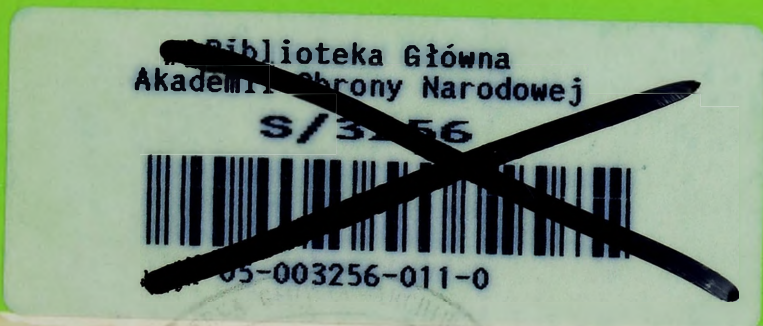


**AKADEMIA
OBRONY NARODOWEJ**

**Mjr mgr Stanisław MICHAŁOWSKI
Kpt. mgr inż. Krzysztof WIŚNIEWSKI**

**METODYKA
INWENTARYZACJI I WYCENY
MAJĄTKU WOJSKA**



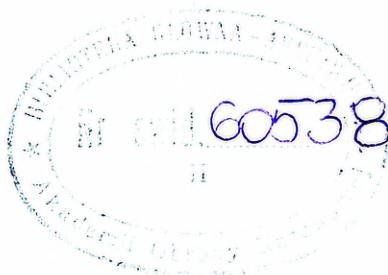
WARSZAWA

60538 1996



AKADEMIA OBRONY NARODOWEJ

AON wewn. 4886/96

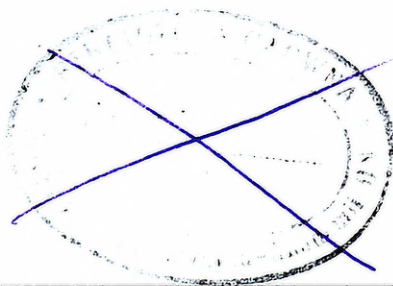


Mjr mgr Stanisław MICHAŁOWSKI
Kpt. mgr inż. Krzysztof WIŚNIEWSKI

METODYKA INWENTARYZACJI I WYCENY MAJĄTKU WOJSKA

Współpraca
Grzegorz KOTT

Opieka naukowa
plk dr hab. Leszek OLEKSYN



WARSZAWA

1996

SPIS TREŚCI

Wstęp	5
1. Majątek wojska	6
1.1. Pojęcie środków trwałych	9
1.2. Wartości niematerialne i prawne	12
1.3. Wartość początkowa środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych	12
1.4. Klasyfikacja środków trwałych	15
1.5. Ustalenie zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych	17
1.6. Urzędowe przeszacowanie wartości	21
2. Inwentaryzacja składników majątku	24
2.1. Istota, cel, przedmiot i sposoby inwentaryzacji	24
2.2. Częstotliwość inwentaryzacji	27
2.3. Metodyka inwentaryzacji majątku wojska	29
3. Opis metodyki wyceny majątku wojska	39
3.1. Wycena majątku	39
3.2. Organizacja przetwarzania danych podczas inwentaryzacji i wyceny majątku	44
Uwagi podsumowujące	48
Literatura	49
Załączniki (tabele 1 - 5).....	51

WSTĘP

Istotnym elementem zmian w systemie zarządzania oraz gospodarki finansowej w resorcie obrony narodowej jest stworzenie sprawnego i efektywnego systemu rachunkowości, gwarantującego pełne odzwierciedlenie zachodzących w tym resorcie procesów gospodarczych oraz sytuacji majątkowych.

Wiąże się to z koniecznością dokonania zmian przez wprowadzenie ewidencji w ujęciu ilościowo - wartościowym oraz stworzenia systemu informacyjnego, zarządzania, w większym niż dotychczas stopniu wykorzystującym informacje o relacjach: koszty - dochody - wyniki.

Głównym celem prowadzenia rachunkowości w wojsku, zgodnie z zasadami obowiązującymi w gospodarce narodowej, jest umożliwienie prawidłowej realizacji procesów zarządzania oraz ocena ich sprawności, z punktu widzenia kryterium ekonomicznej efektywności. Aby zapewnić właściwe wykorzystanie informacji o kosztach i wynikach, konieczny jest opis, analiza i badanie kosztów każdej jednostki i instytucji wojskowej z uwzględnieniem ich zmian w czasie i w przekroju miejsc ich powstawania.

Tworzenie się kosztów, rozumiane jako proces, powinno być analizowane w powiązaniu z procesem decyzyjnym i służyć potrzebom kontroli rachunkowej. W związku z przyjętymi zasadami prowadzenia rachunkowości jest konieczne okresowe sprawdzanie stanu księgowego aktywów i pasywów przez porównanie go ze stanem rzeczywistym, ustalenie, wyjaśnienie i rozliczenie stwierdzonych różnic.

Wobec powyższego, aby informacje wykorzystywane w procesie decyzyjnym były wiarygodne, jednostki i instytucje wojskowe mają obowiązek weryfikowania w drodze inwentaryzacji wykazanego w księgach stanu aktywów i pasywów, czyli przeprowadzenia spisu z natury składników majątkowych i ich wyceny.

1. MAJĄTEK WOJSKA

Procesy gospodarcze w jednostkach i instytucjach wojskowych służą przede wszystkim procesowi szkolenia, który w wojsku jest działalnością podstawową. Realizacja procesu szkolenia wymaga środków finansowych, materiałowo - technicznych, świadczenia różnego rodzaju usług pomocniczych - zwłaszcza przez służby logistyczne - a więc działań ludzkich powodujących procesy gospodarcze, które zaspokajają potrzeby szkolenia. Inaczej mówiąc - procesy gospodarcze zaspokajają potrzeby „produkcji obronnej”, która ma miejsce w jednostkach wojskowych.

Sterowanie działalnością gospodarczą w jednostkach i instytucjach wojskowych wymaga coraz doskonalszych metod jej oceny w celu usprawnienia procesu kierowania, co z kolei ma niebagatelne znaczenie dla zwiększenia efektywności gospodarowania.

Jednostki i instytucje wojskowe mają do swojej dyspozycji określone zasoby materiałowe i ludzkie, które dzięki ustalonym metodom działania pozwalają na realizowanie zamierzonych celów. Funkcjonuje w nich stale wyspecjalizowany aparat (służby) wykonujący konkretne czynności, które powinny uwzględniać efektywność działania, co jest warunkiem uzyskiwania odpowiednich rezultatów. W jednostkach obowiązują ustalone reguły postępowania, obejmujące określone zasady pomiaru efektywności oraz formy nakazów i zachęt, skłaniających do poszukiwania i realizacji działań racjonalnych. Zasady pomiaru efektywności wskazują, jak mierzyć efektywność różnorodnych przedsięwzięć w świetle przyjętego kryterium oceny. Nadrzędnym kryterium oceny działalności jednostek jest stopień osiągniętej gotowości i zdolności bojowej. Kryterium to należy rozpatrywać łącznie z innymi kryteriami obowiązującymi w poszczególnych dziedzinach działalności jednostki oraz z kosztami ponoszonymi na uzyskanie gotowości bojowej.

Działalność gospodarcza może przynieść zamierzone efekty tylko wówczas, gdy opiera się ona na dokładnej orientacji o stanie i ruchu zaangażowanych w niej środków, o przebiegu procesów gospodarczych oraz osiągniętych

wynikach ekonomicznych. Orientację taką umożliwił dobrze zorganizowany i sprawnie działający system ewidencji gospodarczej. Ewidencję gospodarczą, obejmującą majątek i działalność danej jednostki czy instytucji wojskowej, określa się mianem ewidencji mikroekonomicznej. Podstawowym systemem mikroekonomicznej ewidencji gospodarczej, posiadającym wielowiekową tradycję i przez ten okres wykształconą teorię, jest rachunkowość.

Przedmiotem rachunkowości w jednostkach i instytucjach wojskowych są zdarzenia (operacje gospodarcze i finansowe), powodujące zmiany w posiadanych przez jednostkę środkach gospodarczych (składnikach majątku).

Środki gospodarcze - składniki majątku - służące jednostce do wykonania zadań związanych z prowadzoną przez nią działalnością, określa się mianem „majątek własny” lub zamiennie „aktywa”. Z ogółu środków gospodarczych (składników majątku) każdej jednostki prowadzącej działalność gospodarczą, ze względu na pełnione przez nie funkcje w procesie gospodarowania, w rachunkowości wyróżnia się dwie grupy:

1. Majątek trwały, za który uważa się nieruchomości i ruchomości, wartości niematerialne i prawne, inwestycje rozpoczęte oraz długoterminowe papiery wartościowe nabyte w celu lokaty kapitału, charakteryzujące się tym, że służą jednostce do prowadzenia działalności gospodarczej w wielu następujących po sobie okresach, z reguły w okresie nie krótszym niż rok;

2. Majątek obrotowy, do którego zalicza się środki gospodarcze nabyte z przeznaczeniem do zużycia (np. materiały) lub do odsprzedaży (towary), wytworzone we własnym zakresie produkty z przeznaczeniem na zbycie, środki pieniężne znajdujące się w kasie i na rachunkach bankowych, papiery wartościowe nabyte w celach handlowych oraz należności od kontrahentów (tzn. środki pieniężne w rozrachunkach z kontrahentami).

Składniki majątku trwałego można sklasyfikować według pełnionych przez nie funkcji w procesach gospodarczych i podzielić na kilka następujących grup:

- rzeczowe składniki majątku trwałego (w tym inwestycje);
- finansowe składniki majątku trwałego;

- wartości niematerialne i prawne;
- należności długoterminowe.

Rzeczowy majątek trwały obejmuje środki trwałe, czyli składniki nie zmieniające swojej postaci w cyklach produkcyjnych i przekazujące stopniowo część swojej wartości produktom. Do środków trwałych zalicza się grunty, budynki, maszyny, środki transportu oraz inne składniki długotrwałego użytkowania, spełniające warunki określone przepisami dotyczącymi środków trwałych. W skład rzeczowego majątku trwałego wchodzi również inwestycje, które zdefiniować można jako koszty nabycia lub wytworzenia składników majątku trwałego poniesione w celu wymiany zużytego lub zwiększenia stanu posiadanego już majątku (tzn. budynków, maszyn, linii technologicznych) przed ich ukończeniem i przekazaniem do eksploatacji. Po przekazaniu do eksploatacji inwestycje stają się składnikami rzeczowego majątku trwałego lub wartościami niematerialnymi.

Do finansowych składników majątku trwałego zaliczamy nabyte akcje, obligacje oraz pożyczki długoterminowe udzielone innym podmiotom gospodarczym. Warunkiem zaliczenia do tej grupy jest nabycie papierów wartościowych w celu lokaty długoterminowej, tzn. termin realizacji praw przypada co najmniej po upływie roku od daty, na jaką sporządzane jest sprawozdanie finansowe.

Inne składniki majątku trwałego, które są wykorzystywane w wielu procesach produkcyjnych, stopniowo przenosząc swoją wartość na wyroby, nie posiadające jednak postaci rzeczowej (materialnej), nazywamy wartościami niematerialnymi i prawnymi. Zalicza się do nich patenty, licencje, projekty wynalazcze, wartość znaków towarowych, nabyte oprogramowanie komputerowe.

Należności długoterminowe to należności, których okres spłaty na dzień bilansowy jest dłuższy niż rok.

Majątek obrotowy można podzielić na następujące grupy:

- zapasy,
- należności,
- krótkoterminowe papiery wartościowe,
- środki pieniężne.

Pojęcie zapasów obejmuje kilka składników, zależnie od tego, na jakim etapie procesu produkcyjnego się znajdują. Biorąc pod uwagę to kryterium, zapasy można podzielić na zapasy materiałów, zapasy produkcji nie zakończonej (półproduktów), zapasy produktów, zapasy towarów.

Zapasy materiałów (surowców) w procesie produkcji zużywają się całkowicie, tzn. całą swoją wartość przekazują produktom, przy czym zmieniają swoją postać naturalną.

Produkty są efektem procesów produkcyjnych przetwarzających materiały. Za produkty gotowe (wyroby) uważane są takie, które przeszły przez wszystkie fazy cyklu produkcyjnego i są przeznaczone do sprzedaży, natomiast półprodukty są jeszcze w pewnym stadium procesu przetwórczego. Towary są to rzeczowe składniki majątku obrotowego, nabyte w celu dalszej odsprzedaży bez zmiany ich postaci naturalnej.

Należności powstają wtedy, kiedy moment sprzedaży nie pokrywa się z momentem otrzymania zapłaty, a więc są to kwoty pieniężne należne jednostce od jej partnerów rynkowych. Środki pieniężne to ogólna kategoria finansowa obejmująca gotówkę w kasie i na rachunkach bankowych firmy, obce weksle i czeki, np. przyjęte jako zapłata od odbiorców za dostarczone towary lub wykonane usługi, a także papiery wartościowe (akcje lub obligacje) nabyte w celu odsprzedaży.

1.1. Pojęcie środków trwałych

Definicję środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych od dnia 1 stycznia 1995 r. określają następujące akty prawne:

a) ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. nr 121, poz. 591);

b) rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r. w sprawie amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, a także aktualizacji wyceny środków trwałych (Dz. U. nr 7, poz. 34; nr 73, poz. 362 oraz nr 122, poz. 590);

c) zarządzenie nr 46 Ministra Finansów z dnia 1 sierpnia 1995 r. w sprawie szczególnych zasad prowadzenia rachunkowości oraz jednolitych

planów kont dla państwowych i gminnych jednostek budżetowych, ich gospodarstw pomocniczych, zakładów budżetowych, państwowych i gminnych funduszy celowych oraz gmin i ich związków (Dz. Urz. Ministra Finansów nr 14, poz. 60).

Do środków trwałych zalicza się stanowiące własność lub współwłasność przedmioty majątkowe, kompletne i zdatne do użytku w momencie przyjęcia ich do użytkowania, o przewidywanym okresie użytkowania dłuższym niż rok, przeznaczone na potrzeby własne jednostki, związane z prowadzoną przez nią działalnością gospodarczą lub do oddania w użytkowanie na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze. W szczególności takimi przedmiotami majątkowymi są:

- a) nieruchomości (budynki i budowle oraz ich części składowe, stanowiące odrębną nieruchomość, w tym również nawierzchnie dróg, ulic i placów, uzbrojenie terenu, melioracje, budowle wodne, grunty oraz inwestycje w obcych środkach trwałych);
- b) maszyny, urządzenia;
- c) środki transportu;
- d) inne przedmioty;
- e) inwentarz żywy.

Do środków trwałych - w myśl ustawy o rachunkowości - zalicza się zatem składniki majątkowe spełniające równocześnie następujące warunki:

1. Stanowią własność lub współwłasność jednostki gospodarczej,
2. Są kompletne i zdatne do użytku w momencie przyjęcia do użytku,
3. Ich przewidywany okres użytkowania przekracza 1 rok,
4. Przeznaczone są na potrzeby własne jednostki gospodarczej.

Z wymienionych powyżej warunków zaliczania przedmiotów majątkowych do środków trwałych wynika, że do środków trwałych nie należą między innymi obiekty;

- a) przeznaczone do sprzedaży u ich producentów lub w handlu (np. maszyny, urządzenia);
- b) przeznaczone do wymiany na obiekty przyjęte do remontu w przedsiębiorstwach remontowych;

c) w budowie (np. budynki i budowle), nie przyjęte jeszcze do użytkowania;

d) wymagające i nie wymagające montażu lub zainstalowania (np. maszyny, urządzenia), stanowiące wyposażenie obiektów znajdujących się w budowie, nie przyjętych do użytkowania;

e) zasadzenia wieloletnie (np. sady);

f) części zapasowe, oprzyrządowanie maszyn i urządzeń, a także narzędzia i przyrządy specjalne, dotyczące określonych jednorazowych zleceń produkcyjnych.

Do środków trwałych zalicza się natomiast (spełniające warunki określone dla środków trwałych) inwestycje w obcych środkach trwałych.

Przez inwestycje w obcych środkach trwałych rozumie się koszty przebudowy, rozbudowy lub adaptacji obcego środka trwałego, mające na celu przystosowanie tego środka na potrzeby użytkownika, np. przebudowa urządzeń w budynkach, wykonanie nowej instalacji wodociągowej, montaż urządzeń magazynowych. Zakres prac wchodzących w pojęcie inwestycji w obcych środkach trwałych określają m. in. kryteria techniczne.

Do środków trwałych zalicza się nie tylko całe budynki i budowle, lecz również ich części składowe, np. lokale mieszkalne lub użytkowe, w tym także garaże, zakupione w obcym budynku, część wartości budynku w wysokości kosztów inwestycji wspólnej, jeśli tak stanowi umowa o inwestycję wspólną.

Grunty zalicza się do środków trwałych, jeżeli spełniają określone wyżej warunki, a więc są m. in. przeznaczone na własne potrzeby inwestycyjne. Nie zalicza się do środków trwałych gruntów zakupionych dla celów handlowych, np. zakupionych do budowy na nich domków jednorodzinnych, sprzedawanych następnie łącznie z gruntem; są one wówczas zaliczane do rzeczowych składników majątku obrotowego, np. materiałów lub bezpośrednio do kosztów działalności.

Ustawa o rachunkowości, jak również rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r. w sprawie amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, a także aktualizacji wyceny środków trwałych nie określa dolnej granicy wartości środków trwałych, nie zawiera też wyłączeń. Oznacza to, że do środków trwałych zalicza się również przedmioty majątkowe uznawane uprzednio za składniki wyposażenia, np. meble, dywany, urządzenia rozbieralne, stanowiące wyposażenie placów i zaplecza budów oraz zaplecza produkcyjno-usługowego i socjalno-administracyjnego budów, urządzenia sygnalizacyjno-alarmowe, sprzęt pożarniczy itp.

1.2. Wartości niematerialne i prawne

Do majątku trwałego o charakterze rzeczowym zalicza się wartości niematerialne i prawne. Są to nabyte (wytworzone) przez jednostkę prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania. Do tych wartości zalicza się:

- prawa do projektów, wynalazków, patentów, znaków towarowych, wzorów zdobniczych i licencji;
- prawo wieczystego użytkowania gruntu;
- prawa autorskie;
- programy komputerowe;
- koszty zakończonych prac rozwojowych.

spełniające podane powyżej, określone w ustawie o rachunkowości, warunki dla środków trwałych (art. 3 ust. 1 pkt. 13).

1.3. Wartość początkowa środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych

Środki trwałe w momencie ich przyjęcia do użytkowania wycenia się w ich wartości początkowej, tzn. w cenie nabycia lub w koszcie wytworzenia, przy czym:

- a) za **cenę nabycia** uważa się rzeczywistą cenę składnika majątkowego, obejmującą kwotę należną sprzedającemu, powiększoną o koszty związane z zakupem naliczone do dnia przekazania środka trwałego do użytkowania, a zwłaszcza o koszty transportu, załadunku i wyładunku, ubezpieczenia w dro-

dze, montażu, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek, prowizji i różnic kursowych oraz pomniejszoną, zgodnie z odrębnymi przepisami, o podatek od towarów i usług, z wyjątkiem, gdy podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty naliczonego podatku lub zwrot różnicy podatku od towarów i usług; w przypadku importu **cena nabycia** obejmuje cło i podatek akcyzowy oraz podatek importowy od składników majątkowych sprowadzanych lub nadsyłanych z zagranicy,

b) za **koszty wytworzenia** uważa się wartość w cenie nabycia zużytych do wytworzenia rzeczowych składników majątku i wykorzystanych usług obcych, koszt wynagrodzeń za pracę wraz z pochodnymi i inne koszty, dające się bezpośrednio zaliczyć do wartości wytworzonych przedmiotów majątkowych; do kosztów tych nie zalicza się kosztów ogólnych zarządu, kosztów sprzedaży oraz pozostałych kosztów operacyjnych i kosztów operacji finansowych, w szczególności odsetek od kredytów (pożyczek), prowizji i różnic kursowych, z wyłączeniem odsetek, prowizji i różnic kursowych naliczonych do dnia przekazania środka trwałego do używania.

c) w razie nabycia środka trwałego w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób - za wartość początkową przyjmuje się **wartość rynkową z dnia nabycia**,

d) w razie ujawnienia środków trwałych nie objętych dotychczas ewidencją za wartość początkową przyjmuje się **wartość wynikającą z odpowiednich dokumentów lub wartość rynkową**,

e) jeżeli na podstawie odpowiednich przepisów wartość środków trwałych uległa przeszacowaniu, za wartość początkową przyjmuje się **wartość zaktualizowaną**.

Zgodnie z par. 4 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r. w sprawie amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, a także aktualizacji wyceny środków trwałych, wartość początkową środków trwałych powiększają koszty ich ulepszenia (przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji), w tym także o wydatki na zakup części składowych i peryferyjnych, których cena nabycia przekracza 1000 złotych.

Środki trwałe uważa się za ulepszone, jeśli poniesione na ten cel wydatki, powodują wzrost ich wartości użytkowej w stosunku do tej wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania. Wzrost wartości użytkowej należy rozumieć jako:

- wydłużenie pierwotnego okresu używania,
- zwiększenie zdolności wytwórczej,
- poprawę jakości produktów,
- zmniejszenie kosztów eksploatacji.

Ze względu na to, że przy dokonywaniu spisu z natury, będziemy mieć do czynienia z cenami „historycznymi”, pochodzącymi sprzed wielu lat, jako kryterium pomocnicze należy stosować progi wartościowe, obowiązujące w tamtym okresie. W sytuacji, gdy wartość składnika majątku z danego okresu będzie wyższa od określonego dla tego okresu progu wartościowego, składniki takie należy bezwzględnie zaliczyć do środków trwałych.

Wartość początkowa jest podstawą do naliczania odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Okres wprowadzenia progu wartościowego dla środków trwałych	Dolna granica wartości (w starych złotych)
od 1 stycznia 1953 r.	300
od 1 stycznia 1956 r.	1000
od 1 stycznia 1961 r.	3000
od 1 stycznia 1971 r.	10 000
od 1 stycznia 1981 r.	30 000
od 1 stycznia 1986 r.	150 000
od 1 stycznia 1988 r.	200 000
od 1 stycznia 1990 r.	1 000 000
od 1 stycznia 1992 r.	5 000 000
od 1 stycznia 1993 r.	10 000 000
od 1 stycznia 1995 r.	nie określono dolnej granicy wartości środka trwałego

1.4. Klasyfikacja środków trwałych

Ze względu na funkcje spełniane w procesie gospodarczym środki trwałe dzieli się na dziewięć następujących grup rodzajowych:

- * grupa 0 - grunty i melioracje szczegółowe,
- * grupa 1 - budynki,
- * grupa 2 - budowle
- * grupa 3 - kotły i maszyny energetyczne,
- * grupa 4 - maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania,
- * grupa 5 - maszyny, urządzenia i aparaty specjalne branżowe,
- * grupa 6 - urządzenia techniczne,
- * grupa 7 - środki transportowe,
- * grupa 8 - narzędzia, przyrządy, ruchomości, wyposażenie.

Przyznanie indywidualnemu obiektowi właściwego symbolu klasyfikacji rodzajowej środków trwałych pozwala na wskazanie prawidłowej stawki amortyzacyjnej (umorzenia) - stawki te są bowiem zróżnicowane w przekroju poszczególnych rodzajów środków trwałych.

Szczegółowe zasady klasyfikowania środków trwałych do poszczególnych grup rodzajowych środków trwałych określa Klasyfikacja Rodzajowa Środków Trwałych, wprowadzona w życie z dniem 1 stycznia 1992 r. zarządzeniem nr 51 Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 17 grudnia 1991 r. w sprawie stosowania Klasyfikacji Rodzajowej Środków Trwałych. Klasyfikacja ta jest przeznaczona do stosowania przez wszystkie podmioty gospodarcze (w tym również jednostki budżetowe i inne) prowadzące ewidencję księgową środków trwałych.

W związku z tym, że resort obrony narodowej zobowiązany jest do przestrzegania ogólnie obowiązujących przepisów, klasyfikowania środków trwałych wojska należy dokonać podobnie, jak odbywa się to w „cywilnej” sferze budżetowej. Co prawda Minister Obrony Narodowej, na podstawie delegacji zawartej w ustawie z dnia 5 stycznia 1991 r. Prawo budżetowe (Dz. U. z 1993 r. nr 72, poz. 344), może wprowadzić uregulowania prawne dotyczące prowa-

dzenia rachunkowości w wojsku, jednak uregulowania te muszą być zgodne z aktualnie obowiązującym prawem. Jednostki i instytucje wojskowe, jako jednostki budżetowe, w przypadku nie wprowadzenia odrębnych uregulowań prawnych dla resortu obrony narodowej, stosowałyby rozwiązania przyjęte w państwowych jednostkach budżetowych.

Państwowe i gminne jednostki budżetowe zobowiązane są do prowadzenia rachunkowości zgodnie z ustaleniami zawartymi w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, z uwzględnieniem szczególnych zasad określonych dla tych jednostek w zarządzeniu nr 46 Ministra Finansów z dnia 1 sierpnia 1995 r. w sprawie szczególnych zasad prowadzenia rachunkowości oraz jednolitych planów kont dla państwowych i gminnych jednostek budżetowych i ich gospodarstw pomocniczych, zakładów budżetowych, państwowych i gminnych funduszy celowych oraz gmin i ich związków (Dz. Urz. Ministerstwa Finansów nr 14, poz. 60).

W jednostkach objętych powyższym zarządzeniem środki trwałe ewidencjonuje się na następujących kontach:

1. Środki trwałe (umarzone według zasad podanych w załączniku do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r. - wartość powyżej 2000 zł);

2. Pozostałe środki trwałe w magazynie (nowe środki trwałe, które w miesiącu wydania do użytkowania podlegać będą całkowitemu umorzeniu - wartość do 2000 zł);

3. Pozostałe środki trwałe w użytkowaniu (wydane do użytkowania środki trwałe podlegające całkowitemu umorzeniu w miesiącu przyjęcia do użytkowania - wartość do 2000 zł);

4. Zbiory biblioteczne (umarzone w pełnej wysokości w miesiącu przyjęcia ich do użytkowania);

5. Dzieła sztuki i eksponaty muzealne (nie podlegają umorzeniu i wobec tego ujmowane są w bilansie w wartości początkowej).

Ż uwagi na jednolitość rozwiązań stosowanych w „cywilnej” sferze budżetowej z rachunkowością pozostałych podmiotów gospodarczych, w resor-

cie obrony narodowej należy przyjąć analogiczne zasady kwalifikowania mienia do środków trwałych. Spowoduje to podział uzbrojenia i sprzętu woj-skowego (UiSW) na następujące grupy:

1. Środki trwałe umarżane okresowo;
2. Środki trwałe umarżane jednorazowo;
3. Rzeczowe składniki majątku obrotowego.

Do środków trwałych umarżanych okresowo (tzn. zgodnie z tabelą amoryzacyjną od następnego miesiąca po wydaniu do użytkowania) zaliczyć należy składniki UiSW spełniające, określone w ustawie o rachunkowości, warunki zaliczania do środków trwałych, których wartość początkowa przekracza 2000 zł.

Do środków trwałych umarżanych jednorazowo w miesiącu wydania do użytkowania zaliczyć należy składniki UiSW spełniająca warunki określone dla środków trwałych, których wartość początkowa nie przekracza 2000 zł.

Do rzeczowych składników majątku obrotowego należy zaliczyć te składniki UiSW, które nie spełniają warunków określonych dla środków trwałych, bez względu na cenę zakupu, np. amunicja, rakiety.

Prezes Głównego Urzędu Statystycznego z dniem 1 stycznia 1992 r. wprowadził w życie Klasyfikację Rodzajową Środków Trwałych. Klasyfikacja ta nie obejmuje wprost UiSW.

Jednak ze względu na to, że część UiSW spełnia wymogi określone dla środków trwałych, należy przyporządkować poszczególne obiekty inwentar-zowe UiSW do istniejących grup rodzajowych środków trwałych.

1.5. Ustalenie zużycia środków trwałych oraz wartości niematerial-nych i prawnych

Wartość początkowa posiadanych środków trwałych ulega stopniowemu zmniejszeniu na skutek ich zużycia. Wyróżnia się dwa rodzaje zużycia:

- **zużycie fizyczne**, powstające w toku używania środka trwałego; na jego wysokość wywierają wpływ: rodzaj i jakość środka trwałego, intensywność eksploatacji, staranność obsługi, częstotliwość remontów itp.;

- zużycie ekonomiczne, wynikające z postępu technicznego, co powoduje konieczność wymiany dobrych jeszcze fizycznie obiektów na lepsze, a niejednokrotnie i tańszych w eksploatacji.

Zużycie powoduje obniżenie wartości początkowej środków trwałych i jest ono jednocześnie zaliczane w koszty działalności danej jednostki.

Umorzenie to równowartość zużycia środków trwałych korygująca ich wartość początkową (brutto) do wartości netto.

Amortyzacja to równowartość zużycia zaliczona w koszty działalności.

Umorzenie nalicza się według takich samych zasad, jak amortyzację (począwszy od tej samej daty, przez ten sam okres oraz według tych samych stawek).

Amortyzację (umorzenie) ustala się:

- * metodą liniową - liczoną od wartości początkowej obiektu proporcjonalnie do upływu czasu,

- * metodą degresywną - możliwą do zastosowania w odniesieniu do mających charakter produkcyjny maszyn, urządzeń i środków transportu; raty malejące w kolejnych latach są liczone od wartości księgowej netto obiektów ustalonej na początek danego roku,

- * metodą indywidualną (dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji).

Metoda degresywna powoduje przyspieszenie amortyzacji środków trwałych w pierwszych latach ich używania.

Przyjęte do używania środki trwałe o niskiej jednostkowej wartości początkowej można amortyzować w sposób uproszczony, przez:

- dokonanie odpisu od całej grupy obiektów zbliżonych rodzajem i przeznaczeniem (amortyzuje się więc nie poszczególne obiekty, ale zbiorczo, całą ich grupę) np. wydawaną w dużych ilościach odzież roboczą czy obuwie specjalne;

- jednorazowe odpisanie wartości początkowej takich obiektów w chwili przyjęcia do używania (np. pojedyncze meble, dywany, itp.).

Podstawę dokonania odpisów amortyzacyjnych (umorzeniowych) stanowi aktualny plan amortyzacji, zawierający stawki i kwoty rocznych odpisów poszczególnych środków trwałych, opracowany np. w formie tabeli amortyzacyjnej.

Stawki amortyzacyjne urzędowo zostały określone w załączniku do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r. w sprawie amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, a także aktualizacji wyceny środków trwałych. Wobec braku w resorcie obrony narodowej uregulowań dotyczących stosowania stawek amortyzacyjnych, w celu dokonania wyceny majątku, należy zastosować stawki zawarte w wykazie opracowanym przez Ministra Finansów. Ponadto w celu ujednoczenia we wszystkich jednostkach i instytucjach wojskowych stawek amortyzacyjnych, proponuje się, w przypadku określenia stawek amortyzacyjnych w pewnym przedziale, przyjęc należy stawkę procentową zgodnie z załączoną do niniejszej metodyki tabelą 1.

Jednostki i instytucje wojskowe nie mogą podwyższać stawek amortyzacyjnych o współczynniki, o których jest mowa w par. 7, ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r.

Amortyzowanie środków trwałych, zgodnie z planem amortyzacji rozpoczyna się od następnego miesiąca, po miesiącu w którym przyjęto obiekt do używania, a kończy odpisem za miesiąc, w którym:

- nastąpiło zrównanie wartości dokonanych odpisów z wartością początkową środka trwałego (co oznacza, że dla obiektów w pełni umorzonych nie nalicza się już odpisów amortyzacyjnych),

- środek trwały przeznaczono do likwidacji, sprzedano lub stwierdzono jego niedobór.

W myśl ustawy o rachunkowości nie amortyzuje się:

- gruntów, z wyjątkiem służących wydobyciu kopalin metodą odkrywkową,

- dzieł sztuki i eksponatów muzealnych,

Wartość początkową amortyzowanych środków trwałych zmniejszają do ich wartości księgowej netto dotychczas dokonane odpisy amortyzacyjne (umorzeniowe).

Zgodnie z przepisami podatkowymi:

1. Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych dokonuje się przy zastosowaniu stawek określonych w wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych (załącznik 1); stawki te są obowiązujące (dla celów podatkowych) w odniesieniu do środków trwałych o wartości początkowej wyższej niż 2000 zł. Dla środków trwałych o wartości równej lub niższej niż 2000 zł mogą być stosowane stawki z wykazu lub też można dokonać odpisu amortyzacyjnego jednorazowo - odpisując 100% wartości początkowej w miesiącu wydania tych środków do używania.

2. Jeżeli składnik o wartości przekraczającej 2000 zł nie został zaliczony do środków trwałych ze względu na przewidywany okres używania równy lub krótszy niż rok, to:

- należy ten składnik (w pierwszym miesiącu po upływie roku) zaliczyć do środków trwałych,

- zmniejszyć koszty uzyskania przychodów o różnicę między wartością początkową a kwotą amortyzacji obliczoną według stawki z wykazu.

Do wyceny wartości niematerialnych i prawnych oraz sposobów ich amortyzacji stosuje się odpowiednie przepisy dotyczące środków trwałych, z tym że okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych nie może przekraczać 5 lat. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r. stanowi, że okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych nie może być krótszy niż:

1. Od wartości oprogramowania komputerów i praw autorskich - 2 lata;
 2. Od poniesionych kosztów zakończonych prac rozwojowych - 3 lata;
- natomiast dla pozostałych wartości niematerialnych i prawnych - wynosi 5 lat.

Dla wartości niematerialnych i prawnych występujących w jednostkach i instytucjach wojskowych, w celu zrealizowania procesu wyceny, należy przyjąć następujące stawki amortyzacyjne:

- 1) od wartości oprogramowania komputerów i praw autorskich - 50% ;

- 2) od poniesionych kosztów zakończonych prac rozwojowych - 33%;
- 3) dla pozostałych wartości niematerialnych i prawnych - 20%.

Okres amortyzowania wartości niematerialnych i prawnych na potrzeby ustalania wyniku finansowego może się różnić od okresów określonych w przepisach podatkowych, z tym że należy mieć na uwadze to, że nie może być on krótszy niż 2 lata, bowiem kolidowałoby to z zasadą wynikającą z definicji wartości niematerialnych i prawnych, ustalającą minimalny przewidywany okres używania ponad rok.

Przed rozpoczęciem dokonywania odpisów amortyzacyjnych, w planie amortyzacji muszą zostać określone stawki amortyzacyjne dla poszczególnych tytułów wartości niematerialnych i prawnych na cały okres amortyzacji.

1.6. Urzędowe przeszacowanie wartości

Jednym z podstawowych założeń rachunkowości jest ujmowanie w bilansie wartości nabytych składników majątku trwałego według ich ceny nabycia lub kosztu wytworzenia, pomniejszonej o dokonane w trakcie użytkowania umorzenie. Jest to wartość netto. Umorzenie odzwierciedla zużycie środka, przez co, przynajmniej teoretycznie, łatwo oszacować wartość, według której w przybliżeniu może on być sprzedany. Jednak przy wysokiej inflacji środki trwałe, podobnie jak wszystkie inne artykuły konsumpcyjne, zyskują na wartości ze względu na stały wzrost cen. W takiej sytuacji, aby ukazać prawdziwą wartość np. urządzenia, należy systematycznie uwzględniać nie tylko jego zużycie, ale również wzrost jego wartości, z tytułu zmiany ceny takiego samego nowego urządzenia.

Z powyższych powodów w rachunkowości stosuje się obowiązek aktualizowania wartości środków trwałych przy zastosowaniu określonej przepisami metody szczegółowej.

Aktualizacja wyceny środków trwałych tą metodą polega na przeliczeniu wykazanej w ewidencji księgowej wartości początkowej (brutto) oraz wartości umorzenia poszczególnych środków trwałych przy zastosowaniu odpowiednich współczynników przeliczeniowych, uwzględniających relacje po-

ziomu cen środków trwałych wykazanych w ewidencji księgowej i poziomu cen przyjętego za podstawę przeliczenia.

Aktualizację wartości środków trwałych metodą szczegółową dokonuje się nie tylko drogą przeszacowania, tzn. za pomocą odpowiednich współczynników przeliczeniowych, ale także drogą wyceny, to znaczy przyjmując znane ceny rynkowe. Ten drugi sposób znajduje zastosowanie gdy wyliczona przy wykorzystaniu współczynnika przeliczeniowego, zaktualizowana cena środka trwałego różni się więcej niż o 10% od znanej jednostce ceny wynikającej z aktualnego dla okresu przeliczeniowego cennika, kosztorysu lub ceny zapłaconej za nowy środek trwały o takim samym lub zbliżonym przeznaczeniu i parametrach użytkowych. Wówczas wycenę środka trwałego można zaktualizować stosując tę cenę. W takim przypadku umorzenie nowo wycenionego środka trwałego ustala się w takim odsetku zaktualizowanej wartości początkowej (brutto) obiektu, jaki odsetek wartości początkowej (brutto) stanowi umorzenie obiektu przed aktualizacją jego wartości (wyceną).

Aktualizacji wyceny podlegają środki trwałe niezależnie od stopnia ich umorzenia i wartości (ceny), w jakiej figurują w księgach rachunkowych (szczegółowy zakres aktualizacji, moment jego dokonania, stopień wzrostu wartości środków trwałych wyznacza każdorazowo odpowiedni przepis wydany przez Ministra Finansów).

Na dzień 1 stycznia 1995 r. istniał obowiązek aktualizacji wartości początkowej oraz dotychczasowego umorzenia środków trwałych według stanu na 1.01.1995 r., a więc także umorzonych w 100%, nieczynnych itp. według poziomu cen z września 1994 r., wynikający z rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r.

Wyłączone z aktualizacji wyceny były jedynie środki trwałe:

- jednostek postawionych w stan upadłości lub likwidacji,
- zaliczane uprzednio do wyposażenia i inwentarza żywego,
- nabyte przed 1.01.1995 r., których cena nabycia bez uzasadnionej przyczyny znacznie odbiegała od wartości rynkowej z dnia nabycia.

Aktualizację wyceny należało przeprowadzić oddzielnie dla każdego obiektu według zasad stosowanych w poprzednich latach, to znaczy:

* obowiązkowo - za pomocą współczynników ustalonych przez Prezesa GUS; wysokość zastosowanego współczynnika zależy od okresu nabycia lub wytworzenia środka trwałego;

* nieobowiązkowo - za pomocą przeciętnych cen rynkowych środków trwałych tego samego rodzaju i gatunku z uwzględnieniem ich stanu, stosowanych w danej miejscowości we wrześniu 1994 r., jeżeli różniły się one więcej niż o 10% wartości zaktualizowanej za pomocą współczynnika.

Gdyby cena rynkowa uwzględniała nie tylko stan, ale i stopień zużycia środka trwałego, a więc stanowiła zaktualizowaną wartość netto obiektu, to w celu uzyskania współmiernej do wartości początkowej wielkości należało obliczyć jego zaktualizowaną wartość początkową według wzoru:

$$\frac{\text{zaktualizowana wartość netto}}{100 - \% \text{ dotychczasowego umorzenia przed aktualizacją}} \times 100,$$

a następnie od tak ustalonej wartości początkowej obliczyć umorzenie w dotychczasowym procencie.

Za pomocą cen rynkowych należało wycenić również grunty oraz inne grupy środków trwałych, dla których Prezes GUS nie ustalił współczynników.

Nie było obowiązku konsekwentnego stosowania do ogółu środków trwałych metody cen rynkowych. Obowiązek taki istniał tylko w odniesieniu do metody współczynnikowej.

Aktualizację za pomocą cen rynkowych można było zastosować do wybranych, np. najważniejszych środków trwałych. W razie stosowania do aktualizacji współczynników - wartość środków trwałych (początkowa i umorzenie) mogła jedynie wzrosnąć. Przy zastosowaniu cen rynkowych wartość mogła wzrosnąć lub zmaleć.

Procent umorzenia do wartości początkowej środka trwałego po aktualizacji powinien być, bez względu na zastosowaną metodę, taki sam jak na dzień 1.01.1995 r przed aktualizacją, wyjąwszy przyjęte środki trwałe, które na 1.01.1995 r. należało wykazać w wartości netto. Aktualizacja nie upoważniała do zmiany stopnia umorzenia obiektu.

Współczynniki przeliczeniowe do wyceny środków trwałych metodą szczegółową przedstawiono w załączonych do niniejszej metodyki tabelach 2 - 4.

2. INWENTARYZACJA SKŁADNIKÓW MAJĄTKU

2.1. Istota, cel, przedmiot i sposoby inwentaryzacji

Zgodnie z ustawą z dnia 29 września 1994 r o rachunkowości (Dz. U. nr 121, poz. 591) jednostki gospodarcze, po zakończeniu roku obrotowego mają obowiązek sporządzenia sprawozdania finansowego jednostki, obejmującego bilans i rachunek zysków i strat, sprawozdanie z przepływu środków pieniężnych oraz informacje dodatkowe. Aby było ono w pełni wiarygodne, jednostki te powinny weryfikować na podstawie inwentaryzacji wykazany w księgach stan aktywów i pasywów^{1/}. Czynność ta w istotny sposób uwiarygodnia istnienie i realność aktywów oraz kompletność pasywów.

Prawidłowo przeprowadzona inwentaryzacja jest najbardziej wiarygodną, bezpośrednią formą kontroli majątku. Inwentaryzację należałoby zdefiniować jako określoną przepisami prawa formę weryfikacji wykazanego w księgach rachunkowych stanu aktywów i pasywów jednostki gospodarczej na dany dzień.

Podstawowym celem inwentaryzacji jest doprowadzenie stanu aktywów i pasywów wykazanych w prowadzonych przez jednostkę gospodarczą księ-

^{1/} Źródła finansowania środków gospodarczych, zarówno składników majątku trwałego, jak też majątku obrotowego określa się - w zależności od formy prawnej jednostki - nazwą: kapitały lub fundusze, dla podkreślenia, że nazwa „kapitały” odnosi się do własności spółek prawa handlowego i osób fizycznych, prowadzących działalność gospodarczą w imieniu własnym i na własne ryzyko, natomiast nazwą „fundusze” określa się źródła finansowania majątku stanowiącego własność Skarbu Państwa. Kapitały (fundusze) wraz z zobowiązaniami określa się w rachunkowości mianem *pasywa*.

gach rachunkowych do zgodności ze stanem rzeczywistym pod względem ilości i wartości. Zgodność ta ma szczególne znaczenie w przypadku konieczności opracowania ksiąg rachunkowych, wymaganych zapisami ustawy o rachunkowości.

Inwentaryzacja jest również konieczna, gdy jednostka poprzednio nie prowadziła ksiąg rachunkowych. W takiej sytuacji otwarcie ksiąg rachunkowych następuje według stanu aktywów i pasywów na początek roku obrotowego, ujętych w zestawieniu sporządzonym na podstawie wyników inwentaryzacji.

Ustawa o rachunkowości przewiduje trzy sposoby przeprowadzenia inwentaryzacji, a mianowicie:

1. Przeprowadzenie spisu z natury; metodą tą należy inwentaryzować:

a) krajowe i zagraniczne środki pieniężne pozostające w bezpośredniej dyspozycji jednostki (w kasach głównych, pomocniczych, kasach sklepowych itp.)

b) inne składniki majątkowe:

- środki trwałe,
- weksle, czeki obce, akcje, obligacje, bony i inne papiery wartościowe,
- materiały,
- produkty gotowe,
- produkcję nie zakończoną,
- towary,
- maszyny i urządzenia,
- elementy majątku będącego własnością innych jednostek,

2. Uzyskanie od kontrahentów jednostki (dostawców, odbiorców, banków itp.) informacji o stanie jej środków, kredytów i rozrachunków; w ten sposób powinny być inwentaryzowane:

a) stany środków pieniężnych na rachunkach bankowych,

b) zaciągnięte i nie spłacone kredyty bankowe i pożyczki,

c) salda należności i zobowiązań,

d) powierzone innym jednostkom własne składniki majątku.

Obowiązkiem potwierdzania salda nie obejmuje się:

* należności wątpliwych, spornych, od pracowników oraz z takich tytułów, na które rozciągnięto postanowienia ustawy o zobowiązaniach podatkowych (publicznoprawnych),

* zobowiązań wobec pracowników oraz zobowiązań publicznoprawnych,

Zasada istotności dopuszcza uproszczenia, jeśli nie powodują one naruszenia podstawowego celu rachunkowości, jakim jest rzetelne, prawidłowe i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki. Uprawnieniem takim, może być nieinventaryzowanie drobnych kwot rozrachunków (należności i zobowiązania).

3. Porównanie danych zarejestrowanych w księgach rachunkowych z odpowiednimi dokumentami; może on być stosowany w odniesieniu do:

a) niedostępnych w czasie inventaryzacji rzeczowych składników majątku lub obiektów trudno dostępnych oglądowi,

b) gruntów,

c) inwestycji rozpoczętych, z wyłączeniem maszyn i urządzeń objętych inwestycją,

d) należności spornych i wątpliwych,

e) należności i zobowiązań wobec pracowników,

f) należności i zobowiązań z tytułów publicznoprawnych,

g) innych aktywów i pasywów, których stany nie mogą być potwierdzone przez kontrahentów jednostki lub nie zostały objęte obowiązkiem spisu z natury,

Fakt przeprowadzenia inventaryzacji i jej wynik należy odpowiednio udokumentować i powiązać z obowiązującymi dotychczas dokumentami księgowo-finansowymi i na tej podstawie dokonać odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych.

2.2. Częstotliwość inwentaryzacji

Terminy i częstotliwość inwentaryzacji aktywów i pasywów regulują przepisy ustawowe. W jednostkach kontynuujących działalność gospodarczą inwentaryzację przeprowadza się na ostatni dzień każdego roku obrotowego. Wymagany ustawowy obowiązek inwentaryzacji aktywów i pasywów na ostatni dzień każdego roku obrotowego uważa się za spełniony, jeżeli inwentaryzację:

1. Składników majątku - z wyłączeniem środków pieniężnych, papierów wartościowych, produktów w toku produkcji oraz materiałów, towarów i produktów gotowych - rozpoczęto trzy miesiące przed końcem roku obrotowego, a zakończono do 15 dnia następnego roku, zaś ustalenie stanu nastąpiło przez dopisanie do stanu lub odpisanie od stanu, stwierdzonego drogą spisu z natury lub potwierdzenia salda, przychodów i rozchodów (zwiększeń i zmniejszeń), jakie nastąpiły między datą spisu lub potwierdzenia, a dniem ustalenia stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych, przy czym stan wynikający z ksiąg rachunkowych nie może być ustalony po dniu bilansowym,

2. Zapasów materiałów, towarów, produktów i półproduktów, znajdujących się na terenie strzeżonym i objętych ewidencją ilościowo-wartościową - przeprowadzono w ciągu 2 lat,

3. Zapasów towarów i materiałów (opakowań) objętych ewidencją wartościową w punktach obrotu detalicznego jednostki o rozbudowanym obrocie detalicznym - przeprowadzono raz w roku, pod warunkiem jednorazowego ustalenia wartości zapasów towarów i materiałów (opakowań) w cenach nabycia lub zakupu.

Częstotliwość inwentaryzacji towarów, materiałów, opakowań i wyrobów gotowych w znacznej mierze zależy od przyjętej przez jednostkę (resort obrony narodowej) w zakładowym (resortowym) planie kont i stosowanej przez nią w praktyce metody ewidencji wymienionych rzeczowych składników majątku obrotowego.

Na koniec każdego kwartału inwentaryzuje się materiały i towary, których wartość jest odpisywana w koszty w chwili zakupu oraz produkty gotowe

we, których wartość zalicza się w koszty w momencie ich wytworzenia w tych jednostkach gospodarczych, które przyjęły w zakładowym planie kont zasadę odpisywania w koszty wartości wymienionych składników majątku. Inwentaryzację przeprowadza się wyłącznie na podstawie spisu z natury i tylko w odniesieniu do tych składników majątku.

Raz w ciągu 2 lat można inwentaryzować zapasy materiałów, opakowań, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów, tylko wówczas, jeżeli ewidencja szczegółowa wymienionych składników majątku w danej jednostce jest prowadzona ilościowo-wartościowo i znajdują się one na terenie strzeżonym. Przez określenie teren strzeżony rozumie się miejsce składowania (magazynowania) zabezpieczone przed dostępem osób nieuprawnionych. Mogą to być składy, magazyny ogrodzone w sposób uniemożliwiający przedostanie się osób nieuprawnionych oraz dozorowane stale (przez całą dobę) przez straż zakładową danej jednostki. Określenie to obejmuje także odrębnie stojące obiekty (budynki) zamykane, tak aby niemożliwe było przedostanie się do wewnątrz bez pozostawienia śladów włamania.

Raz w roku mogą być inwentaryzowane wyłącznie towary i opakowania objęte ewidencją wartościową w placówkach handlu detalicznego jednostki o rozbudowanej sieci handlowej.

Środki pieniężne w gotówce znajdujące się w kasach prowadzonych przez jednostkę, jako odrębnie rozliczane punkty kasowe - należy obowiązkowo inwentaryzować na ostatni dzień roku obrotowego i w zależności od potrzeb, także w ciągu roku obrotowego - tylko na podstawie spisu z natury.

Środki pieniężne zgromadzone na rachunkach bankowych inwentaryzuje się obligatoryjnie na ostatni dzień każdego roku obrotowego, na podstawie uzyskania od banków potwierdzenia na piśmie (wyciągiem bankowym) stanu tych składników majątku.

Papiery wartościowe - akcje, obligacje, bony oraz zaliczane do środków pieniężnych - weksle obce, jeżeli są płatne w ciągu 3 miesięcy od daty ich wystawienia - inwentaryzuje się obligatoryjnie na ostatni dzień każdego roku obrotowego tylko na podstawie spisu z natury.

Częstotliwość inwentaryzacji środków trwałych oraz maszyn i urządzeń objętych inwestycją rozpoczętą, znajdującą się na terenie strzeżonym uważa się za dostateczną, jeśli wymienione składniki majątku trwałego są inwentaryzowane raz w ciągu 4 lat. Dodać należy, że środki trwałe o niskiej wartości jednostkowej, znajdujące się w placówkach gospodarczych jako ich wyposażenie niezbędne do wykonywania pracy w sposób należyty lub służące do zachowania bezpieczeństwa i higieny pracy, powinny być inwentaryzowane wraz ze znajdującymi się w tych placówkach rzeczowymi składnikami majątku obrotowego. Jest to podyktowane potrzebą kontroli osób odpowiedzialnych materialnie za powierzone im mienie.

Pozostałe aktywa (wyżej nie wymienione) oraz pasywa inwentaryzuje się obligatoryjnie na ostatni dzień każdego roku obrotowego, a jeśli zachodzi potrzeba również częściej. Na przykład przeprowadzenie inwentaryzacji w drodze spisu z natury jest konieczne w każdej sytuacji, gdy następuje zmiana osób odpowiedzialnych lub współodpowiedzialnych za powierzone im mienie, względnie w przypadku kradzieży z włamaniem lub wystąpienia innych szkód losowych, w celu ustalenia niedoborów i szkód, mimo że obowiązek taki nie jest określony w ustawie.

2.3. Metodyka inwentaryzacji majątku wojska

Podstawową metodą inwentaryzacji prowadzonej w jednostkach wojskowych będzie spis z natury. Spis z natury polega na dokonaniu fizycznego pomiaru ilości składników majątkowych na podstawie ich przeliczenia, zważenia lub zmierzenia przez fachowy zespół, niezależny od osób sprawujących pieczę nad tymi składnikami na co dzień. Spis stosuje się do tych składników, które są fizycznie mierzalne i pozostają w bezpośredniej dyspozycji jednostki. Podczas spisu z natury należy przestrzegać następujących zasad:

a) kompletności - każdy składnik objęty spisem musi być zapisany w arkuszu spisu z natury lub karcie spisowej;

b) jednokrotności - każdy składnik objęty spisem może być ujęty w arkuszu spisu z natury tylko jeden raz;

c) porównywalności - stan składnika majątkowego ustalony na podstawie spisu z natury w określonym dniu trzeba porównać ze stanem ewidencyjnym tego samego składnika oraz z tego samego dnia.

Spis z natury składników majątkowych w dalszej fazie czynności inwentaryzacyjnych podlega wycenieniu i porównaniu z danymi w ewidencji księgowej. Następnie są wyrowadzane ewentualne różnice pomiędzy danymi księgowymi a danymi spisów z natury. Różnice te (nadwyżki lub niedobory) należy wyjaśnić, tak aby zakładana na podstawie spisu księga rachunkowa była w pełni wiarygodna.

Inwentaryzację mienia wojskowego traktuje się jako jedną z podstawowych form kontroli gospodarki w wojsku i przeprowadza w celu:

1. Ustalenia w drodze spisu z natury lub w sposób uproszczony faktycznego stanu ilościowego i jakościowego wszystkich pozostających w dyspozycji oddziału gospodarczego składników mienia, zarówno objętych ewidencją, jak i nie ewidencjonowanych;

2. Wykazania ewentualnych różnic między stanem ewidencyjnym a faktycznym oraz doprowadzenia stanu ewidencyjnego do zgodności ze stanem faktycznym;

3. Rozliczenia osób materialnie odpowiedzialnych lub współodpowiedzialnych za powierzone im mienie;

4. Ustalenie stanów zbędnych przedmiotów i materiałów użytku bieżącego;

5. Uzyskanie danych do oceny gospodarki oddziału gospodarczego;

Ponieważ prowadzona inwentaryzacja ma być podstawą do ustalenia stanu aktywów oddziału gospodarczego, do przedstawionych celów należy dopisać jeszcze jeden, a mianowicie:

6. Ustalenie wartości wszystkich pozostających w dyspozycji oddziału gospodarczego składników mienia.

Aby powyższe zadania zostały zrealizowane, niezbędne jest przeprowadzenie pełnej inwentaryzacji ciągłej. Polega ona na sukcesywnym ustalaniu rzeczywistego stanu składników majątku, tak aby na ostatni dzień roku obrotowego, poprzedzającego wprowadzenie pełnej ewidencji ilościowo-warto-

ściowej, został ustalony rzeczywisty stan wszystkich składników majątku podlegających inwentaryzacji wobec objęcia ich ewidencją ilościowo-wartościową. Metoda ta nie może być stosowana w odniesieniu do składników majątku objętych tylko ewidencją wartościową.

Inwentaryzacją należy objąć:

a) składniki stanowiące mienie oddziału gospodarczego objęte jego ewidencją i znajdujące się w czasie inwentaryzacji w tym oddziale lub poza nim (np. w depozycie, remoncie, u przetwórców),

b) składniki stanowiące mienie wojskowe, znajdujące się w czasie inwentaryzacji w oddziale gospodarczym, lecz nie ujęte w jego ewidencji,

c) składniki obce (spoza wojska), znajdujące się w czasie inwentaryzacji w oddziale gospodarczym,

d) całość składników mienia oddziału gospodarczego znajdujących się zarówno w pododdziałach własnych, jak i jednostkach przydzielonych na zaopatrzenie.

W celu przeprowadzenia inwentaryzacji majątku jednostki lub instytucji wojskowej dowódca rozkazem dziennym powołuje komisję inwentaryzacyjną (w składzie 3 do 5 osób), która będzie planowała, kierowała oraz koordynowała przebieg procesu inwentaryzacji.

Komisja inwentaryzacyjna, zgodnie z wcześniej opisanymi zasadami, opracowuje harmonogram inwentaryzacji, w którym muszą zostać określone poszczególne etapy procesu inwentaryzacji oraz terminy ich realizacji. Terminy powinny być tak ustalone, aby możliwe było spełnienie warunku określonego ustawą o rachunkowości, to znaczy zakończenie procesu inwentaryzacyjnego najpóźniej do 15 dnia roku obrotowego, w którym ma nastąpić otwarcie ksiąg rachunkowych.

W harmonogramie powinny znaleźć się między innymi następujące etapy procesu inwentaryzacyjnego:

1. Ustalenie składu podkomisji do przeprowadzenia spisu z natury i wyznaczenie jej rozkazem dziennym.

Realizując ten punkt należy pamiętać o tym, że powoływany zespół musi być przygotowany fachowo do zrealizowania zadania oraz składać się z nie-

zależnych osób, tzn. takich, które na co dzień nie sprawują pieczy nad spisowanymi składnikami.

Poniżej przedstawiono przykładowy wykaz podkomisji do przeprowadzenia spisu z natury majątku jednostki lub instytucji wojskowej:

- a) w dziale mienia kulturalno-oświatowego,
- b) w dziale mienia szkoleniowego,
- c) w dziale mienia służby żywnościowej,
- d) w dziale mienia służby mundurowej,
- e) w dziale mienia służby mps,
- f) w dziale nieruchomości i infrastruktury technicznej WAK,
- g) w dziale materiałów, sprzętu kwaterunkowego, gospodarczego i urządzeń technicznych WAK,
- h) w dziale mienia służby samochodowej,
- i) w dziale mienia służby uzbrojenia,
- j) w dziale służby przeciwichemicznej,
- k) w dziale mienia służby inżynieryjnej,
- l) w dziale mienia służby łączności, informatyki i oprogramowania,
- m) w dziale wynalazczości i nowatorstwa,
- n) w dziale zbiorów naukowych i wydawnictw,
- o) w dziale mienia służby zdrowia.

Ze względu na różnorodność oddziałów gospodarczych przy powoływaniu podkomisji do przeprowadzenia spisu z natury należy brać pod uwagę specyfikę danego oddziału; może to powodować inny podział niż pokazany powyżej.

2. Przygotowanie druków i formularzy do przeprowadzenia spisu z natury.

W celu sprawnego przeprowadzenia spisu z natury powinna być przygotowana właściwa liczba formularzy. Formularze winny być opieczątowane pieczęcią jednostki lub instytucji wojskowej oraz ponumerowane. Przewodniczący podkomisji pobierają tak przygotowane formularze od sekretarza komisji inwentaryzacyjnej, potwierdzając na piśmie liczbę oraz numery otrzymanych formularzy.

3. Przeprowadzenie szkolenia z udziałem członków podkomisji, szefów służb lub komórek organizacyjnych oraz innych osób odpowiedzialnych za prawidłowy przebieg spisu z natury.

4. Wykonanie w służbach objętych spisem z natury wszystkich czynności przygotowawczych, mających na celu sprawne i rzetelne przeprowadzenie spisu.

W tym celu przed rozpoczęciem spisu z natury muszą być wykonane następujące czynności:

- a) uporządkowanie ewidencji i dokumentów przychodowo-rozchodowych;
- b) wyprowadzenie stanu dokumentacji ewidencyjnej na dzień inwentaryzacji i zdeponowanie tej dokumentacji we wskazanym miejscu;
- c) porównanie i doprowadzenie do zgodności stanu ewidencji oddziałowej ze stanami ewidencji magazynów, pododdziałów własnych oraz jednostek przydzielonych na zaopatrzenie;
- d) sprawdzenie i uzupełnienie opisów zestawów i wyposażenia sprzętu, instalacji i urządzeń specjalnych;
- e) uporządkowanie warsztatów i magazynów, zwłaszcza odpowiednie ułożenie materiałów i sprzętu dla ułatwienia pracy komisji dokonującej spisu z natury;
- f) zwrot opakowań;
- g) zrealizowanie wydanych lub otrzymanych dokumentów przychodowo-rozchodowych;
- h) zrealizowanie lub uaktualnienie wszystkich określonych przepisami wierzytelności oraz uregulowanie nieprzedawnionych zobowiązań;
- i) zaopatrzenie pododdziałów, na czas trwania spisu z natury w niezbędną do bieżącej działalności ilość sprzętu i materiałów, z wyjątkiem środków wymagających codziennych rozliczeń;
- j) dokonanie przesunięć środków materiałowych tak, aby w przeddzień inwentaryzacji znalazły się na właściwych miejscach;

k) przygotowanie odpowiednich pomieszczeń do odrębnego magazynowania sprzętu i materiałów nadchodzących do oddziału gospodarczego w czasie dokonywania spisu z natury.

Obowiązek wykonania powyższych czynności poprzedzających spis z natury spoczywa na szefach komórek organizacyjnych i osobach odpowiedzialnych za całość oraz stan składników mienia danych komórek organizacyjnych.

5. Przeprowadzenie spisu z natury wszystkich składników majątku objętych inwentaryzacją.

Jest to najbardziej pracochłonny etap procesu inwentaryzacyjnego, polegający na dokonaniu fizycznego pomiaru liczby składników majątkowych, drogą ich przeliczenia, zważenia lub zmierzenia przez podkomisję spisową. Podczas wykonywania czynności spisowych należy bezwzględnie przestrzegać opisanych wcześniej zasad kompletności, jednokrotności i porównywalności. Czynności spisowe musi wykonywać zespół w składzie minimum dwuosobowym i bezwzględnie w obecności osoby materialnie odpowiedzialnej za objęte spisem składniki majątku.

Każdy z wypełnionych arkuszy spisowych musi zostać podpisany zarówno przez osoby dokonujące spisu, dodatkowe osoby obecne przy dokonywaniu spisu, jak również przez osobę materialnie odpowiedzialną.

Błędy w dokumentach spisowych można poprawiać wyłącznie przez skreślenie niewłaściwych liczb lub wyrazów i wpisanie właściwych nad nimi lub obok oraz podpisanie (parafowanie) osoby uprawnionej. Błędne zapisy powinny być łatwe do odczytania.

6. Wprowadzenie danych uzyskanych w wyniku spisu z natury do ewidencji komputerowej.

Ze względu na konieczność wykonania procedur przeszacowania, dane uzyskane w wyniku spisu z natury należy wprowadzić do komputera. Sposób wprowadzania danych określony jest wymogami zastosowanego do dalszego opracowania danych programu komputerowego.

7. Wykonanie procedury porządkowania danych, przeszacowania wartości, ustalenia odpisów amortyzacyjnych oraz wydruk gotowych zestawień.

8. Opracowanie protokołu końcowego oraz propozycji wynikających z inwentaryzacji.

9. Złożenie meldunku i przedstawienie protokołu inwentaryzacji do zatwierdzenia przez dowódcę jednostki lub instytucji wojskowej.

Opis wzoru arkusza spisu z natury

Prowadzona, na potrzeby założenia ksiąg finansowych, inwentaryzacja składników mienia w pewien sposób odbiega od dotychczasowych. Jest to spowodowane dopisaniem zadania dodatkowego, a mianowicie określenie wartości, pozostających w dyspozycji oddziału gospodarczego składników mienia.

Do zrealizowania powyższego zadania zastosować należy załączony do metodyki arkusz spisu z natury. Poszczególne kolumny arkusza oznaczają:

1. Lp. - określa kolejny numer obiektu objętego spisem.

2. Grupa rodzajowa środka trwałego - ta rubryka podlega wypełnieniu, gdy obiekt objęty spisem z natury jest środkiem trwałym.

3. Nazwa spisywanego przedmiotu, materiału, sprzętu, urządzenia - przy wypełnianiu tej rubryki należy zachować formę opisową oraz oznaczenia pozwalające zidentyfikować obiekt objęty spisem oraz odnieść go do prowadzonej ewidencji, z którą następuje porównanie stanów.

4. Nr rej. (fabr.) - należy wpisać symbol określający obiekt objęty spisem (może to być numer fabryczny, numer rejestracyjny, numer karty materiałowej, symbol określający rodzaj sprzętu kwaterunkowego lub inny, pozwalający dokładnie zidentyfikować spisywany obiekt).

5. Jedn. miary - należy wpisać jednostkę miary, w jakiej jest określany stan faktyczny oraz stan ewidencyjny spisywanego obiektu; należy bezwzględnie pamiętać o obowiązku porównywalności, tzn. jednostka miary stanu faktycznego oraz ewidencyjnego musi być taka sama.

6. Stan fakt. - liczba stwierdzonych fizycznie w czasie spisu z natury jednostek obiektu objętego spisem.

7. Stan ewid. - liczba jednostek obiektu objętego spisem, zgodnie z prowadzoną ewidencją.

8. Nadwyżka - stwierdzona w wyniku porównania stanu faktycznego z ewidencyjnym, dodatnia różnica ilości.

9. Niedobór - stwierdzona w wyniku porównania stanu faktycznego z ewidencyjnym, ujemna różnica ilości.

10. Cena zaktualizowana (aktualna) - pochodząca z okresu, w którym jest przeprowadzany spis z natury, cena obiektu objętego spisem, określona zgodnie z omówionymi wcześniej zasadami.

11. Cena zakupu, porównywalna, ważona itp. - ta pozycja podlega wypełnieniu w sytuacji, gdy nie posiadamy informacji odnośnie zaktualizowanej (aktualnej) ceny obiektu;

12. Data (m-c, rok) - pozycja ta bezwzględnie podlega wypełnieniu, w razie gdy nie podajemy ceny aktualnej (poz. 10) ale cenę zakupu itp. (poz. 11); data ta określa okres, z którego pochodzi cena podana w pozycji 11.

13. Data wprowadzenia do użytku (m-c, rok) - pozycja ta podlega wypełnieniu na potrzeby określenia amortyzacji środków trwałych.

3. OPIS METODYKI WYCENY MAJĄTKU WOJSKA

3.1. Wycena majątku

Nałożenie na jednostki i instytucje wojskowe obowiązku prowadzenia rachunkowości zgodnie z ustawą z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. nr 121, poz. 591) powoduje konieczność przeprowadzenia wyceny ich majątku. W przypadku majątku trwałego proponuje się, aby zadanie to zostało zrealizowane w oparciu o zasady aktualizacji metodą szczegółową.

Wycena środków trwałych tą metodą polega na przeliczeniu wykazanej w ewidencji księgowej wartości początkowej (brutto) oraz wartości umorzenia poszczególnych środków trwałych, przy zastosowaniu odpowiednich współczynników przeliczeniowych, uwzględniających relacje poziomu cen środków trwałych wykazanych w ewidencji księgowej i poziomu cen przyjętego za podstawę przeliczenia.

Aktualizując wycenę środków trwałych metodą szczegółową za pomocą wskaźników przeliczeniowych, za okres nabycia obiektu, z którym wiąże się właściwy współczynnik przeliczeniowy, uważa się datę (półrocze lub wyjątkowo dla drugiego półrocza 1989 roku - kwartał) poniesienia nakładów na jego nabycie (zakup, wytworzenie wraz z dodatkowymi kosztami, np. montażu, instalacji, transportu).

Ponieważ jednostki i instytucje wojskowe nie aktualizowały środków trwałych na kolejne obowiązujące terminy przeszacowania, tj. na dzień 1.01.1990, 1.01.1991 i 1.01.1995 r., muszą to aktualnie zrobić jednorazowo.

Oznacza to, że w przypadku środków trwałych pochodzących sprzed 1986 roku, operację przeliczenia należy wykonać czterokrotnie z zastosowaniem właściwych współczynników.

Wycenę środków trwałych metodą aktualizacji wykonuje się w trzech następujących etapach:

1) Ustalenie aktualnej wartości brutto środka trwałego.

W tym celu wykazaną w spisie z natury wartość początkową (wartość księgową, cenę zakupu itp.) poszczególnych składników majątku trwałego

mnożymy przez właściwy dla grup rodzajowych i okresów nabycia (wytworzenia) środków trwałych współczynnik przeliczeniowy zamieszczony w obwieszczeniach Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego. Wykazy współczynników przeliczeniowych przedstawiają załączone do niniejszej metodyki tabele 2 - 4.

$$W_{ba} = W_p * V \quad [1]$$

gdzie:

W_{ba} - wartość brutto aktualna

W_p - wartość początkowa (brutto)

V - współczynnik przeliczeniowy wg tabel 2 - 4

2) Obliczenie wartości netto środka trwałego.

W tym celu należy aktualną wartość brutto środka trwałego pomniejszyć o wartość zużycia wynikającą z okresu eksploatacji. Wartość zużycia określamy na podstawie stawek amortyzacyjnych zawartych w załączniku do cytowanego wcześniej rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 r. Wykaz proponowanych rocznych stawek amortyzacyjnych określono w załączonej do metodyki tabeli 1.

$$W_{na} = W_{ba} - W_{ba} * T_e * S_a / 100 \quad [2]$$

$$W_{na} = W_{ba} * (1 - T_e * S_a / 100) \quad [3]$$

gdzie:

W_{na} - wartość netto aktualna

W_{ba} - wartość brutto aktualna

T_e - okres eksploatacji (lat)

S_a - stawka amortyzacyjna (%)

3) Zdenominowanie wartości zgodnie z przepisami o denominacji złotego (Dz. U. z 1994 r. nr 84, poz. 386).

Przykład 1.

Budynek został przekazany do użytku z końcem 1983 roku. Wartość powyższego budynku w 1983 r. określono na kwotę 100 mln zł.

A. Obliczenie aktualnej wartości brutto

1. Przeszacowanie na dzień 1.01.1987 r.

$$100\ 000\ 000 \times 3,0 = 300\ 000\ 000 \text{ zł}$$

2. Przeszacowanie na dzień 1.01.1990 r.

$$300\ 000\ 000 \times 15,7 = 4\ 710\ 000\ 000 \text{ zł}$$

3. Przeszacowanie na dzień 1.01.1991 r.

$$4\ 710\ 000\ 000 \times 2,4 = 11\ 304\ 000\ 000 \text{ zł}$$

4. Przeszacowanie na dzień 1.01.1995 r.

$$11\ 304\ 000\ 000 \times 2,35 = 26\ 564\ 400\ 000 \text{ zł}$$

B. Obliczenie aktualnej wartości netto

Okres eksploatacji - 11 lat

Stawka amortyzacyjna - 2,5%

$$26\ 564\ 400\ 000 \times (1 - 11 \times 2,5/100) = 19\ 259\ 190\ 000 \text{ zł}$$

C. Zdenominowanie wartości

$$19\ 259\ 190\ 000 \text{ zł} : 10\ 000 = 1\ 925\ 919,00 \text{ PLN}$$

Przykład 2.

Kocioł centralnego ogrzewania został oddany do eksploatacji we wrześniu 1989 roku. Wartość nakładów związanych z zakupem i zamontowaniem kotła w momencie wprowadzenia do użytkowania wynosiła 250 mln zł.

A. Obliczenie aktualnej wartości brutto

1. Przeszacowanie na dzień 1.01.1990 r.

$$250\ 000\ 000 \times 1,3 = 325\ 000\ 000 \text{ zł}$$

2. Przeszacowanie na dzień 1.01.1991 r.

$$325\ 000\ 000 \times 3,6 = 1\ 170\ 000\ 000 \text{ zł}$$

3. Przeszacowanie na dzień 1.01.1995 r.

$$1\ 170\ 000\ 000 \times 3,08 = 3\ 603\ 600\ 000 \text{ zł}$$

B. Obliczenie aktualnej wartości netto

Okres eksploatacji - 4 lata i 3 miesiące (4,25)

Stawka amortyzacyjna - przyjęto 5,7 %

$$3\ 603\ 600\ 000 \times (1 - 4,25 \times 5,7/100) = 2\ 730\ 627\ 900 \text{ zł}$$

C. Zdenominowanie wartości

$$2\ 730\ 627\ 900 : 10\ 000 = 273\ 062,79 \text{ PLN}$$

Ze względu na to, że obecnie po raz pierwszy będzie się dokonywać wyceny majątku obejmującej bardzo dużo pozycji zarówno asortymentowych, jak i wynikających z różnego okresu wprowadzenia do użytku, wykonanie kilkukrotnej operacji przeszacowania byłoby bardzo uciążliwe. Dlatego w załączonej do niniejszej metodyki tabeli 5 opracowano współczynniki przeliczeniowe, które pozwolą na wykonanie wyceny z zastosowaniem następującego wzoru:

$$W_{na} = [W_p * V * (1 - T_e * S_a/100)] : 10.000 \quad [4]$$

oznaczenia jak przy wzorach [1], [2] i [3]

Tabela 5 została opracowana na podstawie współczynników przeliczeniowych służących do kolejnych aktualizacji:

- * na dzień 1.01.1990 (wg M.P. nr 44/89 poz. 363);
- * na dzień 1.01.1991 (wg M.P. nr 12/91 poz. 82);
- * na dzień 1.01.1995 (wg M.P. nr 9/95 poz. 125).

Ponadto tabela ta została uzupełniona zawartymi w załączniku do obwieszczenia Prezesa GUS i Ministra Finansów z 1989 r. (M.P. nr 44, poz. 363) dodatkowymi współczynnikami:

- dla środków trwałych pochodzących sprzed 1982 r.
dodatkowy współczynnik - 9,0
- dla środków trwałych pochodzących z lat 1982-1983
dodatkowy współczynnik - 3,0
- dla środków trwałych pochodzących z lat 1984-1985
dodatkowy współczynnik - 1,5

Przykład 3.

Budynek został przekazany do użytku z końcem 1983 roku. Wartość budynku w 1983 r. określono na kwotę 100 mln zł.

Okres użytkowania - 11 lat

Stawka amortyzacyjna - 2,5%

$$100\ 000\ 000 \times 265,64 \times (1 - 11 \times 2,5/100) : 10\ 000 = 1\ 925\ 890,00\ \text{PLN}$$

Ze względu na zastosowanie przy obliczeniach sposobem skróconym współczynników z dokładnością do dwóch miejsc po przecinku (setnych) mogą wystąpić różnice w ostatecznej wartości poszczególnych składników majątku. Biorąc jednak pod uwagę oszczędności uzyskane ze skrócenia i uproszczenia procesu wyceny oraz większą możliwość wyeliminowania ewentualnych pomyłek (w trakcie kilkukrotnego przeliczania) różnice te nie będą miały zasadniczego wpływu na całościowy fundusz jednostki. Na zastosowanie powyższego uproszczenia, zezwala, obowiązująca w rachunkowości, zasada istotności.

Wyceny składników rzeczowego majątku obrotowego na dzień bilansowy dokonuje się po rzeczywistych cenach ich nabycia lub kosztach wytworzenia, nie wyższych jednak od cen sprzedaży netto tychże składników. Materiały i towary wycenia się zatem według cen nabycia; mogą one być wyceniane

również w cenach zakupu, a więc łącznie z podatkiem importowym, akcyzowym i cłem, ale bez uwzględniania w nich kosztów zakupu, jeśli nie zmniejsza to stanu aktywów oraz wyniku finansowego jednostki.

Wyprodukowane we własnym zakresie materiały i towary wycenia się w wysokości kosztów wytworzenia nie wyższym jednak od ceny sprzedaży netto liczonej przez dostawców, a więc ceny ich nabycia lub zakupu, a odpady po cenie sprzedaży netto.

Produkty gotowe, półprodukty i produkcję w toku wycenia się w wysokości kosztów wytworzenia.

Do wyceny inwentarza żywego, nie zaliczanego do środków trwałych, stosuje się ogólne zasady wyceny, a więc do zakupionego - ceny nabycia lub zakupu, a do powstałego z własnej hodowli - koszty wytworzenia.

Należności i zobowiązania wycenia się w kwocie wymagającej zapłaty.

Środki pieniężne wycenia się w ich wartości nominalnej.

3.2. Organizacja przetwarzania danych podczas inwentaryzacji i wyceny majątku

Inwentaryzacja i wycena majątku wymaga zebrania i przetworzenia wielkiej liczby informacji. Dokonanie tego metodami tradycyjnymi, chociaż teoretycznie możliwe, jest zbyt czasochłonne i nieefektywne. Najprostszą i najtańszą metodą jest elektroniczne przetwarzanie informacji wykorzystujące metody i środki informatyki. Do zalet tej metody należą:

- jednolitość formalna opisu składników majątku,
- możliwość częściowej kontroli poprawności danych będących efektem inwentaryzacji,
- łatwość korygowania błędnych informacji,
- automatyzacja wyceny majątku,
- możliwość modyfikacji parametrów wyceny w dowolnym momencie,
- łatwość uzyskiwania dokumentów, zestawień i raportów stanowiących materialny efekt procesu inwentaryzacji i wyceny,

- możliwość uzyskania informacji o strukturze majątku, stopniu jego dekapitalizacji, wielkości majątku użytkowanego przez poszczególne elementy struktury organizacyjnej,

- możliwość wykorzystania efektów przeprowadzonej inwentaryzacji i wyceny w innych systemach zarządzania.

Wadą elektronicznego przetwarzania danych jest konieczność wprowadzenia niezbędnych informacji (arkuszy spisowych) do pamięci masowej komputera. Widoczne są jednak dysproporcje między pożytkami płynącymi z elektronicznego przetwarzania danych a koniecznym wkładem pracy dla ich uzyskania.

Przedstawiony poniżej rysunek przedstawia uproszczony model organizacji przetwarzania danych dla inwentaryzacji i wyceny majątku. W modelu tym można funkcjonalnie wyróżnić trzy fazy działania:

FAZA 1: INWENTARYZACJA I WPROWADZENIE DANYCH

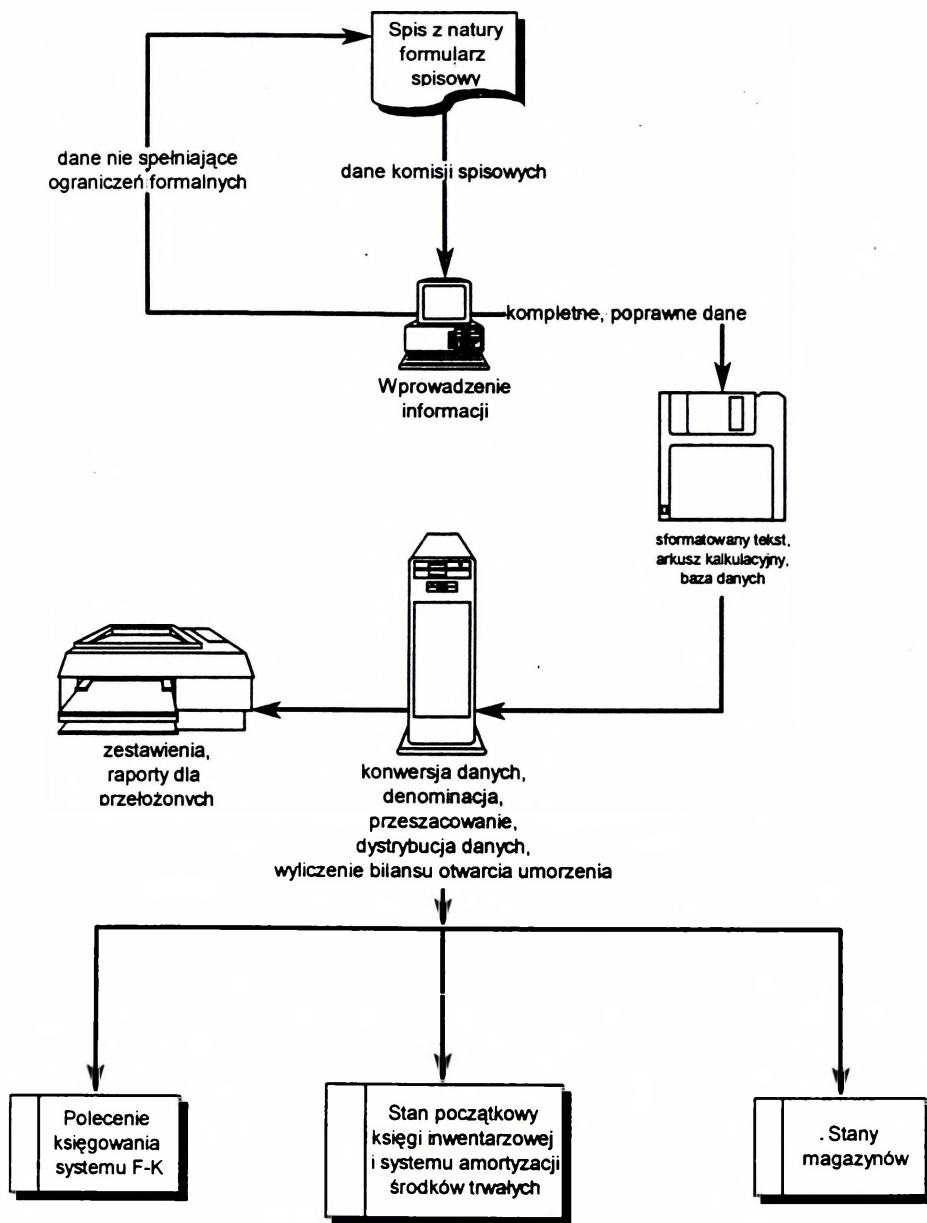
Obejmuje działania prowadzące do uzyskania wypełnionych formularzy spisowych i wprowadzenia ich do pamięci masowej komputera. Wprowadzanie danych do pamięci komputera pozwala zautomatyzować sprawdzenie ich poprawności i kompletności oraz na bieżąco poprawiać błędne dane.

FAZA 2: WYCENA

Obejmuje zastosowanie modelu obliczeniowego do efektywnej wyceny majątku. W tej fazie istnieje możliwość bieżącej modyfikacji parametrów wyceny (parametrów przeszacowania i umarzania).

FAZA 3: KONWERSJA DANYCH

Obejmuje zastosowanie modeli morfologicznych do dystrybucji i konwersji danych. Umożliwia uzyskanie zestawień i raportów oraz podzbiorów danych zasilających inne systemy zarządzania.



Schemat organizacji przetwarzania danych dla inwentaryzacji i wyceny majątku

Przetwarzanie informacji dla inwentaryzacji i wyceny może być zorganizowane lokalnie, centralnie i w sposób mieszany:

- lokalnie - gdy wszystkie prace związane z inwentaryzacją i wyceną są dokonywane na terenie i siłami zainteresowanych jednostek. Wymaga to jednak posiadania odpowiednich kwalifikacji, sprzętu i oprogramowania oraz zwolnienia z zajęć służbowych członków komisji;

- centralnie - gdy wszystkie prace związane z inwentaryzacją i wyceną są dokonywane (nawet na terenie jednostek) przez wyspecjalizowane komisje zewnętrzne (kompetentne, wyposażone w sprzęt i oprogramowanie). Przy takiej organizacji można nawet wyeliminować arkusze spisowe, bezpośrednio rejestrując dane w komputerach przenośnych (typu laptop).

- sposób mieszany - dowolny podział pracy przy przetwarzaniu informacji między zainteresowanymi jednostkami a wyspecjalizowaną komisją.

Oprogramowanie, niezbędne do przeprowadzenia inwentaryzacji i wyceny, skonstruować można dwojako:

- wykorzystując posiadane oprogramowanie standardowe (edytory, arkusze kalkulacyjne, bazy danych),

- tworząc specjalizowany system inwentaryzacji i wyceny.

Stworzenie nowego systemu jest rozwiązaniem efektywnym, eliminującym błędy i tańszym, bo nie obciążonym kosztami konwersji danych z wielu formatów.

Uwagi podsumowujące

Doświadczenia minionego kilkuletniego okresu badań pokazały, że prezentowany system w dotychczasowym swoim kształcie, przynajmniej przy obecnie stosowanych metodach i technikach prowadzenia rachunkowości w wojsku jest wystarczający. Przedstawiony wyżej układ obrachunkowy należy uznać za adekwatny do całokształtu wojska. Jest on prosty, łatwy do praktycznej realizacji, ma charakter zarówno opisowy, jak i normatywny. Nadaje się do zastosowania na różnych szczeblach zarządzania.

Najtrudniejszą sprawą wiążącą się z przekształcaniem informacji o stanie składników majątkowych wojska w ramach przedstawionego rozwiązania wydaje się być wartościowa kwalifikacja zużycia. Dlatego też punkt ciężkości przy prowadzeniu dalszych prac spoczywać powinien na stopniowym ulepszaniu wartości liczbowych i metod. Niezbędne w tym celu wydaje się adaptowanie dla potrzeb wojska istniejących rozwiązań z zakresu teorii wyceny i wartościowania.

Należałoby również rozważyć możliwość odejścia od dotychczasowej monoresortowości rozważanego w metodyce problemu i przekształcić go w problem międzyresortowy (jeśli nie w całości, to przynajmniej w odniesieniu do niektórych kierunków tematycznych).

LITERATURA

1. Augustowska M., *Komentarz do planu kont dla państwowych i gminnych jednostek budżetowych, ich gospodarstw pomocniczych, zakładów budżetowych, państwowych i gminnych funduszy celowych oraz gmin i ich związków*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 1995.
2. Gierusz B., *Podręcznik samodzielnej nauki księgowania*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 1995.
3. Gierusz J., *Uproszczona księgowość małych firm*, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Gdańsk 1995.
4. *Instrukcja w sprawie zasad przeprowadzenia inwentaryzacji mienia wojskowego*, Szt. Gen. 1270/86.
5. *Klasyfikacja Rodzajowa Środków Trwałych*, Wydawnictwo GUS, Warszawa 1991.
6. Koch M., *Oddział gospodarczy*, Wydawnictwo MON, Warszawa 1983.
7. Nisengolc S., *Zasady rachunkowości podmiotów gospodarczych w 1995 roku*, Interfart Łódź 1995.
8. *Obwieszczenie Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 28 grudnia 1989 roku w sprawie współczynników przeliczeniowych do aktualizacji wyceny wartości środków trwałych na dzień 1 stycznia 1990 roku* (Monitor Polski nr 44, poz. 363).
9. *Obwieszczenie Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 28 marca 1991 roku w sprawie współczynników przeliczeniowych do aktualizacji wyceny wartości środków trwałych na dzień 1 stycznia 1991 roku* (Monitor Polski nr 12, poz. 82).
10. *Obwieszczenie Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 8 lutego 1995 roku w sprawie współczynników przeliczeniowych do aktualizacji wyceny wartości środków trwałych na dzień 1 stycznia 1995 roku* (Monitor Polski nr 9, poz. 125).

11. *Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 stycznia 1995 roku w sprawie amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, a także aktualizacji wyceny środków trwałych* (Dziennik Ustaw nr 7, poz. 34; nr 73, poz. 362 oraz nr 122, poz. 590).

12. Skowronek C., Sarjusz-Wolski Z., *Logistyka w przedsiębiorstwie*, PWE Warszawa 1995.

13. *Ustawa z dnia 5 stycznia 1991 roku Prawo budżetowe* (Dziennik Ustaw 1993 nr 72, poz. 344).

14. *Ustawa z dnia 7 lipca 1994 roku w sprawie denominacji złotego* (Dziennik Ustaw nr 84, poz. 386)

15. *Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości* (Dziennik Ustaw nr 121, poz. 591).

16. *Zarządzenie nr 51 Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 17 grudnia 1991 roku w sprawie stosowania Klasyfikacji Rodzajowej Środków Trwałych.*

17. *Zarządzenie nr 46 Ministra Finansów z dnia 1 sierpnia 1995 roku w sprawie szczególnych zasad prowadzenia rachunkowości oraz jednolitych planów kont dla państwowych i gminnych jednostek budżetowych, ich gospodarstw pomocniczych, zakładów budżetowych, państwowych i gminnych funduszy celowych oraz gmin i ich związków* (Dziennik Urzędowy Ministra Finansów nr 14, poz. 60).

18. Żyznowski T., *Rachunkowość jednostek gospodarczych, Cz. I Komentarz do poszczególnych zarządzeń, Vademecum Rachunkowości*, Difin Warszawa 1995.

Wykaz proponowanych rocznych stawek amortyzacyjnych

Pozycja	Symbol *)		Nazwa środków trwałych	Stawka w proc.
	grupa, podgrupa, rodzaj	dalsze szczeble podziału		
1	2	3	4	5
01	1 z wyjątkiem poz. 02 i 03		Budynki, w tym budynki hoteli miejskich	2,5
02	16		Budynki mieszkalne (z wyjątkiem rodzaju 166, 168 i 169)	1,5
03	125, 169, 198		Kioski, budki towarowe, domki kempingowe o konstrukcji trwalej wzniesione na fundamencie trwałym, budynki zastępcze z pudeł wagonowych	10,0
04	2 z wyjątkiem poz. 05		Budowle	4,0
05	250, 251, 253 254, 255, 256 259, 28, 291, 293, 297, 01		Budowle inżynierskie wodne (z wyjątkiem rodzaju 250-5, 251-3 i 255-5), budowle sportowe, wieże przeciwpożarowe, budowle oznakowania nawigacyjnego, pochylnie i ślipy, melioracje szczegółowe	2,5
06	3 z wyjątkiem poz. 07		Kotły i maszyny energetyczne	6,0
07	323, 324, 325 326, 343, 344 349		Silniki spalinowe na paliwo lekkie, ciężkie, gazowe, silniki powietrzne, zespoły elektroenergetyczne polowe o napędzie spalinowym, reaktory jądrowe	12,5
08	4 z wyjątkiem poz. 09-14		Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania	10,0
09	40, 41		Obrabiarki do metali skrawające	14,0
10	431 450 451 454, 475 477	0, 4 2 0 do 4, 6 do 8	Filtry (prasy), błotniarki, cedzidla mechaniczne, piece do przerobu surowców (z wyjątkiem rodzaju 450-50), piece do przetwarzania paliw (z wyjątkiem rodzaju 451-0), piece do wypalania tunelowe, aparaty bębnowe, suszarki komorowe	6,0
11	44, 46, 47		Maszyny i urządzenia do przetłaczania i sprężania cieczy i gazów, aparaty do wymiany ciepła (z wyjątkiem rodzaju 465 i 469-0), maszyny i aparaty do operacji i procesów materiałowych (z wyjątkiem rodzaju 474, 475, 477-0 do -4 i -6 do -8 i 479-0)	12,5
12	434 465 49	01, 02	Zamykarki do słoików i do puszek, wymienniki przeponowe rurowe pracujące jako chłodnice kwasu siarkowego, mikrokomputery 8- i 16-bitowe	20,0
13	491		Zespoły komputerowe	30,0

Pozycja	Symbol *)		Nazwa środków trwałych	Stawka w proc.
	grupa, podgrupa, rodzaj	dalsze szczeble podziału		
1	2	3	4	5
14	449 465 469 474 479 481,482 484 49	81 0 0 0, 1, 3, 6	Urządzenia dystrybucyjne do benzyny i olejów elektryczne i przepływomierze składowe do paliw płynnych, wymienniki płynów obiegowych przy produkcji sody, chłodnice odmulin i prób kotłowych rozkładni gazu, kolumny nitracyjne i denitracyjne, odbieralnice hydrauliczne rozkładni gazu, aparaty i urządzenia do powierzchniowej obróbki metali sposobem chemicznym i elektrochemicznym oraz sposobem cieplnym, urządzenia do spawania i napawania lukowego w ochronie gazów oraz do spawania i napawania plazmowego, przenośne wytwornice acetyleny wysokiego ciśnienia i przenośne maszyny do cięcia termicznego i metodami pokrewnymi, zgrzewarki oporowe i tarcicowe oraz przetwornice spawalnicze (spawarki wirujące), urządzenia do metalizacji natryskowej, urządzenia do natryskiwania tworzywami sztucznymi, komputery (z wyjątkiem ujętych w poz. 12), samodzielne urządzenia do automatycznej regulacji i sterowania procesami, roboty przemysłowe	17,0
15	50 z wyjątkiem poz. 15 - 19		Maszyny, urządzenia i aparaty przemysłu chemicznego	12,5
16	501	0, 1	Aparaty szklane i porcelanowe oraz porcelanowe młyny kulowe	25,0
17	502	33	Odgazowrywacze	20,0
18	505	1	Piece prażalnice fluidyzacyjne stosowane przy produkcji kwasu siarkowego	17,0
19	506 507	1, 2 2, 3, 4	Aparaty do rektyfikacji powietrza, maszyny, urządzenia i aparaty przemysłu rafineryjnego	6,0
20	51 z wyjątkiem poz. 21 - 25		Maszyny i urządzenia wiertnicze, górnicze, hutnicze, odlewnicze i torfiarskie oraz geodezyjno-kartograficzne	17,0
21	510		Maszyny i urządzenia wiertnicze	20,0
22	511		Maszyny górnicze, z wyłączeniem obudów zmechanizowanych	25,0
23	511 518	01 do 04 10 do 12	Obudowy zmechanizowane, aparaty i urządzenia do pomiarów i zabiegów geofizycznych, geodezyjnych, fotogrametrycznych i kartograficznych (z wyjątkiem rodzaju 518-00, 2)	20,0
24	512, 513 514	0, 1, 2, 3 do 6 8	Maszyny i urządzenia do eksploatacji otworów wiertniczych, maszyny i urządzenia do obróbki mechanicznej rud i węgla, maszyny i urządzenia hutnicze, aglomerowni, wielkopiecowe, nożyce hutnicze do cięcia na gorąco, tabor hutniczy, walcowniczy, maszyny i urządzenia hutnicze stalowni, inne maszyny i urządzenia hutnicze	10,0
25	517		Maszyny i urządzenia torfiarskie	12,5
26	52 z wyjątkiem poz. 27 i 28		Maszyny do produkcji surowców mineralnych i wyrobów z nich	14,0

Pozycja	Symbol *)		Nazwa środków trwałych	Stawka w proc.
	grupa, podgrupa, rodzaj	dalsze szczeble podziału		
1	2	3	4	5
27	520 523 525 529	0 do 5 31 8, 81 82	Maszyny i urządzenia przemysłu kamieniarskiego, cementowego, autoklawy, maszyny do produkcji elementów z lastryka i kamienia sztucznego	8,5
28	524	34, 40	Piece do trampowania głowic „Hagera”, piece do topienia żuźla wielkopieczowego i bazaltu	25,0
29	53 z wyjątkiem poz. 30		Maszyny do wyrobów z metali i tworzyw sztucznych	12,5
30	535	0301, 07 111, 127, 7	Aparaty specjalne do wytwarzania kwasu wolframowego, maszyny do redukcyjnych, próżniowych i specjalnych wytopów metali, do produkcji węglanów i past emulsyjnych, urządzenia do produkcji półprzewodników	20,0
31	54 z wyjątkiem poz. 32		Maszyny do obróbki i przerobu drewna, wyrobów z drewna oraz maszyny papiernicze i poligraficzne	12,5
32	548	0	Maszyny, urządzenia i aparaty do produkcji materiału zecerskiego	6,0
33	55		Maszyny włókiennicze i odzieżowe do produkcji skóry i wyrobów ze skór	12,5
34	56 z wyjątkiem poz. 35		Maszyny, urządzenia i aparaty przemysłów rolnych	8,5
35	561 568	6	Maszyny, urządzenia i aparaty do produkcji wód gazowanych, maszyny impregnacyjne, maszyny, urządzenia i aparaty przemysłu piekarniczego (z wyjątkiem rodzaju 568-40 do 48)	14,0
36	57 z wyjątkiem poz. 37 i 38		Maszyny, urządzenia i aparaty przemysłów spożywczych	12,5
37	571	30, 31, 8	Autoklawy do hydrolizy, neutralizatory stalowe, neutralizatory i hydrolizatory betonowe lub murowane	25,0
38	579	000, 003, 01, 02	Destruktry, młynki młotkowe, maszyny i urządzenia do przerobu odpadków zwierzęcych	20,0
39	58 z wyjątkiem poz. 40-43		Maszyny do robót ziemnych, budowlanych i drogowych	17,0
40	580, 581 582	3	Maszyny do robót ziemnych i fundamentowych (z wyjątkiem wibromłotów), maszyny do robót budowlanych (z wyjątkiem rodzaju 581-2, 31 i 4), szczotki mechaniczne i osprzet roboczy do utrzymania dróg	20,0
41	581	2, 31, 4	Wibratory, zacieraczki do tynku i wibromłotv	50,0
42	582	115, 22	Pojemniki do bitumu stalowe powyżej 20.000 l pojemności, odśnieżarki o mocy silników powyżej 120 KM	8,5
43	583	0, 1	Koparki i zwalowarki w kopalniach odkrywkowych węgla, koparki w piaskowniach przemysłu węglowego	6,0
44	59		Maszyny rolnicze i gospodarki leśnej	12,5
45	6 z wyjątkiem poz. 46-50		Urządzenia techniczne	10,0

Pozycja	Symbol *)		Nazwa środków trwałych	Stawka w proc.
	grupa, podgrupa, rodzaj	dalsze szczeble podziału		
1	2	3	4	5
46	600, 601 623 641 648 657 660	7 70	Zbiorniki naziemne z cegły betonowe i żelbetowe (z wyjątkiem z wykładziną chemoodporną dla kwasu ponitracyjnego), urządzenia telefoniczne systemów nośnych na liniach wysokiego napięcia i urządzeń telefonii na przewodach zawieszonych pod przewodami wysokiego napięcia, wyciągi kopalniane, towarowe kolejki linowe i dźwignice linowe, akumulatory hydrauliczne, wagi wozowe, wagonowe i inne wbudowane	5,0
47	610 do 615 641 662 681	1	Urządzenia rozdzielcze i aparatura energii elektrycznej przewoźna, dźwigniki, wciągniki i wciągarki przejezdne oraz nieprzejezdne, kołowroty i wyciągi (z wyjątkiem rodzajów 641-63, 70, 71,84), projektory przenośne 16 mm i 35 mm, kontenery	17,0
48	633, 634 662	5	Baterie akumulatorów elektrycznych stałych (stacyjnych) i przewoźne, ekrany kinowe	20,0
49	644	0	Przenośniki zgrzeblowe ciężkie i lekkie w kopalniach węgla	50,0
50	644 664	0-4	Przenośniki w kopalniach i zakładach przetwórczych rud i węgla, urządzenia do przeprowadzania badań technicznych, aparaty kontrolno-pomiarowe elektryczne i elektroniczne do mierzenia wielkości elektrycznych i nieelektrycznych	20,0
51	70, 71, 72, 73, 77 z wyjątkiem poz. 52-54		Tabor szynowy i tabor pływający	7,0
52	700-706 710 do 712 770 773	7 01 do 03 10 do 14 13 1010	Drezyny i przyczepy do drezyn, lokomotywy akumulatorowe, wozy kopalniane, kontenery pływające, wodoloty oraz łodzie różnego typu, tabor lotniczy	14,0
53	740, 741, 742 744,782		Pojazdy mechaniczne, szybowce	20,0
54	743, 745, 746 747, 748, 75, 76		Samochody specjalne, trolejbusy i samochody ciężarowe o napędzie elektrycznym, ciągniki, przyczepy i naczepy, tabor konny, pozostały tabor bezszynowy	14,0
55			Inne nie wymienione maszyny, urządzenia i środki transportowe	17,0
56	8 z wyjątkiem poz. 57-60		Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie	20,0
57	801 802 804	0 0	Elektroniczna aparatura kontrolno-pomiarowa do przeprowadzania badań laboratoryjnych, aparaty i sprzęt hydro- i mechanoterapii, wyposażenie cvrków	25,0
58	803		Maszyny biurowe oraz dalekopisy do maszyn matematycznych	14,0
59	805		Wyposażenie teatrów, kin itp., instrumenty muzyczne	10,0
60	806,		Kioski, budki, domki kempingowe.	10,0
61	008		Plantacje wiklin	2,5

*) Według Klasyfikacji Rodzajowej Środków Trwałych, wydanej przez GUS

**Wykaz wskaźników przeliczeniowych do aktualizacji wyceny wartości
środków trwałych metodą szczegółową
na dzień 1 stycznia 1990 r.**

(wg Monitora Polskiego z roku 1989 Nr 44 poz. 363)

Nazwa grupy środków trwałych	Wskaźniki przeliczeniowe dla środków trwałych nabytych (wytworzonych) w latach:					
	do 1.01 1987	1987	1988	1989		
				I półr.	3 kw.	4 kw.
Budynki	15.7	12.6	7.7	4.5	2.9	1.3
Budowle	16.8	13.3	8.2	5.2	3.0	1.3
Kotły i maszyny energetyczne	13.6	10.9	6.8	5.1	3.4	1.3
Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania	13.3	10.1	5.9	4.1	2.9	1.3
Maszyny i urządzenia specjalne branżowe	14.1	10.3	6.4	4.2	2.7	1.4
Urządzenia techniczne	14.9	11.5	7.0	4.8	3.0	1.4
Środki transportowe	14.8	11.2	7.0	4.1	2.7	1.3
Narzędzia, przyrządy, ruchomości, wyposażenie	15.6	11.9	7.7	4.3	2.9	1.3
Melioracje szczegółowe	16.4	13.2	8.2	5.2	3.0	1.3

UWAGA: Obiekty przyjęte do użytkowania w roku 1987 lub w latach następnych, pochodzące z nakładów sprzed dnia 1 stycznia 1987 r. należało w zakresie tych nakładów, przeliczyć najpierw na poziom cen z 1986 r. (zgodnie z instrukcją stanowiącą załącznik do zarządzenia Prezesa GUS z dnia 15.12.1987 r.). W razie niedokonania takiego przeliczenia, w chwili przejmowania obiektów do użytku, przeliczenia tego należy dokonać w toku obecnej aktualizacji, przyjmując:

- dla nakładów inwestycyjnych pochodzących sprzed roku 1982 - dodatkowy współczynnik - 9,0;
 - dla nakładów poniesionych w latach 1982 - 1983 - współczynnik - 3,0;
 - dla nakładów poniesionych w latach 1984 - 1985 - współczynnik - 1,5
- i do tej wartości zastosować odpowiedni współczynnik z wykazu.

**Wykaz wskaźników przeliczeniowych do aktualizacji wyceny wartości
środków trwałych metodą szczegółową
na dzień 1 stycznia 1991 r.
(wg Monitora Polskiego z roku 1991 Nr 12 poz. 82)**

Nazwa grupy środków trwałych	Wskaźniki przeliczeniowe dla środków trwałych nabytych (wytworzonych):	
	do 1.01.1990	w 1990 r.
Budynki	2.4	1.0
Budowle	2.3	1.0
Kotły i maszyny energetyczne	3.6	1.0
Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania	2.8	1.0
Zespoły komputerowe (gr.491)	1.0	1.0
Maszyny i urządzenia specjalne branżowe	2.8	1.0
Urządzenia techniczne	3.2	1.0
Środki transportowe	3.0	1.0
Narzędzia, przyrządy, ruchomości, wyposażenie	2.4	1.0
Melioracje szczegółowe	2.3	1.0

**Wykaz wskaźników przeliczeniowych do aktualizacji wyceny wartości
środków trwałych metodą szczegółową
na dzień 1 stycznia 1995 r.
(wg Monitora Polskiego z roku 1995 Nr 9 poz. 125)**

Nazwa grupy środków trwałych	Wskaźniki przeliczeniowe dla środków trwałych nabytych (wytworzonych) w latach:								
	do 31.12. 1989 i w 1990	1991		1992		1993		1994	
		półrocze		półrocze		półrocze		półrocze	
		I	II	I	II	I	II	I	II
Budynki	2.35	1.84	1.68	1.55	1.45	1.33	1.25	1.11	1.00
Budowle	2.42	1.84	1.73	1.63	1.46	1.33	1.24	1.08	1.00
Kotły i maszyny energetyczne	3.08	2.43	2.28	2.05	1.75	1.52	1.36	1.14	1.00
Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania	3.22	2.43	2.49	2.02	1.81	1.58	1.37	1.17	1.00
Maszyny i urządzenia specjalne branżowe	3.16	2.43	2.23	1.98	1.71	1.46	1.28	1.11	1.00
Urządzenia techniczne	3.06	2.57	2.31	2.04	1.83	1.52	1.34	1.12	1.00
Środki transportowe	3.38	2.44	2.16	1.86	1.72	1.49	1.29	1.14	1.00
Narzędzia, przyrządy, ruchomości, wyposażenie	2.95	2.40	2.22	1.97	1.68	1.42	1.26	1.08	1.00
Melioracje szczegółowe	2.42	1.84	1.73	1.63	1.46	1.33	1.24	1.08	1.00

Wykaz współczynników przeliczeniowych do aktualizacji wyceny wartości środków trwałych
na dzień 1.01.1996 r.

Numer grupy środków trwałych	Współczynniki przeliczeniowe dla środków trwałych nabytych (wytworzonych) w latach:																		
	do 31.12. 1981	1982	1984	1986	1987	1988	1989			1990		1991		1992		1993		1994	
		1983	1985				I półr.	III kwart	IV kwart	I	II	I	II	I	II	I	II	I	II
Grupa 1	769.95	265.65	132.83	88.55	71.06	43.43	25.38	16.36	7.33	2.35	1.84	1.68	1.55	1.45	1.33	1.25	1.11	1.00	1.00
Grupa 2	841.59	280.53	140.27	93.51	74.03	45.64	28.94	16.70	7.24	2.42	1.84	1.73	1.63	1.46	1.33	1.24	1.08	1.00	1.00
Grupa 3	1357.20	452.40	226.20	150.80	120.86	75.40	56.55	37.70	14.41	3.08	2.43	2.28	2.05	1.75	1.52	1.36	1.14	1.00	1.00
Grupa 4	1079.19	359.73	179.87	119.91	91.06	53.19	36.97	26.15	11.72	3.22	2.43	2.49	2.02	1.81	1.58	1.37	1.17	1.00	1.00
Grupa 491	385.43	128.48	64.24	42.83	32.52	19.00	13.20	9.34	4.19	3.22	2.43	2.49	2.02	1.81	1.58	1.37	1.17	1.00	1.00
Grupa 5	1122.84	374.28	187.14	124.76	91.13	56.63	37.16	23.89	12.39	3.16	2.43	2.23	1.98	1.71	1.46	1.28	1.11	1.00	1.00
Grupa 6	1313.10	437.70	218.85	145.90	112.61	68.54	47.00	29.38	13.71	3.06	2.57	2.31	2.04	1.83	1.52	1.34	1.12	1.00	1.00
Grupa 7	1350.63	450.21	225.11	150.07	113.57	70.98	41.57	27.38	13.18	3.38	2.44	2.16	1.86	1.72	1.49	1.29	1.14	1.00	1.00
Grupa 8	994.05	331.35	165.68	110.45	84.25	54.52	30.44	20.53	9.20	2.95	2.40	2.22	1.97	1.68	1.42	1.26	1.08	1.00	1.00

Źródło: Opracowanie własne.

