściwi ministrowie lub z ich upoważnienia, dla przedsiębiorstw zgrupowanych w zjednoczeniach, dyrektorzy zjednoczeń.

2. Zezwolenia na stosowanie inwentaryzacji ciągłej mogą być udzielane przedsiębiorstwom, które:

- 1) prowadzą bieżącą ilościową ewidencję środków według sprawnie działającego systemu sporządzania i kontroli dokumentacji źródłowej, z tym, że przepis ten dla przedsiębiorstw prowadzących zgodnie z planem kont ewidencję środków wyłącznie wartościowo w cenach sprzedaży należy rozumieć w ten sposób, że ewidencja ma zapewniać bieżące ustalanie wartości środków w każdym punkcie ich sprzedaży lub magazynowania;
- 2) prowadzą ewidencję ilościowo-wartościową środków w sposób umożliwiający ustalenie nie tylko ilości, lecz również wartości na dzień inwentaryzacji każdej inwentaryzowanej grupy środków, a tym samym na wyprowadzenie ilościowych i wartościowych różnic inwentaryzacyjnych; warunek ten może nie być zachowany, jeżeli nie wcześniej niż na ostatni dzień miesiąca poprzedzającego koniec każdego roku zostanie przeprowadzona weryfikacja stanu wartościowego poszczególnych środków, tj. zostanie ustalone, czy wartość zapasu końcowego danego środka równa się ilości pomnożonej przez właściwe ceny (§ 82 ust. 5, 6 i 7), a ewentualne różnice zostaną rozliczone według zasad ustalonych dla różnic inwentaryzacyjnych;
- 3) posiadają szczegółową instrukcję inwentaryzacyjną,

o której mowa w § 29, zapewniającą prawidłowe stosowanie inwentaryzacji ciągłej.

- 4) osiągnęły poziom organizacji gospodarki zapasami środków oraz przeprowadzania inwentaryzacji zapewniającej prawidłowe stosowanie inwentaryzacji ciągłej.

3. Stosowanie inwentaryzacji ciągłej zwalnia przedsiębiorstwa od przeprowadzania inwentaryzacji środków nią objętych w terminach określonych w § 57.

§ 69. Inwentaryzacja ciągła środków polega na:

- 1) dokonywaniu spisów z natury poszczególnych składników środków systematycznie w ciągu roku w różnych, planowo określonych terminach w taki sposób, aby wszystkie środki w ciągu roku objęte zostały inwentaryzacją z wyznaczoną częstotliwością;
- 2) ustaleniu planu spisów z natury środków w sposób zapewniający częstotliwość ich inwentaryzacji nie mniejszą, niż to wynika z przepisów § 57;
- 3) bieżącym ustalaniu i rozliczaniu ilościowych i wartościowych różnic inwentaryzacyjnych, z tym że:
  - a) różnic ilościowych nie ustalają przedsiębiorstwa, prowadzące w cenach sprzedaży wyłącznie wartościową ewidencję środków (§ 68 ust. 2 pkt 1),
  - b) przedsiębiorstwa dokonujące weryfikacji wartości środków raz w roku (§ 68 ust. 2 pkt 2) mogą ustalać wartościowe różnice inwentaryzacyjne tylko na dzień tej weryfikacji.

§ 70. Przedsiębiorstwa upoważnione do stosowania inwentaryzacji ciągłej mają obowiązek uzgadniać przynajmniej raz na miesiąc ewidencję ilościowo-wartościową z ewidencją ilościową.

§ 71. Do przeprowadzenia inwentaryzacji ciągłej dyrektor przedsiębiorstwa na wniosek głównego księgowego powołuje komisję inwentaryzacji ciągłej.

§ 72. Do obowiązków komisji inwentaryzacji ciągłej należy obok obowiązków określonych w § 30 dla komisji inwentaryzacyjnej:

- 1) sporządzanie rocznego planu inwentaryzacji ciągłej;
- 2) sporządzanie w miarę potrzeby miesięcznych planów inwentaryzacji ciągłej;
- 3) powołanie stałych grup (zespołów) spisowych;
- 4) systematyczna kontrola prawidłowości przeprowadzania inwentaryzacji ciągłej;

§ 73. 1. W celu racjonalnego i równomiernego rozłożenia w czasie spisów z natury, plan przeprowadzania inwentaryzacji ciągłej powinien być sporządzony odrębnie dla każdego roku i przewidywać podział prac do wykonania na poszczególne miesiące roku.

2. Roczny plan inwentaryzacji ciągłej stanowi, o ile to potrzebne, podstawę opracowania planów miesięcznych. Plany miesięczne mogą ustalać odmienne terminy oraz określać odmienne przedmioty spisu, niż to przewiduje plan roczny, pod warunkiem zapewnienia pełnego wykonania rocznego planu inwentaryzacji.

3. Przy ustalaniu częstotliwości oraz terminów spisów poszczególnych środków należy uwzględnić warunki składowania (pomieszczenia zamknięte, otwarte), sezonowość tworzenia zapasów, wartość spisowanych środków, techniczne ułatwienia w dokonaniu spisu (przeprowadzanie spisu środków leżących na zwałach, np. węgla w chwili minimalnego stanu zapasu) i pory roku (np. w okresie wiosennym, letnim i jesiennym należy objąć inwentaryzacją ciągłą środki składowane na wolnym powietrzu).

4. Plany roczne, jak i miesięczne inwentaryzacji ciągłej sporządza i podpisuje przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej łącznie z pozostałymi jej członkami. Plany te powinny być uzgodnione z głównym księgowym przedsiębiorstwa i na dowód uzgodnienia przez niego podpisane.

5. Plany inwentaryzacji ciągłej powinny obejmować co najmniej następujące dane: symbole poszczególnych środków

lub ich grup przewidzianych do spisu, ilość pozycji w grupie, miejsce składowania oraz terminy spisów.

6. Plany inwentaryzacji ciąglej są poufne i dostępne jedynie dyrektorowi przedsiębiorstwa, głównemu księgowemu i członkom komisji inwentaryzacyjnej.

§ 74. Część składową planu inwentaryzacji ciąglej stanowi wykaz miejsc składowania środków. Wykaz ten powinien być bieżąco aktualizowany.

§ 75. Komórka ewidencji ilościowej lub ilościowo-wartościowej obowiązująca jest bieżąco podawać przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej nazwy składników środków, których zapas zbliża się do stanu minimalnego, aby — jeżeli uzna to on za celowe — zostały objęte spisem z natury w dniu, w którym ich zapas jest niewielki.

§ 76. Na podstawie planów miesięcznych oraz meldunków o stanie minimalnym zapasów przewodniczący komisji ustala na każdy dzień zadania dla poszczególnych grup spisowych, zawiadamiając członków grupy spisowej w dniu spisu, jakie środki w danym dniu powinny być spisane. Jednocześnie przewodniczący komisji udostępnia grupie spisowej plan sytuacyjny w celu wskazania jej członkom miejsc składowania środków podlegających spisaniu.

§ 77. 1. Dla dodatkowych spisów nie przewidzianych w planach inwentaryzacji ciąglej (np. na skutek zmian osób materialnie odpowiedzialnych, zmian cen itp.) mogą być powołane dodatkowe grupy spisowe, jeżeli stałe grupy spisowe nie mogą wykonać tego zadania.

2. Dodatkowe grupy spisowe należy powołać również wówczas, gdy zachodzi uzasadniona obawa, że pewne grupy środków nie zostaną spisane w terminie przewidzianym planem.

§ 78. Po upływie każdego miesiąca przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej sporządza sprawozdanie z przebiegu inwentaryzacji ciąglej. Sprawozdanie to powinno zawierać następujące dane: ilość pozycji do spisania według planu, ilość pozycji poddanych spisowi z natury oraz wartość ujawnionych niedoborów i nadwyżek. Dane, o których wyżej mowa, należy podawać w sprawozdaniu oddzielnie dla każdego miesiąca oraz od początku roku do końca okresu sprawozdawczego.

§ 79. Jeżeli przy stosowaniu inwentaryzacji ciąglej spisy z natury nie zostaną przeprowadzone z częstotliwością określoną w § 57, wówczas środki nie objęte spisem z natury inwentaryzuje się według ustalonych w rozdziałach 1 i 2 działu III zarządzenia.

§ 80. Dyrektorzy zjednoczeń grupujących przedsiębiorstwa, którym udzielone zostało zezwolenie na stosowanie inwentaryzacji ciąglej, mają obowiązek zapewnić w tych przedsiębiorstwach okresową, nie rzadziej niż raz w roku przeprowadzaną kontrolę prawidłowości stosowania inwentaryzacji ciąglej. W razie wykrycia nieprawidłowości, zezwolenie na stosowanie inwentaryzacji ciąglej powinno być bezzwłocznie cofnięte, przy czym przepis § 79 ma odpowiednie zastosowanie.

§ 81. Do przeprowadzania inwentaryzacji ciąglej i odpisywania ustalonych w jej wyniku różnic inwentaryzacyjnych nie unormowanych przepisami rozdziału 4 działu III zarządzenia stosuje się odpowiednio przepisy rozdziałów 1—3 działu III zarządzenia.

#### DZIAŁ IV.

##### ZASADY SPORZĄDZANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH ORAZ WYCENY I USTALANIA WYSOKOŚCI AKTYWÓW, PASYWÓW I WYNIKÓW DZIAŁALNOŚCI

#### Rozdział 1.

##### Zasady ogólne.

§ 82. 1. Podstawą sporządzania sprawozdań finansowych są prawidłowo prowadzone księgi rachunkowe.

2. W miesięcznych i kwartalnych sprawozdaniach finansowych wykazuje się aktywa, pasywa i wyniki działalności według stanu w ostatnim dniu miesiąca lub kwartału, a w rocznych sprawozdaniach finansowych — według stanu na koniec roku.

3. Stan aktywów, pasywów i wyników działalności powinien wynikać z ksiąg rachunkowych, z tym że stan rzeczowych i pieniężnych składników majątkowych oraz rozrachunków i rozliczeń przedsiębiorstwa powinien ponadto być uzasadniony inwentaryzacją przeprowadzoną stosownie do przepisów działu III zarządzenia.

4. Aktywa i pasywa wykazuje się w sprawozdaniach finansowych w wartości wynikającej z ksiąg rachunkowych, z zastosowaniem zasad wyceny oraz zasad ustalania wysokości aktywów i pasywów określonych w dalszych przepisach zarządzenia.

5. Ilekroć w dalszych przepisach zarządzenia użyto określeń cena zakupu, cena nabycia, koszt wytworzenia, należy rozumieć, że może to być odpowiednia cena lub koszt:

- 1) przeciętny, tj. ustalony w wysokości średniej ważonej cen (kosztów) danego składnika majątku w roku sprawozdawczym lub w ostatnim kwartale poprzedzającym datę, na którą sporządza się sprawozdanie finansowe, obejmujące wyceniany składnik majątku;
- 2) ustalony według zasady „pierwsze weszło, pierwsze wyszło”, tj. przy założeniu, że rozchodowaniu lub zużyciu podlegają w pierwszej kolejności te składniki majątku, które przedsiębiorstwo najwcześniej nabyło, wytworzyło lub otrzymało;
- 3) ustalony według zasady „ostatnie weszło, pierwsze wyszło”, tj. przy założeniu, że rozchodowaniu lub zużyciu podlegają w pierwszej kolejności te składniki majątku, które przedsiębiorstwo najpóźniej nabyło, wytworzyło lub otrzymało;
- 4) inna cena (np. wynikająca z cenników obowiązujących w dniu dokonywania wyceny) ustalona w przepisach branżowych.

6. Przyjęte za podstawę wyceny rodzaje cen lub kosztów wymienione w ust. 5 nie mogą być zmienione w ciągu roku sprawozdawczego, a na początek każdego roku jedynie za zgodą właściwego ministerstwa.

7. Odstępstwo od zasad wyceny określonych przepisami niniejszego działu może mieć miejsce jedynie w razie dokonania urzędowej zmiany cen. Zasady wyceny w tym wypadku określają przepisy o urzędowych zmianach cen.

8. Oryginały sprawozdań finansowych nie mogą być przekazywane jednostkom uprawnionym do otrzymania sprawozdań finansowych. Oryginały sprawozdań finansowych przechowuje się w przedsiębiorstwach zgodnie z przepisami działu V zarządzenia.

9. Do oryginału bilansu sporządzonego na koniec roku dołączać należy zestawienia, wykazy i inne dokumenty uzasadniające poszczególne pozycje bilansu, np. zbiorcze zestawienia spisów z natury (wykazy grup rzeczowych składników majątku), wykazy należności i zobowiązań wraz z wyciągami potwierdzającymi wysokość ich sald, protokoły stanu środków pieniężnych.

#### Rozdział 2.

**Środki trwale, pozostałe wartości trwale, inwestycje i remonty kapitalne oraz tymczasowe budynki i urządzenia budowy.**

§ 83. 1. Środki trwale, w tym także inwestycje w dzierżawionych środkach trwałych oraz tymczasowe budynki i urządzenia, wycenia się w wysokości rzeczywiście poniesionych kosztów nabycia lub wytworzenia (w wartości początkowej) z potrąceniem odpisów na umorzenie. Za rzeczywisty koszt wytworzenia uważa się także wartość kosztorysową wytworzonych środków trwałych i inwestycji w dzier-

zawionych środkach trwałych, jeżeli przepisy szczególne ustalają obowiązek ich wyceny w cenach kosztorysowych.

2. Umorzenie środków trwałych ustala się na podstawie obowiązujących stawek amortyzacyjnych, a jeżeli chodzi o inwestycje w dzierżawionych środkach trwałych — na podstawie stawek wyprowadzonych w drodze podzielenia wartości początkowej obiektu przez przewidziany okres jego dzierżawy. Kwotę umorzenia poszczególnego obiektu środków trwałych zmniejsza rzeczywisty koszt zakończonych remontów kapitałnych dotyczących tego środka trwałego. Nie zmniejsza się jednak umorzenia środków trwałych o koszty remontów kapitałnych, jeśli obowiązujące przepisy przewidują ich finansowanie ze środków obrotowych.

3. Umorzenie tymczasowych budynków i urządzeń budowy ustala się proporcjonalnie do czasu ich użytkowania, czasu trwania budowy lub wartości robót wykonywanych na budowie z potrąceniem wartości materiałów i innych składników majątku odzyskanych z rozbiórki tymczasowych budynków i urządzeń budowy.

4. Nie zalicza się do środków trwałych placów, gruntów i terenów (także leśnych i wodnych) oraz złóż kopalin. Zalicza się jednak do środków trwałych inwestycje dokonane na placach, gruntach i terenach, jak nawierzchnie dróg, uzbrojenie terenu itp.

5. Przepis ust. 4 nie dotyczy jednostek organizacyjnych spółdzielczości, przedsiębiorstw mających formę spółek handlowych oraz przedsiębiorstw i zakładów prowadzonych przez organizacje społeczne.

6. Nie zalicza się do środków trwałych również środków trwałych będących w toku ich likwidacji.

§ 84. 1. Jako wartości niematerialne i prawne wolno przyjmować do sprawozdań finansowych jedynie pozycje (tytuły) objęte wykazami ustalonymi dla określonych gałęzi gospodarki przez właściwego ministra w porozumieniu z Ministrem Finansów bądź ustalone w przepisach szczególnych.

2. Wartości niematerialne i prawne wycenia się w wysokości rzeczywiście poniesionych kosztów nabycia lub powstania z potrąceniem odpisów na umorzenie.

3. Umorzenia wartości niematerialnych i prawnych dokonuje się według stawek określonych odrębnymi przepisami do czasu całkowitego umorzenia tych wartości.

4. Inne wartości trwałe (udziały w obcych przedsiębiorstwach, papiery wartościowe, należności z tytułu sprzedaży środków trwałych itp.) wycenia się według pełnej wartości początkowej (nabycia lub powstania); należności przyjmuje się według stanu na dzień sporządzenia sprawozdania finansowego.

§ 85. Inwestycje oraz remonty kapitałne wycenia się w wysokości poniesionych kosztów.

### Rozdział 3.

#### Materiały, przedmioty nietrwałe, wyroby, towary, inwentarz żywy.

§ 86. 1. Materiały, półfabrykaty obce, paliwo, opakowania, części zapasowe maszyn i urządzeń, przedmioty nietrwałe na składzie, a także materiały na inwestycje i remonty kapitałne oraz maszyny i urządzenia zakupione ze środków inwestycyjnych wycenia się według cen nabycia. Przez cenę nabycia rozumie się cenę zakupu podaną w fakturze dostawcy, powiększoną o koszty zakupu. Przez cenę nabycia rozumie się także cenę ewidencyjną skorygowaną ewentualnie o odchylenia od cen ewidencyjnych i powiększoną o koszty zakupu, jeżeli branżowy plan kont przewiduje aktywowanie tych odchyleń i kosztów.

2. Składniki majątkowe wymienione w ust. 1 mogą być wycenione według cen zakupu, jeżeli branżowy plan kont nie przewiduje aktywowania kosztów zakupu.

3. Odpadki użytkowe wycenia się według cen sprzedaży zmniejszonych o przewidywane koszty sprzedaży i ewentualnego przygotowania do sprzedaży, a w razie braku cen sprzedaży — według szacunkowej, wartości ich odprzedaży lub wykorzystania.

4. Materiały wytworzone przez przedsiębiorstwo we własnym zakresie wycenia się według kosztów wytworzenia.

5. Przepisu ust. 4 nie stosuje się w przedsiębiorstwach, w których materiały wytworzone we własnym zakresie podlegają sprzedaży wewnętrznej. Materiały te wycenia się wówczas według cen obowiązujących przy sprzedaży wewnętrznej.

6. W bilansie mają być ujęte jako materiały także i te spośród nich, które wydane zostały do produkcji (zużycia), lecz do końca okresu sprawozdawczego nie zostały przerobione (zużyte), z wyjątkiem wypadków określonych w przepisach szczególnych.

§ 87. 1. Przedmioty nietrwałe w użytkowaniu wycenia się według wartości początkowej, tzn. według cen nabycia lub kosztów wytworzenia zmniejszonych o odpisy z tytułu zużycia, z tym że przepisy § 86 ust. 1, 2, 4 i 5 mają odpowiednie zastosowanie.

2. Odpisy z tytułu zużycia przedmiotów nietrwałych ustala się według jednej z następujących zasad:

- 1) odpisywanie pełnej wartości początkowej przedmiotów w miesiącu, w którym nastąpiła ich likwidacja (np. opakowania szklane, szkło laboratoryjne, zastawa stołowa);
- 2) odpisywanie części wartości początkowej przedmiotów proporcjonalnie do ilości produktów, wykonanych przy użyciu określonych przedmiotów (stosuje się przy ustalaniu zużycia narzędzi specjalnych);
- 3) odpisywanie części wartości początkowej przedmiotów stosownie do przewidywanego okresu użytkowania grupy przedmiotów (np. umundurowanie, odzież i obuwie specjalne, wyposażenie hoteli);
- 4) odpisywanie pełnej wartości początkowej przedmiotów w miesiącu, w którym je nabyto i oddano do użytkowania (np. książki i czasopisma znajdujące się w bibliotece przedsiębiorstwa);
- 5) odpisywanie wartości początkowej przedmiotów w dwóch równych ratach: pierwszy odpis ma miejsce w miesiącu oddania przedmiotu do użytkowania, drugi — po potrąceniu wartości ewentualnych odpadków — w miesiącu likwidacji przedmiotu.

3. Okres odpisywania wartości początkowej narzędzi specjalnych według zasady określonej w ust. 2 pkt 2 nie powinien przekraczać 2 lat, a w szczególnie uzasadnionych wypadkach — za zgodą dyrektora zjednoczenia — 4 lat.

§ 88. 1. Wyroby gotowe własnej produkcji i zakończone roboty, zwane dalej „wyrobami gotowymi”, wycenia się według kosztów wytworzenia. Przez koszt wytworzenia rozumie się także cenę ewidencyjną lub koszt planowany, skorygowane o odchylenia kosztu wytworzenia od ceny ewidencyjnej lub kosztu planowanego.

2. Jeżeli koszt wytworzenia wyrobów gotowych planowo rentownych jest wyższy od ceny zbytu na dany wyrób, zmniejszonej o podatek obrotowy, wyroby gotowe wycenia się w planowanym koszcie wytworzenia.

3. Jeżeli koszt wytworzenia wyrobów gotowych planowo deficytowych jest wyższy od ich kosztu planowanego, wyroby gotowe wycenia się według planowanego kosztu wytworzenia.

4. Dla ustalenia, czy dany wyrób gotowy jest planowo rentowny czy planowo deficytowy, porównuje się jego cenę zbytu obowiązującą w dniu dokonywania wyceny z planowanym kosztem własnym na dany rok.

5. Różnice między kosztem wytworzenia wyrobów gotowych a ich wartością ustaloną zgodnie z przepisami ust. 2

3 obciążają koszt własny wyrobów gotowych sprzedanych w okresie sprawozdawczym.

6. Jeżeli przy produkcji seryjnej niemożliwe jest przed zakończeniem serii ustalenie kosztu wytworzenia wyrobów gotowych, wówczas wyroby gotowe zakończone wycenia się według planowanego kosztu wytworzenia lub rzeczywistego kosztu wytworzenia takich samych wyrobów w poprzednim okresie sprawozdawczym stosownie do przepisów branżowych.

7. Właściwe ministerstwa ustala w uzgodnieniu z Ministerstwem Finansów szczegółowe zasady wyceny wyrobów gotowych, określając w szczególności dla każdej branży elementy składające się na koszt ich wytworzenia.

§ 89. 1. Produkcję w toku wycenia się według kosztu wytworzenia.

2. Przez koszt wytworzenia produkcji w toku powstałej przy produkcji podstawowej masowej i wielkoseryjnej rozumie się koszty zużycia materiałów oraz koszty przerobu, ustalone z uwzględnieniem stopnia zaawansowania produkcji. Nie zalicza się kosztów produkcji w toku przy podstawowej produkcji masowej i wielkoseryjnej straty na brakach, kosztów zużycia narzędzi specjalnych oraz kosztów przygotowania (uruchomienia) nowej produkcji. W uzasadnionych wypadkach (nieznaczne rozmiary produkcji w toku, krótki cykl produkcyjny, brak istotnych wahań w stanie remanentów produkcji w toku) można zrezygnować z wyceny produkcji w toku, zaliczając koszty z nią związane na produkcję zakończoną. Przy krótkich cyklach produkcyjnych wartość materiałów lub półfabrykatów znajdujących się w procesie produkcji może być na podstawie przepisów branżowych nie zaliczana do produkcji w toku, lecz może odpowiednio zwiększać wartość materiałów lub półfabrykatów. Przy większych rozmiarach produkcji w toku bądź istotnych wahań w stanie remanentów produkcji w toku dopuszczalna jest wycena produkcji materiałochłonnej, przy której koszty zużycia materiałów stanowią istotną część ogólnej sumy kosztów — w wysokości kosztów materiałowych obejmujących wartość surowców oraz innych ważniejszych materiałów wsadowych wraz z przypadającymi kosztami zakupu i odchyleniami od ceny ewidencyjnych.

3. Przez koszt wytworzenia produkcji w toku, powstałej przy produkcji podstawowej małoseryjnej i indywidualnej, rozumie się koszty nie zakończonych zleceń produkcyjnych.

4. Koszt wytworzenia produkcji pomocniczej ustala się według zasad określonych w ust. 2 i 3, z tym że można nie wyceniać produkcji w toku w zakresie robót wykonywanych na potrzeby wewnętrzne przedsiębiorstwa oraz że pomocniczej produkcji w toku nie obciąża się kosztami ogólnozakładowymi.

5. Dozwolone jest przyjęcie za podstawę wyceny produkcji w toku planowanych lub normatywnych kosztów wytworzenia w wypadkach wskazanych w przepisach branżowych.

6. Półfabrykaty własne wycenia się według kosztu wytworzenia.

7. Przy wycenie półfabrykatów mają odpowiednie zastosowanie przepisy § 88 ust. 6.

8. Ministerstwa ustala w uzgodnieniu z Ministerstwem Finansów szczegółowe zasady wyceny produkcji w toku i półfabrykatów (wyrobów półgotowych), uwzględniając typ organizacji produkcji (masowa, wielkoseryjna, małoseryjna, indywidualna) oraz jej charakter (podstawowa, pomocnicza), jak też strukturę jej kosztów. W szczególności dla każdej branży należy określić elementy składające się na koszt wytworzenia.

§ 90. 1. Towary wycenia się według cen zakupu.  
2. Przez cenę zakupu rozumie się także cenę ewidencyjną, skorygowaną o odchylenia od cen ewidencyjnych.  
3. Jeżeli branżowy plan kont przewiduje aktywowanie

kosztów zakupu towarów, towary mogą być wycenione również według cen nabycia.

§ 91. 1. Materiały w drodze wycenia się w sposób określony w § 86 ust. 1 i 2.

2. Towary w drodze wycenia się w sposób określony w § 90.

3. Materiały i towary nie zafakturowane po dokonaniu ich przyjęcia i odbioru wycenia się według zasad określonych w § 86 i 90, z tym że:

- 1) do materiałów zamiast rzeczywistych cen zakupu stosuje się odpowiednio stałe ceny ewidencyjne lub w razie ich braku ceny wynikające z odpowiednich cenników lub umów bądź ceny szacunkowe;
- 2) do towarów zamiast rzeczywistych cen zakupu stosuje się ceny zakupu wynikające z odpowiednich cenników lub umów.

§ 92. W wypadku, o którym mowa w § 44, rzeczowe składniki majątkowe zaliczone do środków obrotowych oraz materiały na inwestycje i remonty kapitalne, a także maszyny i urządzenia do montażu wycenia się szacunkowo według aktualnej wartości. Oszacowanie należy przeprowadzić z należytą dokładnością przez siły fachowe powołane przez przewodniczącego komisji (podkomisji) inwentaryzacyjnej.

§ 93. 1. Inwentarz żywy zaliczony do środków obrotowych wycenia się stosownie do przepisów branżowych według ceny zakupu albo ceny zakupu powiększonej o koszty zakupu lub według wartości początkowej przyróżka powiększonej o przyrost wartości.

2. W razie braku danych umożliwiających wycenę w myśl zasad określonych w ust. 1 inwentarz żywy wycenia się po urzędowej cenie skupu, a w razie jej braku — po cenie ustalonej przez zjednoczenie.

§ 94. Obce składniki majątkowe znajdujące się w dyspozycji przedsiębiorstwa, o ile objęte są wartościową ewidencją przedsiębiorstwa, wycenia się według ich wartości ewidencyjnej.

#### Rozdział 4.

#### Środki pieniężne, kredyty bankowe, rozrachunki, rozliczenia międzyokresowe.

§ 95. Gotówkę w kasie, środki pieniężne w drodze, czek i obce oraz weksle obce przyjmuje się do sprawozdań finansowych zgodnie ze stanem faktycznym w dniu, na który sporządzane jest sprawozdanie finansowe. Czeki obce i weksle obce wycenia się według ich wartości nominalnej.

§ 96. 1. Jako środki pieniężne w drodze wykazuje się w sprawozdaniu finansowym kwoty, co do których księgowość posiada dowód stwierdzający dokonanie wpłaty lub przelewu, natomiast na dzień kończący okres sprawozdawczy — brak dokumentu banku potwierdzającego wpłatę lub przelew.

2. Zakres operacji, w których mogą wystąpić środki pieniężne w drodze, ogranicza się do operacji dokonywanych w ramach przedsiębiorstwa (operacje wewnętrzne) oraz do operacji dokonywanych w ramach rozrachunków wewnętrzno-branżowych.

§ 97. Salda rachunków bankowych, kredytów bankowych, należności i zobowiązań regulowanych w trybie inkasa bankowego, jak również saldo finansowania inwestycji (w części dotyczącej finansowania przez bank), przyjmuje się do sprawozdania finansowego w wysokości uzgodnionej z właściwym bankiem finansującym.

§ 98. 1. Salda należności i zobowiązań przyjmuje się do sprawozdania finansowego w wysokości uzgodnionej z kontrahentami.

2. Jeżeli na dzień, na który sporządza się sprawozdanie finansowe, nie przypada termin inwentaryzacji należności i zobowiązań, przyjmuje się je do sprawozdania w wysokości wynikającej z ewidencji księgowej.

§ 99. 1. Zobowiązania z tytułu dostaw nie fakturowanych wykazuje się w sprawozdaniu finansowym w wartości określonej na podstawie wyceny wewnętrznej, dokonanej zgodnie z przepisami § 91, przy czym za dostawy nie fakturowane uważa się przyjęte dostawy materiałów i towarów oraz usługi, na które przedsiębiorstwo do końca okresu sprawozdawczego nie otrzymało oryginału faktury.

2. Przepis ust. 1 nie narusza przepisów § 17.

§ 100. Roszczenia sporne wykazuje się w sprawozdaniu finansowym w wysokości określonej w pozwie skierowanym do sądu lub we wniosku skierowanym do komisji arbitrażowej. Sumy roszczeń nie mogą obejmować kosztów postępowania spornego, które w momencie ich zapłaty zachowuje się na straty przedsiębiorstwa.

§ 101. Nie wykazuje się w sprawozdaniu finansowym należności przedawnionych, prekludowanych, nieściągalnych i umorzonych, które odpisuje się na straty.

§ 102. 1. Jako rozliczenia międzyokresowe tak czynne (koszty przyszłych okresów), jak i bierne (rezerwa na wydatki przyszłych okresów) wolno przyjmować do sprawozdań finansowych jedynie pozycje (tytuły) objęte wykazami rozliczeń ustalonymi i zmienianymi dla zainteresowanych gałęzi gospodarczych przez właściwego ministra w porozumieniu z Ministrem Finansów. Wykazy rozliczeń międzyokresowych powinny zawierać rozróżnienie tytułów, które mogą przechodzić saldami na lata następne, i tytułów rozliczanych tylko w obrębie roku sprawozdawczego, które nie mogą wykazywać salda na koniec roku. Wykazy powinny również określać te tytuły, przy których dopuszczalne jest tworzenie w ciężar kosztów rezerw na wydatki przyszłych okresów.

2. Dokonywanie rozliczeń międzyokresowych jest uzasadnione tylko wówczas, gdy:

- 1) określony koszt odnosi się do szeregu okresów sprawozdawczych bądź do innego okresu aniżeli okres, w którym ten koszt poniesiono;
- 2) zachowanie kosztu, o którym mowa w pkt 1, na okres, w którym został poniesiony, spowodowałoby istotne zmniejszenie wyników przedsiębiorstwa za ten okres.

3. Rozliczenia międzyokresowe (rozliczenia poszczególnych tytułów) nie mogą przekraczać okresu 3 lat; w wypadkach uzasadnionych dyrektor zjednoczenia może przedłużyć okres rozliczenia do 5 lat. Przy rozliczeniach międzyokresowych biernych tworzenie rezerw na wydatki przyszłych okresów powinno brać za punkt wyjścia dane zawarte w rocznym planie przedsiębiorstwa.

4. Stawki odpisów przy rozliczeniach międzyokresowych zarówno czynnych, jak i biernych mogą być ustalone bądź jako stawki okresowe (miesięczne), bądź jako stawki jednostkowe odnoszące się do określonej podstawy rozliczeniowej (np. stawki na jednostkę produkcji).

## Rozdział 5.

### Fundusze, rezerwy, straty i zyski.

§ 103. Fundusz statutowy wykazuje się w sprawozdaniu finansowym w wysokości wynikającej z ksiąg.

§ 104. Odpisy na fundusze specjalne wykazuje się w sprawozdaniach finansowych miesięcznych i kwartalnych w wysokości odpisów dokonanych zgodnie z przepisami szczegółowymi ustalającymi zasady tworzenia funduszy specjalnych w ciągu roku. W rocznym sprawozdaniu finansowym odpisy na fundusze specjalne wykazuje się w wysokości przypadającej na dany rok zgodnie z przepisami.

§ 105. 1. Rozliczenia z budżetem z tytułu wyniku działalności wykazuje się w sprawozdaniach finansowych miesięcznych i kwartalnych w wysokości dokonanych wpłat bądź otrzymanych dotacji.

2. W rocznych sprawozdaniach finansowych rozliczenia z budżetem z tytułu wyniku działalności wykazuje się w wysokości przypadającej na dany rok.

3. Rozliczenia z budżetem z tytułu środków obrotowych w sprawozdaniach finansowych miesięcznych, kwartalnych

i rocznych wykazuje się w wysokości dokonanych wpłat bądź otrzymanych dotacji.

§ 106. Fundusze specjalne wykazuje się w sprawozdaniach finansowych w rzeczywistej wysokości pozostałości funduszy utworzonych zgodnie z obowiązującymi przepisami i nie wykorzystanych do dnia, na który sporządzone zostało sprawozdanie finansowe.

§ 107. Jednostki organizacyjne spółdzielczości wykazują w miesięcznych, kwartalnych i rocznych sprawozdaniach finansowych kwoty podatku dochodowego i części zysku przeznaczonych na fundusze scentralizowane w wysokości przypadającej na dany okres sprawozdawczy.

§ 108. Rezerwy na pokrycie roszczeń z tytułu niedoborów materiałowo-towarowych i gotówkowych, na roszczenia dochodzone w postępowaniu sądowym lub arbitrażowym, jak również inne rezerwy określone w odrębnych przepisach wykazuje się w sprawozdaniach finansowych w rzeczywistej wysokości rezerw utworzonych zgodnie z obowiązującymi przepisami, nie wykorzystanych do dnia, na który zostało sporządzone sprawozdanie finansowe.

§ 109. Zysk netto bądź stratę netto wykazuje się w sprawozdaniu finansowym w wysokości wynikającej z ksiąg rachunkowych.

§ 110. Poza wynikiem z działalności operacyjnej i pozaooperacyjnej przedsiębiorstwa oraz oprocentowaniem środków trwałych jako straty lub zyski mogą być traktowane wyłączenie:

- 1) straty nadzwyczajne spowodowane działaniem siły wyższej oraz wypadkami losowymi;
- 2) straty wynikające z przekłaniania (prekluzji) i umorzenia należności oraz zyski z tytułu wpływów należności odpisanych na straty;
- 3) straty i zyski z tytułu opłaconych odsetek, kar, grzywien itp.;
- 4) straty z tytułu spisania kosztów anulowanych zleceń i produkcji zaniechanej;
- 5) straty wynikające z utworzenia rezerw w ciężar strat oraz zyski wynikające ze zmniejszenia tych rezerw;
- 6) straty z tytułu kosztów lat ubiegłych oraz zyski z tytułu dochodów lat ubiegłych (nie dotyczy to jednak kosztów i dochodów lat ubiegłych związanych ze sprzedażą oraz kosztów i dochodów lat ubiegłych przedsiębiorstw wykonawstwa inwestycyjnego);
- 7) straty i zyski wynikające z zaokrąglenia drobnych kwot oraz odpisania należności i zobowiązań;
- 8) straty i zyski inwestycyjne oraz na remontach kapitalnych;
- 9) niedobory i szkody ujawnione, przekraczające normy ubytków naturalnych, w wypadkach określonych w przepisach branżowych;
- 10) zyski nadzwyczajne z tytułu nadwyżek inwentaryzacyjnych;
- 11) inne straty i zyski, określone w przepisach szczególnych.

## Rozdział 6.

### Zasady wykazywania w sprawozdaniach finansowych aktywów, pasywów i wyników działalności.

§ 111. Szczegółowe zasady wykazywania aktywów, pasywów i wyników działalności przedsiębiorstw w sprawozdaniach finansowych dla poszczególnych działów gospodarki narodowej ustalają instrukcje w sprawie sprawozdawczości finansowej.

## DZIAŁ V.

### PRZECHOWYWANIE DOWODÓW, KSIĄG RACHUNKOWYCH, SPISÓW INWENTARYZACYJNYCH I SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH

§ 112. 1. Po dokonaniu wszystkich księgowości, dotyczących miesiąca sprawozdawczego, wszystkie dowody księgowe, które stanowiły podstawę księgowości, należy układać w porządku i kolejności zależnie od sposobu prowadzenia

księgowości i umieszczać w teczkach (segregatorach, skoroszytach itp.) w sposób zabezpieczający przed wymianą tych dowodów.

2. Jeżeli księgowość prowadzona jest na luźnych kartach (karty przebitkowe, rejestry itp.), karty te, po dokonaniu wszystkich księgowości dotyczących danego roku, należy umieścić w teczkach. Analityczne karty kontowe, które zgodnie z przepisami § 23 zostaną wykorzystane w latach następnych, podlegają po całkowitym ich zapisaniu włączeniu do teczek tego roku, którego dotyczyły ostatnie zapisy dokonane na tych kartach.

3. Arkusze (karty) spisów z natury oraz zestawienia różnic inwentaryzacyjnych, dotyczące inwentaryzacji przeprowadzonej w określonym terminie, należy trwale zszywać i umieszczać w teczkach.

4. Sprawozdania finansowe należy przechowywać w teczkach specjalnie na ten cel przeznaczonych.

5. Na okładkach teczek należy zamieścić:

- 1) nazwę jednostki;
- 2) nazwę i bieżący (licząc od początku roku) numer teczek;
- 3) okres, którego dotyczą (rok i miesiąc);
- 4) pierwszy i ostatni numer dowodów (kart) zamieszczonych w teczce;
- 5) ilość dowodów (kart) w teczce;
- 6) określenie kategorii akt (kategoria A lub kategoria B) i liczbę oznaczającą termin przechowywania akt;
- 7) termin, po którego upływie akta mają być przekazane do archiwum państwowego, ewentualnie na makulaturę.

§ 113. Teczki, oprawne księgi rachunkowe oraz sprawozdania finansowe w celu ich zabezpieczenia przed uszkodzeniem, zagubieniem i zniszczeniem powinny być przechowywane w specjalnie na ten cel przeznaczonych pomieszczeniach lub szafach.

§ 114. Po zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego teczek z dowodami, księgi rachunkowe oraz sprawozdania finansowe powinny być przekazane do składnicy akt (wspólnej dla całego przedsiębiorstwa) w ciągu 40 dni, licząc od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego.

§ 115. 1. Wydanie poszczególnych dowodów, teczek, ksiąg rachunkowych lub sprawozdań finansowych może nastąpić tylko za pokwitowaniem na podstawie pisemnego zezwolenia głównego księgowego. Wydanie dowodów, teczek, ksiąg rachunkowych lub sprawozdań finansowych poza obręb przedsiębiorstwa może nastąpić na podstawie pisemnego polecenia dyrektora przedsiębiorstwa jedynie wskutek umotywowanego wniosku pisemnego instytucji, na której rzecz ma nastąpić wydanie, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej.

2. Przepisy ust. 1 nie naruszają uprawnień organów kontroli i rewizji do zabezpieczenia niezbędnych dowodów w sposób uregulowany odrębnymi przepisami.

§ 116. W razie zniszczenia albo zaginięcia dowodów, teczek, ksiąg rachunkowych lub sprawozdań finansowych dyrektor przedsiębiorstwa powinien natychmiast sporządzić odpowiedni protokół, a ponadto — jeśli zachodzi podejrzenie popełnienia przestępstwa — zawiadomić organy powołane do ścigania przestępstw.

§ 117. 1. Ustala się następujące terminy przechowywania poszczególnych rodzajów akt księgowych (kategoria B):

- 1) dowody przychodu i rozchodu (w tym także rozliczenia zużycia i produkcji) materiałów, półfabrykatów, wyrobów gotowych i towarów, karty pracy, zlecenia produkcyjne — 5 lat, pod warunkiem że uprzednio uzgodniono te dowody z wystawcami i ostatecznie rozliczono osoby materialnie odpowiedzialne;
- 2) odcinki paragonowe, stanowiące dowód wpływów ka-

sowych ze sprzedaży detalicznej dokonywanej przez przedsiębiorstwa handlu uspołecznionego — jeden rok, licząc od dnia następującego po dniu zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego; jeżeli jednak w tym terminie osoby materialnie odpowiedzialne nie zostały ostatecznie rozliczone, odcinki paragonowe powinny być przechowywane do momentu rozliczenia z tymi osobami;

- 3) konta syntetyczne i analityczne, rejestry, zestawienia obrotów i sald, księgi remanentów, arkusze (karty) spisów z natury, zestawienia różnic inwentaryzacyjnych, faktury własne i obce, kwartalne sprawozdania finansowe oraz inne akta — 5 lat; nie podlegają jednak przekazaniu na makulaturę dowody dotyczące spraw skierowanych na drogę postępowania sądowego lub arbitrażowego, a dowody te powinny być przechowywane w składnicy akt do czasu uprawomocnienia się orzeczeń w sprawach, których dotyczą;
- 4) listy płacy lub karty wynagrodzeń bądź inne dowody, na których podstawie następuje obliczenie podstawy wymiaru renty — 12 lat.

2. Termin ustalony w ust. 1 pkt 1, 3 i 4 oblicza się od początku roku następnego po roku, którego dany dokument dotyczy.

3. Po upływie ustalonego okresu przechowywania dokumenty, o których mowa w ust. 1, należy przekazać na makulaturę w trybie ustalonym obowiązującymi przepisami po uzyskaniu na to zgody właściwego archiwum państwowego.

4. Jeżeli nie została przeprowadzona rewizja dokumentalna za dany rok, wszelkie dokumenty należy przechowywać do czasu przeprowadzenia rewizji.

5. Roczne sprawozdania finansowe są aktami przeznaczonymi do trwałego przechowywania (kategoria A).

§ 118. W uzasadnionych wypadkach właściwi ministrowie mogą w porozumieniu z Ministrem Finansów ustalić odmienne terminy przechowywania akt księgowych.

## DZIAŁ VI.

### PRZEPISY KOŃCOWE.

§ 119. 1. Ministrowie mogą wydać przepisy szczególne na podstawie przepisów niniejszego zarządzenia.

2. W wypadkach uzasadnionych strukturą organizacyjną, obowiązującymi zasadami planowania i księgowości lub innymi potrzebami branżowymi właściwi ministrowie mogą w drodze zarządzeń ustalić odmienne zasady w przedmiocie uregulowanym niniejszym zarządzeniem, po uzgodnieniu ich z Ministrem Finansów.

§ 120. Tracą moc:

- 1) zarządzenie Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 1959 r. w sprawie podstawowych zasad prowadzenia księgowości, inwentaryzacji, sporządzania sprawozdań finansowych oraz przechowywania dowodów księgowych przez jednostki gospodarki uspołecznionej (Monitor Polski z 1959 r. Nr 102, poz. 546 oraz z 1961 r. Nr 26, poz. 128 i Nr 72, poz. 304);
- 2) instrukcja Ministra Finansów z dnia 30 listopada 1954 r. w sprawie przeprowadzania inwentaryzacji ciągłej zapasów materiałowych, półfabrykatów i wyrobów gotowych (Monitor Polski z 1954 r. Nr 120, poz. 1707 oraz z 1957 r. Nr 6, poz. 50 i z 1964 r. Nr 16, poz. 74j);
- 3) okólnik Ministra Finansów z dnia 14 sierpnia 1964 r. w sprawie dokonywania oceny przydatności rzeczowych składników majątkowych w toku ich inwentaryzacji (Monitor Polski Nr 63, poz. 297).

§ 121. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem 1 stycznia 1968 r.

Minister Finansów: J. Albrecht