

# WERYFIKACJA SALD

18 styczeń 2018r.

# WPROWADZENIE

---

Weryfikacja i potwierdzenie sald to metody inwentaryzacji, w przeprowadzaniu których kontrole wykazują najwięcej błędów – od całkowitego zaniechania ich przeprowadzenia, przez nieprawidłowe udokumentowanie, po nierozliczenie ich wyników. W dużej części wynika to z tego, że inwentaryzacja zarówno w powszechnym rozumieniu, jak i wśród kierowników jednostek czy głównych księgowych kojarzy się wyłącznie ze spisem z natury środków trwałych i obrotowych (np. materiałów, towarów). Przedstawiamy więc praktyczne sposoby przeprowadzenia uzgadniania i weryfikacji sald, odnosząc się po kolei do przykładów poszczególnych kategorii aktywów i pasywów występujących w jednostkach sektora publicznego.

## WERYFIKACJA SALD

---

Ostatnia, wymieniona w art. 26 ust. 1 pkt 3, metoda inwentaryzacji polega na porównaniu zapisów dokonanych w księgach rachunkowych jednostki z odpowiednimi dokumentami źródłowymi i weryfikacji wartości tych składników. **Jednostki ustalają wielkość ich poszczególnych składników aktywów i pasywów wynikającą z różnorodnych dokumentów źródłowych i porównują je z danymi ujętymi w księgach rachunkowych** – przy czym stan wynikający z dokumentacji uznaje się za stan rzeczywisty (**przyjmuje się domniemanie, że dowody księgowe są rzetelne, czyli zgodne z rzeczywistością**). Metodę tę stosuje się w przypadku składników aktywów i pasywów, które ze względów technicznych nie mogą być zinwentaryzowane metodą spisu z natury albo uzgodnienia salda, ponieważ byłoby to niewykonalne

## WERYFIKACJA SALD

---

(np. inwentaryzacja budowli podziemnych czy inwentaryzacja należności i zobowiązań od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej). Metodę tę stosuje się także jako metodę zastępczą w tych przypadkach, gdy dany składnik aktywów podlega inwentaryzacji metodą spisu z natury lub uzgodnienia sald z kontrahentami, ale z uzasadnionych przyczyn zastosowanie tych metod w danym przypadku jest niewykonalne. Dzięki temu metoda weryfikacji sald zapewnia przeprowadzenie w sposób pełny inwentaryzacji okresowej wszystkich aktywów i pasywów jednostki

## Pięć etapów weryfikacji sald

1. Przygotowanie do weryfikacji sald.
2. Porównanie danych wynikających z dokumentacji źródłowej z zapisami ewidencji księgowej.
3. Wyszycyfikowanie różnic oraz ustalenie przyczyn ich powstania i sposobu likwidacji.
4. Wprowadzenie stosownych zapisów do ksiąg rachunkowych.
5. Sformułowanie wniosków mających na celu usprawnienie funkcjonowania kontroli zarządczej w zakresie przeprowadzania inwentaryzacji tą metodą oraz prowadzenia gospodarki finansowej i rachunkowości jednostki.

## Przygotowanie do weryfikacji sald

---

Podobnie jak w przypadku spisu z natury i uzgodnienia sald z kontrahentami przeprowadzenie inwentaryzacji metodą weryfikacji sald wymaga specjalnych przygotowań.

Oprócz ogólnych przygotowań, omówionych w rozdziale dotyczącym uzgadniania sald z kontrahentami, **pracownicy prowadzący poszczególne konta powinni wytypować salda analityczne, które będą podlegały weryfikacji na poszczególnych kontach syntetycznych**

(ze względu na to, że na niektórych kontach ewidencjonowane są wyłącznie składniki aktywów i pasywów podlegające weryfikacji, a na niektórych także takie, które inwentaryzowane są metodami spisu z natury i uzgodnienia z kontrahentami).

# ZESPÓŁ „0” – KONTO 011 środki trwałe

Rodzaj dokumentu	Weryfikowane dane
<p>Dla wszystkich jednostek organizacyjnych:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• akty notarialne stanowiące podstawę nabycia lub zbycia (kupna, sprzedaży, darowizny, w tym w całości lub w określonej wielkości udziału, zamiany, wniesienia aportem do spółki),</li> <li>• akty notarialne stanowiące podstawę otrzymania gruntu przez jednostkę w użytkowanie wieczyste (np. gdy jednostka samorządu terytorialnego otrzymuje grunt w użytkowanie wieczyste od Skarbu Państwa),</li> <li>• zawiadomienia z ewidencji geodezyjnej o podziale (scaleniu) gruntów, o zmianie powierzchni gruntów na skutek ponownego ustalenia granic działek i ich powierzchni, o zmianie klasyfikacji użytkowej gruntów lub aktualne wydruki z ewidencji geodezyjnej itp. <i>(Uwaga! Ponieważ zawiadomienia nie zawierają wartości gruntów, mogą jedynie być podstawą ustalenia aktualnego stanu władania gruntem.)</i></li> </ul>	<p>Czy jednostka jest właścicielem (użytkownikiem wieczystym), trwałym zarządcą gruntu?</p> <p>Jaki jest faktyczny stan władania gruntem?</p> <p>Czy jednostka ma na własność, w użytkowaniu wieczystym lub w trwałym zarządzie całą działkę gruntu, czy tylko udział w nich i w jakiej części?</p>
<p>Dla jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej: decyzje o otrzymaniu nieruchomości w trwały zarząd wraz z protokołem zdawczo-odbiorczym</p>	<p>Czy ilość, rodzaj i wartość gruntu (prawa użytkowania wieczystego) wykazane w księgach rachunkowych są zgodne z dokumentacją źródłową?</p>
<p>W przypadku jednostek samorządu terytorialnego: decyzje komunalizacyjne oraz arkusze wyceny, z których wynika wartość gruntów, nieokreślona w decyzjach komunalizacyjnych</p>	



**Tabela 8. Weryfikacja składników aktywów ewidencjonowanych na kontach: 011, 013, 014, 016**

Przypadek szczególny	Rodzaj dokumentów	Weryfikowane dane
<p>1. Weryfikacja składników majątkowych znajdujących się poza jednostką u innych podmiotów (oddanych im do użytkowania lub na przechowanie), w przypadku gdy te jednostki, w których się aktualnie znajdują, nie potwierdzają ich stanu, ustalonego w drodze spisu z natury</p>	<p>Dokumenty, na podstawie których składniki majątkowe zostały przekazane innym jednostkom: umowy najmu, dzierżawy, bezpłatnego użyczenia, przechowania wraz z załączonymi do nich szczegółowymi protokołami przekazania, w których wymienione są pojedynczo wszystkie przekazywane obiekty inwentarzowe</p>	<p>Czy jednostka faktycznie przekazała składniki majątkowe innej jednostce (w określonej liczbie i wartości)? Czy okres tego powierzenia, wynikający z umowy, nie minął, w związku z czym należałoby wszcząć procedury ich odzyskania od kontrahentów?</p>
<p>2. Weryfikacja egzemplarzy księgozbiorów wypożyczonych czytelnikom, innym bibliotekom lub oddanych do konserwacji</p>	<p>Rejestry i ewidencje, np. zbiorów oddanych do oprawy lub konserwacji, a dla materiałów wypożyczonych – karty czytelników lub karty książek, rewersy</p>	<p>Czy biblioteka ma określone materiały biblioteczne (nie zostały zagubione, skradzione, zniszczone itp.)?</p>
<p>3. Weryfikacja składników majątkowych, których przeprowadzenie spisu z natury jest z uzasadnionych przyczyn niemożliwe (np. środki trwale i pozostałe środki trwale wydane do osobistego użytku pracownikom pracującym na stałe poza terenem jednostki, na terenie kraju lub poza jego granicami, tak że nie jest możliwe ich okazanie w trakcie przeprowadzania spisu z natury)</p>	<p>Dokumenty, na podstawie których składniki majątkowe zostały przekazane pracownikom, np. szczegółowe protokoły przekazania (przyjęcia), w których wymienione są pojedynczo wszystkie przekazywane obiekty inwentarzowe</p>	<p>Czy jednostka faktycznie przekazała składniki majątkowe pracownikom (w określonej liczbie i wartości)?</p>



**Tabela 9. Dokumenty stosowane przy weryfikacji salda konta 020**

Rodzaj dokumentu	Weryfikowane dane
Dowody zakupu licencji i umowy licencyjne	Czy liczba i wartość licencji ujęta w ewidencji odpowiada liczbie i wartości wynikającej z dokumentacji źródłowej?
	Czy w ewidencji księgowej nie figurują licencje wygasłe?
Dowody wewnętrzne jednostki, z których wynika, na jakich komputerach zostało zainstalowane oprogramowanie (np. dokumenty OT – „Przyjęcie wartości niematerialnej i prawnej”, jeśli jednostka je stosuje, lub adnotacje na odwrocie dowodów zakupu)	Czy wszystkie licencje faktycznie są wykorzystywane przez jednostkę, ewentualnie czy mają być wykorzystywane w przyszłości?

**Tabela 10. Przykłady różnic inwentaryzacyjnych wykrywanych przy weryfikacji zapisów na koncie 020 i sposoby ich likwidacji**

Stwierdzone różnice inwentaryzacyjne i przyczyny ich powstania	Sposoby likwidacji niezgodności pomiędzy dokumentacją a księgami rachunkowymi
Figurowanie w ewidencji licencji, które wygasły na skutek upływu czasu, na jaki zostały zakupione (oprogramowanie użytkowane jest w takim przypadku nielegalnie)	Kierownik jednostki powinien podjąć decyzję o przedłużeniu licencji lub też niezwłocznie dokonać likwidacji licencji. Wówczas należy wyksięgować ich wartość z ksiąg rachunkowych (tzn. zdjąć jej wartość z ewidencji i fizycznie usunąć oprogramowanie z twardych dysków oraz zniszczyć nośniki, na których było dostarczone jednostce oprogramowanie przez nabywcę).
Figurowanie w ewidencji licencji, które wyszły z użytkowania w jednostce (na skutek ich przestarzałości czy braku kompatybilności z pozostałym użytkowym oprogramowaniem)	Jak wyżej – niezwłocznie zlikwidować licencje i wyksięgować ich wartość z ksiąg rachunkowych, nawet jeśli nie upłynął jeszcze okres, na jaki została zakupiona licencja.
Ujmowanie wartości licencji na niewłaściwych kontach (np. 011, 013) – w zależności od ich wartości początkowej i przyjętego sposobu amortyzowania (umarzania)	Przeksięgować licencje na właściwe konto.
Ujmowanie licencji nabywanych osobno w celu udoskonalenia lub poszerzenia funkcjonującego w jednostce oprogramowania jako zwiększenia wartości użytkowanych licencji na skutek ich ulepszenia	Skorygować zapisy księgowe poprzez ujęcie jako osobne jednostki inwentarzowe wartości licencji zakupywanych osobno jako rozszerzenie lub zwiększenie funkcjonalności oprogramowania już użytkowanego przez jednostkę.
Wykrycie nielegalnie zainstalowanego oprogramowania przez pracowników jednostki na służbowych komputerach (zwłaszcza na laptopach oddanych do użytku służbowego)	Niezwłocznie usunąć z twardych dysków nielegalne oprogramowanie.

Tabela 11. Dokumenty stosowane przy weryfikacji salda konta 080

Rodzaj dokumentu	Weryfikowane dane
Rachunki i faktury za wykonanie dokumentacji projektowej, badań geologicznych, różnych ekspertyz i opracowań	<p>Czy wielkość nakładów na poszczególne zadania inwestycyjne została prawidłowo zaewidencjonowana, w tym:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• czy uwzględniono wszystkie nakłady,</li> <li>• czy przypisano je do właściwych zadań,</li> <li>• czy dane zostały wprowadzone bezbłędnie,</li> <li>• czy w ewidencji nie figurują koszty, które nie mogą być zaliczane do nakładów na środki trwałe w budowie,</li> <li>• czy nakłady są ewidencjonowane w taki sposób, aby móc ustalić wartość pojedynczych obiektów środków trwałych powstających w ramach zadania (w podziale na koszty pojedynczych obiektów i koszty wspólne),</li> <li>• czy z ewidencji na koncie nie zdejmowano wartości nakładów inwestycyjnych na środki trwałe jeszcze niewybudowane i nieoddane formalnie do użytkowania (np. niektóre jednostki jako osobne środki trwałe traktowały przy inwestycjach wieloletnich koszty poniesione w danym roku i na koniec roku ich wartość przenosiły na konto 011 – pod różnymi nazwami, np. dokumentacja techniczna, droga gminna – etap I, droga gminna – etap II – podczas gdy wszystkie trzy środki trwałe wyodrębnione w ten sposób stanowiły nakłady na jeden odcinek</li> </ul>
Koszty rozbiórki (demontażu) i usunięcia pozostałości starych obiektów znajdujących się na gruncie pod zabudowę	
Dowody zakupu lub nieodpłatnego otrzymania materiałów, maszyn, urządzeń i wyposażenia trwale związanych z budowanym środkiem trwałym	
Rachunki i faktury wykonawców robót budowlanych bądź wartość materiałów i robocizny przy robotach budowlanych wykonanych własnymi siłami jednostki	
Rachunki i faktury podmiotów sprawujących nadzór autorski i inwestorski, zastępstwo inwestorskie czy generalnego wykonawcy	
Koszty prób montażowych i rozruchów próbnych	

Dowody poniesienia różnych opłat (sądowych, notarialnych) czy opłat za wydanie decyzji lokalizacyjnych, różnych zezwoleń itp.	drogi gminnej, czyli jeden obiekt inwentarzewy środków trwałych)?
Koszty przywrócenia terenu budowy do stanu poprzedniego (założenie zieleni, założenie stref ochronnych)	
Dowody zakupu gotowych środków trwałych, wraz z dowodami opłat za ich transport, montaż, próbny rozruch	
Rachunki i faktury za naprawy wykonywane w budowanym obiekcie przed oddaniem go do użytkowania	
Opłaty za sprzątnięcie obiektów przed oddaniem ich do użytkowania	
Dowody odbiorów technicznych	
Protokoły odbioru i oddania do użytkowania	Czy na koncie 080 nie figurują nakłady na środki trwałe oddane już do użytkowania (które powinny być rozliczone i ujęte na koncie 011 „Środki trwałe”)?
Protokoły przekazania nakładów inwestycyjnych do innych jednostek wraz z dokumentami PT – „Przyjęcie/przekazanie środka trwałego w budowie”	Czy na koncie 080 nie figurują nakłady na środki trwałe, które zostały przekazane do innych jednostek dokumentem PT – „Przekazanie środka trwałego w budowie”?
Dowody OT – „Przyjęcie środka trwałego z inwestycji”	Czy w ewidencji nie są ujęte nakłady na inwestycje, które zostały zaniechane (czyli takie, co do których właściwy organ podjął decyzję o odstąpieniu od ich kontynuowania)?
Polecenia odpisania nakładów na inwestycje zaniechane	
Dowody poniesienia nakładów na ulepszenia środków trwałych posiadanych przez jednostkę, powodujące zwiększenie wartości początkowej środków trwałych	Czy na koncie 080 nie figurują tzw. resztkówki, czyli nierozliczone nakłady, których w odpowiednim czasie nie przypisano do oddawanych do użytkowania środków trwałych, bądź takie, których nie można było uznać za nakłady na środki trwałe w budowie i należało je zaliczyć do kosztów bieżących?

## 3.2.5. Weryfikacja składników ewidencjonowanych na koncie 141 „Środki pieniężne w drodze”

Do środków pieniężnych w drodze zalicza się:

- środki pieniężne znajdujące się pomiędzy kasą jednostki a jej rachunkami bankowymi i na odwrót,
- kwoty wpłacone przez inkasentów za pośrednictwem poczty lub bezpośrednio do banku z tytułu dochodów budżetowych w przypadku potwierdzenia wpłaty przez bank w następnym okresie sprawozdawczym,
- środki otrzymane z innych budżetów w sytuacji, gdy środki te zostały przekazane w poprzednim okresie sprawozdawczym i są objęte wyciągiem bankowym z datą następnego okresu sprawozdawczego,
- przelewy dochodów budżetowych zrealizowanych przez bank płatnika w okresie sprawozdawczym i objętych wyciągami bankowymi z rachunku bieżącego budżetu w następnym okresie sprawozdawczym.

Na dzień bilansowy konto 141 może wykazywać saldo Wn, które oznacza stan środków pieniężnych w drodze. Saldo to należy inwentaryzować w drodze weryfikacji z dokumentacją źródłową (środki pieniężne w drodze są zaliczane przez art. 26 ust. 1 pkt 3 uor do innych aktywów niewymienionych wyraźnie w art. 26 ust. 1 pkt 1 i 2 uor). Weryfikację przeprowadza się na podstawie:

- dowodów wpłat z kasy na rachunki bankowe jednostek,
- dowodów pobrania z rachunków bankowych środków do zasilenia kasy,
- dowodów wpłaty inkasentów dokonanych za pośrednictwem poczty lub banku,
- przelewów środków między różnymi rachunkami bankowymi jednostki i wyciągów bankowych z innymi datami niż wynikające z przelewów.

Różnice wykrywane w trakcie tej inwentaryzacji powstają rzadko i zazwyczaj są spowodowane błędnymi księgowaniami (np. pominięciem księgowania dowodu, omyłkami w kwotach). Likwiduje się je poprzez wprowadzenie odpowiednich korekt księgowych.

### **3.2.6.1. WERYFIKACJA NALEŻNOŚCI I ZOBOWIĄZAŃ EWIDENCJONOWANYCH NA KONCIE 201 „ROZRACHUNKI Z ODBIORCAMI I DOSTAWCAMI”**

Na koncie 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” ewidencjonuje się zarówno należności, jak i zobowiązania jednostki. Teoretycznie, przyjmując zasady wynikające z art. 26 ust. 1 pkt 2 uor, tak jedno, jak i drugie **powinny być uzgodnione pomiędzy jednostką a jej kontrahentami**, ponieważ należności jednostki są jednocześnie zobowiązaniami kontrahentów i na odwrót – należności kontrahentów są zobowiązaniami jednostki. W ten sposób, gdyby wszyscy wierzyciele wysłali nawzajem do siebie wezwania do potwierdzenia sald i je potwierdzili, ich należności i zobowiązania z tytułu dostaw i usług byłyby zinwentaryzowane. **W praktyce jednak rzadko kiedy udaje się w ten sposób zinwentaryzować wszystkie salda wykazane w ewidencji analitycznej do konta 201, ponieważ:**

**Tabela 13. Dokumenty stosowane przy weryfikacji salda konta 201**

<b>Rodzaj dokumentu</b>	<b>Weryfikowane dane</b>
Umowy o realizację dostaw, usług, umowy zlecenia, o dzieło, sprzedaży, komis, najmu, dzierżawy i inne	Czy wysokość należności (zobowiązań) przypisanych w ewidencji szczegółowej poszczególnym kontrahentom jest prawidłowa?
Wystawione rachunki, faktury, faktury korygujące, noty obciążeniowo-uznaniowe, noty odsetkowe	Czy wszystkie dokonane wpłaty zostały zaksięgowane na kontach właściwych kontrahentów?

Odpowiednie pisma w sprawie przesunięcia terminów płatności należności (zobowiązań)	Czy jednostka we wszystkich przypadkach opóźnień w spłacie należności pobrała w prawidłowej wysokości przypadające na jej rzecz odsetki za zwłokę?
Dowody dokonania opłat	Jak bardzo przeterminowane są należności i zobowiązania i czy nie zagraża im przedawnienie?
Wezwania do potwierdzenia salda otrzymane od wierzycieli jednostki	
Wydane w odpowiedniej formie decyzje w sprawie umorzenia należności głównej wraz z odsetkami za zwłokę w całości lub części	Czy kwoty zmniejszeń (umorzeń, rozłażeń na raty) należności (zobowiązań) zostały prawidłowo zaewidencjonowane?



### 3.2.6.2. WERYFIKACJA NALEŻNOŚCI I ZOBOWIĄZAŃ EWIDENCJONOWANYCH NA KONTACH: 221 „NALEŻNOŚCI Z TYTUŁU DOCHODÓW BUDŻETOWYCH” I 226 „DŁUGOTERMINOWE NALEŻNOŚCI BUDŻETOWE”

Na koncie 221 „Należności z tytułu dochodów budżetowych” jednostki budżetowe ewidencjonują należności z tytułu dochodów budżetowych, przy czym ewidencjonowane są na nim zarówno **dochody publicznoprawne** (podatki i opłaty), jak i **cywilnoprawne** (np. wpływy ze sprzedaży mienia, opłaty za użytkowanie wieczyste gruntów, czynsze

najmu i dzierżawy). Mimo nazwy konta „Należności z tytułu dochodów budżetowych” konto to może wykazywać zarówno saldo po stronie Wn, jak i Ma – oznaczające stan należności jednostki (np. z tytułu podatków) lub zobowiązań jednostki (z tytułu nadpłat wniesionych np. przez podatników, które podlegają odpowiedniemu rozliczeniu lub zwrotowi).

Tabela 14. Dokumenty stosowane przy weryfikacji sald szczegółowych konta 221

Rodzaj dokumentu	Weryfikowane dane
<b>1. Należności i zobowiązania publicznoprawne (podatkowe)</b>	
Deklaracje podatkowe i ich korekty, decyzje wymiarowe, decyzje określające wysokość zobowiązań podatkowych podatników i zobowiązań inkasentów z tytułu podatków pobranych i nieodprowadzonych do budżetu	Czy wielkości należności bieżących, zaległości i nadpłat figurujących w księgach są zgodne z wydanymi decyzjami i postanowieniami?
Decyzje o umorzeniu w całości lub części zobowiązań podatkowych (w tym wydane z urzędu lub na wniosek strony), decyzje o rozłożeniu na raty, odroczeniu terminu płatności zobowiązań podatkowych (wraz z ustaleniem wysokości należnych opłat prolongacyjnych)	Czy w księgach nie figurują należności przedawnione?
Decyzje o ustaleniu lub określeniu wysokości nadpłaty oraz wnioski podatników o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych	Czy na kontach podatników nie są ujęte nadpłaty, których termin zwrotu upłynął?
Postanowienia o rozsięgowaniu wpłaty dokonanej przez podatnika na poczet zaległości podatkowej na należność główną i odsetki	Czy prawidłowo zostały dokonane zarachowania na poczet należności głównych i odsetek w przypadku wpłat na poczet zaległości podatkowych?
Dowody wpłaty należności podatkowych (należności głównych, odsetek, kosztów egzekucji itp.)	Czy w księgach nie figurują należności, których w żaden sposób nie da się wyegzekwować (spełniając przesłanki uzasadniające ich umorzenie z urzędu)?
Postanowienia o dokonaniu potrąceń zaległości podatkowych z należnościami podatnika określonymi w przepisach (lub decyzje o odmowie potrącenia)	Czy prawidłowo zostały zaewidencjonowane dokonane potrącenia należności podatkowych?

Dowody prowadzenia egzekucji administracyjnej zaległości podatkowych (upomnienia, tytuły egzekucyjne, zabezpieczenia hipoteczne, protokoły z licytacji nieruchomości itp.)	Czy należności trudne do wyegzekwowania, z bliskim terminem przedawnienia zostały należycie zabezpieczone (np. hipotecznie)?
Polecenia odpisu należności ze względu na upływ terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych	Czy dokonane wpłaty zostały zaewidencjonowane na kontach szczegółowych właściwych podatników?
	Czy w księgach nie figurują należności przypisane osobom zmarłym?
<b>2. Należności i zobowiązania cywilnoprawne z tytułu sprzedaży i oddania w użytkowanie wieczyste nieruchomości</b>	
Protokoły rokowań przy sprzedaży bezprzetargowej, protokoły z przetargów, akty notarialne sprzedaży (oddania) w użytkowanie wieczyste nieruchomości	Czy wysokość należności przypisanych w ewidencji szczegółowej poszczególnym nabywcom jest prawidłowa?
Decyzje o odebraniu gruntu oddanego w użytkowanie wieczyste	Czy wszystkie dokonane wpłaty zostały zaksięgowane na kontach właściwych osób?
Dowody wpłaty wadium przetargowego i dowód jego przełania z rachunku depozytowego na rachunek dochodów w przypadku zaliczenia go na poczet ceny lub orzeczenia przepadku na rzecz organizatora przetargu	Czy prawidłowo zostało obliczone i pobrane oprocentowanie rat oraz odsetki za zwłokę?
Dowody wpłaty należności (jednorazowa lub ratalna wpłata ceny sprzedaży i oprocentowania, a także odsetek karnych za zwłokę w spłacie rat, dowody wpłaty opłaty pierwszej i opłat rocznych za użytkowanie wieczyste)	Czy na kontach nie figurują nierozliczone nadpłaty (po całkowitym uregulowaniu należności przez nabywcę)?
Pisma w sprawie zwrotu nadpłat lub z wnioskiem o zaliczenie ich na inne zobowiązania cywilnoprawne lub podatkowe	Czy wniesione przez nabywców wadła zostały zaliczone na poczet ceny sprzedaży?
Dowody prowadzenia egzekucji cywilnoprawnej w przypadku zaległości (tytuły egzekucyjne, protokoły z licytacji nieruchomości itp.)	Czy w księgach nie figurują należności przypisane osobom zmarłym?

<b>3. Należności i zobowiązania cywilnoprawne z tytułu umów najmu, dzierżawy itp.</b>	
Umowy najmu, dzierżawy, aneksy do umów zmieniające wysokość należności z tytułu czynszu najmu lub dzierżawy, wypowiedzenia umów	Czy wysokość należności (zobowiązań) przypisanych w ewidencji szczegółowej poszczególnym osobom jest prawidłowa?
Wystawione rachunki (faktury) w sytuacji, gdy domaga się tego najemca, dzierżawca	Czy wszystkie dokonane wpłaty zostały zaksięgowane na kontach właściwych kontrahentów i w prawidłowej wysokości?
Dowody wpłaty należności głównych, odsetek za zwłokę, dowody rozliczenia wpłaty dokonanej po terminie na poczet należności głównej i odsetek za zwłokę	Czy jednostka we wszystkich przypadkach opóźnień w spłacie należności pobrała w prawidłowej wysokości przypadające na jej rzecz odsetki za zwłokę?

<p>Decyzje właściwych organów o umorzeniu należności, odroczeniu terminów płatności, rozłożeniu zaległości na raty</p>	<p>Jak bardzo przeterminowane są należności i zobowiązania i czy nie zagraża im przedawnienie (a jeśli tak, czy podjęto próby ich zabezpieczenia)?</p>
<p>Dowody prowadzenia egzekucji cywilnoprawnej w przypadku zaległości (wezwania do zapłaty, tytuły egzekucyjne, protokoły z licytacji nieruchomości itp.)</p>	<p>Czy w księgach nie figurują należności przypisane osobom zmarłym?</p>
	<p>Czy prawidłowo zostały dokonane zarachowania na poczet należności głównych i odsetek w przypadku wpłat na poczet zaległości?</p>
	<p>Czy w księgach nie figurują należności, których w żaden sposób nie da się wyegzekwować (spełniające przesłanki uzasadniające ich umorzenie z urzędu)?</p>
	<p>Czy kwoty zmniejszeń (umorzeń, rozłożeń na raty) należności (zobowiązań) zostały prawidłowo zaewidencjonowane?</p>
	<p>Czy na kontach nie figurują nierozliczone nadpłaty (po całkowitym uregulowaniu należności przez dzierżawcę/ najemcę i wygaśnięciu umowy)?</p>

**Tabela 16. Dokumenty stosowane przy weryfikacji sald szczegółowych konta 226**

Rodzaj dokumentu	Weryfikowane dane
<b>1. Należności publicznoprawne (podatkowe)</b>	
1. Decyzje o rozłożeniu spłaty należności na raty bądź o odroczeniu terminu płatności zobowiązania podatkowego na okres przekraczający 12 miesięcy od dnia bilansowego	Czy wielkość należności długoterminowych została ustalona prawidłowo i prawidłowo zaewidencjonowana na kontach szczegółowych poszczególnych podatników?
2. Polecenie przeksięgowania w roku kolejnym należności długoterminowych, które stały się krótkoterminowymi, na konto 221	Czy w kolejnych latach prawidłowo następuje przeksięgowanie należności, które stają się wymagalne w danym roku obrotowym na konto 221?
	Czy należności zostały odpowiednio zabezpieczone przed przedawnieniem?
<b>2. Należności cywilnoprawne z tytułu sprzedaży i oddania w użytkowanie wieczyste nieruchomości</b>	
1. Protokoły rokowań przy sprzedaży bezprzetargowej	Czy wielkość należności długoterminowych została ustalona prawidłowo i prawidłowo zaewidencjonowana na kontach szczegółowych poszczególnych kontrahentów?
2. Akty notarialne sprzedaży (oddania w użytkowanie wieczyste) nieruchomości, z których wynika okres spłaty rat	
3. Polecenie przeksięgowania w roku kolejnym należności długoterminowych, które stały się krótkoterminowymi, na konto 221	Czy w kolejnych latach prawidłowo następuje przeksięgowanie należności, które stają się wymagalne w danym roku obrotowym, na konto 221?

Tabela 18. Dokumenty stosowane przy weryfikacji sald szczegółowych kont 225 i 229

Rodzaj dokumentu	Weryfikowane dane
<b>Konto 225 – Podatki własne jednostki</b>	
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Deklaracje podatkowe, korekty deklaracji podatkowych, decyzje określające wysokość zobowiązań podatkowych</li> <li>2. Decyzje o umorzeniu, rozłożeniu na raty, odroczeniu terminu płatności zobowiązań podatkowych</li> <li>3. Decyzje o ustaleniu lub określeniu wysokości nadpłaty</li> <li>4. Dowody wpłaty należności podatkowych (należności głównych, odsetek, kosztów egzekucji itp.)</li> </ol>	<p>Czy wielkości zaległości i nadpłat figurujących w księgach są zgodne ze stanem rzeczywistym, wynikającym ze złożonych przez jednostkę deklaracji i dokonanych wpłat?</p> <p>Czy jednostka na koniec każdego kwartału ujęła w księgach rachunkowych odsetki należne od niezapłaconych zobowiązań podatkowych?</p>

## Konto 225 – Rozliczenia z tytułu nadwyżki środków obrotowych w samorządowych zakładach budżetowych

1. Plan finansowy, z którego wynika wysokość zaliczkowych wpłat do budżetu nadwyżki środków obrotowych
2. Sprawozdania, z których wynika wysokość ostatecznej kwoty nadwyżki podlegającej odprowadzeniu do budżetu za dany rok obrotowy
3. Dowody zaliczkowych wpłat nadwyżki środków obrotowych do budżetu w ciągu roku budżetowego
4. Decyzja organu stanowiącego o pozwoleńiu na zatrzymanie nadwyżki przez zakład

Czy prawidłowo ujęto w ewidencji przypis zobowiązania wobec budżetu z tytułu nadwyżki (i ewentualnie odpis po podjęciu odpowiedniej decyzji przez organ stanowiący)?

Czy prawidłowo zaewidencjonowano wpłaty zaliczkowe nadwyżki w ciągu roku?

Czy prawidłowo ustalono ostateczną kwotę do rozliczenia z budżetem (zobowiązania zakładu – jeśli zaliczki były niższe niż ostateczna wielkość nadwyżki, bądź należności z tytułu nadpłaty nadwyżki, jeśli wpłaty zaliczkowe były wyższe niż kwota ostateczna)?

## Konto 229 – Rozliczenia z ZUS

1. Deklaracje, z których wynika wysokość składek należnych za dany miesiąc
2. Dokumenty dotyczące wypłaty świadczeń (np. zasiłków ujętych na listach płac)
3. Przelewy należności do ZUS
4. Dowody zwrotów nadpłat
5. Decyzje pokontrolne określające wysokość składek należnych a nieopłaconych, nienależnie wypłaconych świadczeń itp.
6. Decyzje o rozłożeniu zaległych składek na raty

Czy zobowiązania jednostki jako płatnika składek zostały zaewidencjonowane w wysokości wynikającej z dokumentacji źródłowej?

Czy jednostka prawidłowo obliczyła i opłaciła odsetki z tytułu płatności po terminie?

Jaka jest wielkość zobowiązań przeterminowanych?

Czy na koncie nie są ewidencjonowane zobowiązania niezaliczane do rozrachunków publicznoprawnych (np. z tytułu dobrowolnych ubezpieczeń grupowych pracowników jednostki)?

Czy na koncie nie figurują należności (zobowiązania) przedawnione lub umorzone (np. w wyniku wydania indywidualnej decyzji o umorzeniu lub ustawy abolicyjnej)?



**Tabela 19. Dokumenty stosowane przy weryfikacji sald szczegółowych kont 231 i 234**

Rodzaj dokumentu	Weryfikowane dane
<b>Konto 231 – należności i zobowiązania z tytułu wynagrodzeń z umów o pracę, umów zlecenia, umów o dzieło</b>	
Na koniec roku saldo Wn tego konta może wykazywać należności od pracowników z tytułu wynagrodzeń wypłaconych zaliczkowo z góry bądź wynagrodzeń omyłkowo nadpłaconych. Natomiast saldo Ma obejmuje główną kwotę, którą stanowi naliczone tzw. trzynaste wynagrodzenie wypłacane na początku kolejnego roku obrotowego. Oprócz niego mogą na nim także figurować kwoty wynagrodzeń niepobranych w terminie przez pracowników (np. z powodu choroby bądź porzucenia pracy) bądź wynagrodzenia pracowników zmarłych.	
Listy płac z naliczonymi wynagrodzeniami, rachunki do umów zlecenia, o dzieło, dokumenty korygujące błędne naliczenia wynagrodzeń	Czy wynagrodzenia zostały przypisane poszczególnym pracownikom zgodnie ze sporządzonymi listami płac, rachunkami do umów o dzieło lub zlecenia?
Dowody wypłaty naliczonych wynagrodzeń (przelewem, za pośrednictwem kasy)	Czy wszystkie wynagrodzenia zostały wypłacone pracownikom w prawidłowych kwotach, wynikających z dokumentów źródłowych?
	Czy wynagrodzenia niepobrałe w terminie przez pracowników nie uległy przedawnieniu?
	Czy na koncie nie figurują roszczenia sporne (pracodawcy wobec pracownika z tytułu wynagrodzeń nienależnie wypłaconych bądź nadpłaconych, pracownika wobec pracodawcy – z tytułu niewypłaconych wynagrodzeń bądź wynagrodzeń wypłaconych w niższej wysokości)?

<b>Konto 234 – należności i zobowiązania od/wobec pracowników:</b>	
<b>1) z tytułu zaliczek na wydatki jednostki i kwot wydatkowanych przez pracownika na pokrycie wydatków jednostki</b>	
Wnioski o zaliczki i dowody wypłaty zaliczek	Czy każdy pracownik w terminie i w całości został rozliczony z udzielonych mu zaliczek?
Dokumenty z rozliczenia zaliczek oraz dowody wypłaty (wypłaty) różnic	Czy pracownikom zwrócono wszystkie poniesione przez nich wydatki na funkcjonowanie jednostki?
Dowody poniesienia przez pracowników wydatków niezbędnych dla funkcjonowania jednostki ze środków prywatnych	Czy na koncie nie figurują nierozliczone salda zaliczek z lat poprzednich: <ul style="list-style-type: none"><li>• noszące cechy bezterminowych pożyczek udzielonych pracownikom ze środków pracodawcy,</li></ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• byłych pracowników,</li> <li>• zmarłych pracowników?</li> </ul>
Dowody zwrotu pracownikom kwot opłaconych z ich środków na utrzymanie jednostki	Czy na koncie nie figurują należności jednostki z tytułu nierozliczonych zaliczek przeterminowane lub przedawnione albo sporne?
<b>2) z tytułu pożyczek i świadczeń odpłatnych z ZFŚS</b>	
<p>Pożyczki:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• umowy pożyczek,</li> <li>• dowody naliczenia oprocentowania,</li> <li>• dowody spłaty pożyczek,</li> <li>• dowody prowadzenia egzekucji należności od pracowników zalegających ze spłatą (lub od ich poręczycieli),</li> <li>• dowody odpisania należności (np. w wyniku umorzenia lub przedawnienia)</li> </ul>	<p>Czy wartość należności od poszczególnych pracowników jest prawidłowa (czy przypisane należności główne i oprocentowanie są zgodne z umową)?</p> <p>Czy prawidłowo zostały na kontach analitycznych zaewidencjonowane spłaty należności głównych i odsetek?</p> <p>Czy zostało wszczęte postępowanie mające na celu wyegzekwowanie spłaty należności przeterminowanych (np. zawarta ugoda z pracownikiem o zmianie terminów i wysokości spłat, obciążenie spłatą poręczycieli)?</p> <p>Czy prawidłowo zaewidencjonowano zmniejszenia należności głównej, oprocentowania i odsetek za zwłokę wynikające z umorzenia w całości lub części zobowiązań?</p> <p>Czy na kontach nie figurują należności przedawnione?</p>
<p>Świadczenia odpłatne:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dowody, z których wynikają kwoty należne od poszczególnych pracowników (np. listy z kwotami odpłatności za wycieczkę organizowaną przez pracodawcę od pracowników i członków ich rodzin),</li> <li>• dowody wpłaty należności przez pracowników,</li> <li>• dowody zwrotu należności za świadczenia niewykorzystane (np. przy rezygnacji z wycieczki)</li> </ul>	<p>Czy poszczególnym pracownikom przypisano należności w odpowiednich kwotach?</p> <p>Czy prawidłowo zaewidencjonowano dokonane przez nich wpłaty?</p> <p>Czy wszystkie przypisane należności zostały opłacone w prawidłowej wysokości (niedopłaty, nadpłaty)?</p> <p>Czy na koncie nie figurują należności nieistniejące (np. przypisane pracownikom, którzy zrezygnowali ze świadczeń odpłatnych)?</p> <p>Czy na koncie nie figurują należności przedawnione?</p>

<b>3) z tytułu niedoborów i szkód wyrządzonych przez pracowników w mieniu pracodawcy</b>	
Protokoły stwierdzające niedobory i szkody zawinione, na pokrycie których pracownik wyraził zgodę	Czy poszczególnym pracownikom przypisano kwoty do zapłaty zgodne z określonymi w dokumentach źródłowych? Czy dokonane przez nich wpłaty zostały zaewidencjonowane w prawidłowej wysokości?
Pisma w sprawie rozłożenia spłaty zobowiązań przez pracowników w ratach lub w odroczonej terminie	Czy na koncie nie figurują należności przeterminowane, które uległy przedawnieniu, od byłych pracowników, od pracowników zmarłych?
Dowody wpłaty należności	Czy na koncie nie figurują należności sporne?

**Tabela 20. Przykłady różnic inwentaryzacyjnych wykrywanych przy weryfikacji zapisów na koncie 234 i sposoby ich likwidacji**

Stwierdzone różnice inwentaryzacyjne i przyczyny ich powstania	Sposoby likwidacji niezgodności pomiędzy dokumentacją a księgami rachunkowymi
<b>1. Należności i zobowiązania z tytułu zaliczek na wydatki jednostki i kwot wydatkowanych przez pracownika na pokrycie wydatków jednostki</b>	
Figurowanie w ewidencji kwot nierozliczonych zaliczek (o charakterze długoterminowych pożyczek udzielonych nielegalnie ze środków pracodawcy)	Bezwłocznie rozliczyć pracowników z przetrzymywanych kwot. Przeprowadzić postępowanie wyjaśniające i zgłosić organom ścigania przypadki noszące znamiona defraudacji.
Figurowanie w ewidencji nierozliczonych zobowiązań jednostki wobec pracowników z tytułu wydatków poniesionych przez nich na funkcjonowanie jednostki	Niezwłocznie zwrócić środki pracownikom.
Figurowanie na koncie nierozliczonych sald zaliczek byłych pracowników bądź zmarłych pracowników	Podjąć kroki niezbędne do wyegzekwowania należności, a jeśli nie okaże się to możliwe – odpisać je.
Figurowanie na koncie należności jednostki z tytułu nierozliczonych zaliczek przeterminowanych lub przedawnionych albo spornych	Niezwłocznie podjąć czynności egzekucyjne w celu wyegzekwowania należności przeterminowanych. W przypadku należności przedawnionych podjąć próby ich odzyskania, a jeśli dłużnik powoła się na ich przedawnienie – odpisać te kwoty z ksiąg. Prześlęgiwać należności sporne na konto 240.

<b>2. Należności z tytułu pożyczek i świadczeń odpłatnych z ZFŚS</b>	
<p>Figurowanie w nieprawidłowej wartości należności od poszczególnych pracowników na skutek</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• przypisania kwot głównych pożyczek, oprocentowania, kwot odpłatności za świadczenia w błędnej wysokości lub niewłaściwemu pracownikowi,</li><li>• zaksięgowania spłaty pożyczek, oprocentowania lub wpłat na poczet świadczeń odpłatnych w nieprawidłowej wysokości lub niewłaściwemu pracownikowi</li></ul>	<p>Wprowadzić do ksiąg zapisy korygujące.</p>
<p>Figurowanie na koncie należności przeterminowanych</p>	<p>Niezwłocznie podjąć czynności zmierzające do wyegzekwowania zaległych należności, zanim ulegną przedawnieniu, czyli np.:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• zawrzeć ugodę dotyczącą przesunięcia terminu spłaty pożyczki,</li><li>• wszcząć egzekucję należności,</li><li>• rozpocząć egzekwowanie należności od poręczycieli,</li><li>• umorzyć zaległości – w szczególnych przypadkach.</li></ul>

### 3. Należności z tytułu niedoborów i szkód wyrządzonych przez pracowników w mieniu pracodawcy

<p>Figurowanie na koncie pracowników nierealnych kwot należności na skutek:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• przypisania kwot do zapłaty niezgodnie z określonymi w dokumentach źródłowych,</li><li>• nieprawidłowego zaewidencjonowania wpłat</li></ul>	<p>Wprowadzić do ksiąg zapisy korygujące.</p>
<p>Figurowanie na koncie należności od byłych pracowników, które są przeterminowane lub które uległy przedawnieniu</p>	<p>W przypadku należności przeterminowanych niezwłocznie wszcząć działania mające na celu ich wyegzekwowanie.</p> <p>Podjąć próby odzyskania należności przedawnionych, a jeśli dłużnicy powołają się na zarzut przedawnienia – odpisać je z konta.</p> <p>Przenieść należności od byłych pracowników na konto 240 i wszcząć postępowanie egzekucyjne.</p>
<p>Figurowanie na koncie należności spornych</p>	<p>Przenieść należności sporne (od chwili wniesienia pozwu do sądu) na konto 240.</p>

Tabela 21. Dokumenty stosowane przy weryfikacji sald szczegółowych konta 240

Rodzaje dokumentów	Weryfikowane dane
<b>I. Rozrachunki z tytułu sum depozytowych</b>	
<b>1) wadia na przetargi i rokowania na sprzedaż (oddanie) w użytkowanie wieczyste nieruchomości Skarbu Państwa lub jednostek samorządu terytorialnego</b>	
<ol style="list-style-type: none"> <li>Ogłoszenia o przetargach, rokowaniach</li> <li>Dowody wpłat i zwrotu wadium oraz ich przelewu na konto dochodów jednostki</li> <li>Protokoły z przetargów (rokowań) wraz ze zleceniami zwrotu wadium wydanymi przez pracowników merytorycznych odnośnie do zwolnienia wadium uczestników przetargów, którzy nie zostali nabywcami nieruchomości</li> <li>Akty notarialne nabycia nieruchomości wraz ze zleceniami pracowników merytorycznych odnośnie do zaliczenia na poczet ceny nieruchomości wadium uczestników, którzy nabyli nieruchomości</li> <li>Zlecenia dokonania przelewu wadium na dochody jednostki wystawione przez pracowników komórek merytorycznych z powodu przypadku wadium uczestnika, który wygrał przetarg i odstąpił od zawarcia umowy, na rzecz jednostki</li> </ol>	<p>Czy wartość wadium w ewidencji szczegółowej (u poszczególnych wpłacających) odpowiada wartości wynikającej z dowodów źródłowych?</p> <p>Czy na koncie depozytowym nie są przechowywane wadia, których termin zwrotu minął (w przypadku uczestników, którzy nie wygrali przetargu, bądź w przypadku przetargu unieważnionego)?</p> <p>Czy na koncie depozytowym nie są przechowywane wadia, które powinny być przekazane na rachunek dochodów jednostki (zaliczone na poczet ceny sprzedaży bądź podlegające przypadkowi na rzecz organizatora przetargu)?</p> <p>Czy z konta depozytowego nie były przelewane środki w sposób nieuprawniony (np. nie był z nich finansowany deficyt jednostki samorządu terytorialnego lub nie były defraudowane przez pracowników jednostki)?</p>



### 3.2.7. Weryfikacja zapasów składników ewidencjonowanych na kontach: 310 „Materiały”, 330 „Towary”, 600 „Produkty gotowe i półfabrykaty”

Zapasy rzeczowych składników aktywów obrotowych ewidencjonowanych na kontach: 310 „Materiały”, 330 „Towary”, 600 „Produkty gotowe i półfabrykaty” przechowywane w magazynach:

- własnych jednostki – inwentaryzuje się w drodze spisu z natury,
- obcych – powinny być inwentaryzowane poprzez uzgodnienie sald.

Natomiast weryfikacji podlegają zapasy ww. składników majątkowych w przypadku, gdy znajdują się w magazynach obcych, a przechowujący je kontrahenci nie potwierdzili ich salda (art. 26 ust. 1 i 2 uor).

Pracownicy przeprowadzający weryfikację porównują zapisy w ewidencji księgowej z dowodami nabycia zapasów przekazanych kontrahentom z protokołami przekazania (w których powinny być określone ilości i wartości poszczególnych asortymentów). Wykrywane przez nich rozbieżności dotyczą zazwyczaj błędów w księgowaniu (błędy rachunkowe, zaewidencjonowanie operacji niezgodnie z dokumentem źródłowym, księgowanie operacji niezgodnie z treścią ekonomiczną – na niewłaściwym koncie). Odpowiednie zapisy korygujące te błędy wprowadza się do ksiąg rachunkowych.

Przeprowadzenie tej inwentaryzacji należy udokumentować np. w formie adnotacji na wydrukach z kont analitycznych (poprzez zamieszczenie adnotacji „zg”, „nzg”), a w przypadku stwierdzenia niezgodności – w formie protokołu skonstruowanego analogicznie do protokołu weryfikacji konta 221.

### 3.2.8. Weryfikacja rozliczeń międzyokresowych przychodów i kosztów

Ewidencję rozliczeń międzyokresowych prowadzi się na kontach: 640 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów” i 840 „Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe przychodów”. Generalnie konta te służą do rozliczania w czasie przychodów i kosztów według zasady wyrażonej przez art. 6 ust. 2 uor, zgodnie z którym dla zapewnienia współmierności przychodów i związanych z nimi kosztów do aktywów lub pasywów danego okresu sprawozdawczego zaliczane są koszty lub przychody dotyczące przyszłych okresów oraz przypadające na ten okres

sprawozdawczy koszty, które jeszcze nie zostały poniesione. Salda tych kont, oznaczające odpowiednio:

- 1) konto 640: Wn – koszty przyszłych okresów, Ma – rezerwy na wydatki przyszłych okresów,
- 2) konto 840: Ma – stan rezerw i rozliczeń międzyokresowych przychodów, inwentaryzuje się jako inne aktywa i pasywa, niewymienione wprost w uor, w drodze weryfikacji (art. 26 ust. 1 pkt 3 uor).

Pracownicy przeprowadzający weryfikację w tym przypadku sprawdzają prawidłowość zaewidencjonowanych na tych kontach operacji gospodarczych poprzez porównanie zapisów ksiąg rachunkowych z dokumentacją źródłową.

### 3.2.9. Weryfikacja funduszy jednostki (własnych i specjalnych)

Do ewidencji funduszu jednostki (czyli równowartości majątku trwałego i obrotowego jednostki i ich zmian) służy konto 800 „Fundusz jednostki”, które na koniec roku wykazuje

saldo Ma oznaczające stan funduszu jednostki. Jako inne pasywa, niewymienione wprost w uor, saldo to podlega inwentaryzacji w drodze weryfikacji (art. 26 ust. 1 pkt 3 uor).

Pracownicy dokonujący weryfikacji w tym przypadku sprawdzają prawidłowość zaewidencjonowanych na koncie operacji gospodarczych, tj.:

- zgodność z odpowiednimi dokumentami wartości funduszu początkowego, w jaki została wyposażona jednostka w chwili utworzenia,
- zgodność z dowodami źródłowymi zapisów dokonanych na koncie 800 w zakresie zmniejszeń i zwiększeń funduszu (w tym prawidłowość kwot, a także zgodność z treścią ekonomiczną konta),
- prawidłowość ustalenia salda.

Do funduszy specjalnych zalicza się ZFŚS, którego stan wyraża saldo Ma konta 851 „Zakładowy fundusz świadczeń socjalnych”, oraz różne fundusze celowe, których stany wyraża saldo Ma konta 853 „Fundusze celowe”. Właściwą metodą ich inwentaryzacji – podobnie jak w przypadku konta 800 – jest weryfikacja zapisów dokonanych w księgach z dokumentacją źródłową. Zakres weryfikacji jest taki sam jak w przypadku konta 800.

Niezgodności stwierdzone w wyniku tej weryfikacji zazwyczaj dotyczą pomyłek w księgowanych kwotach, księgowaniu operacji po niewłaściwej stronie konta, księgowaniu operacji niepodlegających ewidencji na poszczególnych kontach. W przypadku kont: 851 i 853, przy okazji weryfikacji, mogą być także wykrywane nielegalne zmniejszenia funduszy (np. niezgodne z obowiązującymi przepisami finansowanie z ZFŚS wydatków jednostki) lub zmniejszenia spowodowane defraudacją.

Po wyjaśnieniu przyczyn błędy w księgowaniu powinny być poprawione poprzez wprowadzenie do ksiąg odpowiednich zapisów korygujących. Jeśli chodzi o **nielegalne zmniejszenia funduszu**, należy dokładnie ustalić ich kierunki i w przypadku:

- nielegalnego finansowania wydatków jednostki – obliczyć bezprawnie wypłacone kwoty i niezwłocznie dokonać ich zwrotu,
- dokonania defraudacji – ustalić osoby odpowiedzialne i jej wielkość oraz powiadomić organa ścigania.

Do dokumentowania weryfikacji funduszy służą:

- 1) wydruki z kont syntetycznych i analitycznych na dzień inwentaryzacji (według stanu na 31 grudnia roku obrotowego);
- 2) protokoły weryfikacji, z których powinno wynikać:
  - jakie dokumenty zostały wykorzystane do weryfikacji,
  - jakie zostały stwierdzone rozbieżności i co było ich przyczyną,
  - kto i kiedy przeprowadził weryfikację.

**PYTANIA... ???**

---

# **Pytania uczestników webinarium**

**????**