

Table of Contents

Table of Contents	1
Lekcja 16 - Dowody księgowy	2
Dowody księgowy	2
Dowód księgowy a podatek dochodowy	3
Dokument elektroniczny jako dowód księgowy	3
Dowody księgowy wyłącznie w formie papierowej	5
Ksero rachunku jako dowód księgowy	5
Wydruk wyciągu bankowego jako dowód księgowy	6
Potwierdzenie rezerwacji lotniczej jako dowód księgowy	6
Opłaty za parkowanie, przejazdy autostradą, bilety wstępu	7
Numer księgowania na dokumencie	7
Termin na zaksięgowanie dokumentu	8
Korygowanie błędów	9
Błędy w dowodach	9
Błędy w zapisach	10
Korekta dokumentem korygującym	10
Korygowanie błędów po dniu bilansowym	12
Instrukcja obiegu i kontroli dokumentów księgowych	15
Zmiana polityki rachunkowości	15

Lekcja 16 - Dowody księgowo

Lekcja, którą czytasz pochodzi z drugiej części kursu, poświęconej problemom praktycznym. Skoncentrujemy się w tej lekcji na zagadnieniach związanych z dowodami księgowymi i techniką sporządzania zapisów księgowych. Dowiesz się z niej między innymi, jakie szczególne wymagania powinny spełniać poszczególne rodzaje dowodów, w tym sporządzone elektronicznie, które z nich muszą zostać koniecznie wydrukowane, i dla których nie jest to obligatoryjne. Wiele miejsca poświęcimy problemom, jakie powodują błędy w dowodach księgowych i sposobom na rozwiązanie tych problemów.

Zgodnie z przepisami prawa bilansowego do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić – w postaci zapisu – każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie. Mówi o tym art. 20 ust. 1 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości.

Podstawą zapisów są dowody księgowe stwierdzające dokonanie operacji gospodarczej. Ich rzetelność determinuje zgodnie z rzeczywistością odzwierciedlenie operacji gospodarczych w księgach rachunkowych jednostki, a co za tym idzie prawidłowość sporządzanych na podstawie zapisów w księgach rachunkowych sprawozdań finansowych czy rozliczeń podatkowych. Dowody księgowe odgrywają istotną rolę w procesie księgowania, a zatem ważna jest ich wiarygodność.

dowód księgowy



Zapisy księgowe

Operacje, które miały miejsce w jednostce, muszą znaleźć odzwierciedlenie w zapisach w księgach rachunkowych. Zapisów w księgach rachunkowych dokonuje się w sposób trwały, bez pozostawiania miejsc pozwalających na późniejsze dopiski lub zmiany.

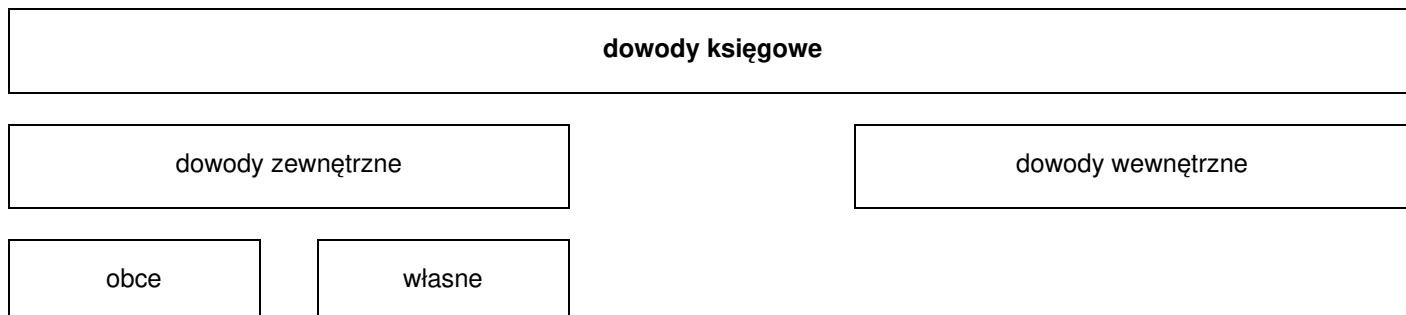
Dowody księgowe

Dowodem księgowym jest każdy dokument, który stanowi podstawę dokonania zapisu w księgach rachunkowych: faktura i rachunek, dowód kasowy i bankowy oraz różnorodne dokumenty wewnętrzne, np. potwierdzające podróż służbową itp.

Aby dokument można było uznać za dowód księgowy, musi odpowiadać określonym wymaganiom. Przede wszystkim dowód księgowy powinien zawierać pewne elementy niezbędne do szczegółowego odzwierciedlenia dokonanej operacji gospodarczej (powinien być zgodny z rzeczywistym jej przebiegiem), a także kompletny i bez błędów rachunkowych.

Wśród dowodów księgowych wyróżnia się między innymi:

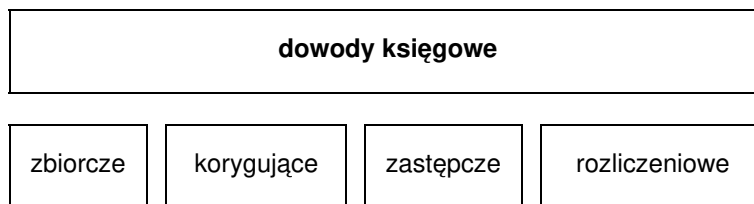
- dowody **zewnętrzne obce** – dokumenty otrzymane od zewnętrznych kontrahentów, np. faktury, rachunki, noty księgowe,
- dowody **zewnętrzne własne** – dokumenty wystawiane przez jednostkę i przekazywane w oryginale kontrahentowi, np. faktury, rachunki, noty księgowe,
- dowody **wewnętrzne** – dokumentujące operacje wewnątrz jednostki, np. listy płac, polecenia księgowania amortyzacji.



Podstawą zapisów mogą być również sporządzone przez jednostkę dowody księgowe (art. 20 ust. 3 ustawy o rachunkowości):

- **zbiorcze** – służące do dokonania łącznych zapisów zbioru dowodów źródłowych, które muszą być w dowodzie zbiorczym pojedynczo wymienione, np. zbiorcze ujęcie faktur dokumentujących sprzedaż w systemie billingowym; dowody te sporządzone są dla grup operacji jednorodnych, powtarzających się z dużą częstotliwością, np. raport kasowy;

- **korygujące poprzednie zapisy** – polecenia księgowania (PK), którymi dokonuje się stornowania błędnego zapisu i ponownego poprawnego ujęcia;
- **zastępcze** – wystawione do czasu otrzymania zewnętrznego obcego dowodu źródłowego, np. obciążenie kosztów za pomocą polecenia księgowania, do czasu, kiedy faktura zakupu dokumentująca te koszty dotrze do jednostki;
- **rozliczeniowe** – ujmujące już dokonane zapisy według nowych kryteriów klasyfikacyjnych, np. przeksięgowanie otrzymanej wpłaty z konta technicznego na konto właściwych należności.



Co istotne, dokumenty zastępcze w pewnych sytuacjach mogą stanowić podstawę do trwałego ujęcia operacji gospodarczych w księgach rachunkowych. W przypadku uzasadnionego braku możliwości uzyskania zewnętrznych obcych dowodów źródłowych kierownik jednostki może zezwolić na udokumentowanie operacji gospodarczej za pomocą księgowych dowodów zastępczych, sporządzonych przez osoby dokonujące tych operacji.

Nie może to jednak dotyczyć operacji gospodarczych, których przedmiotem są zakupy opodatkowane podatkiem od towarów i usług oraz skup metali nieżelaznych od ludności (art. 20 ust. 4 ustawy o rachunkowości).

Dowód księgowy a podatek dochodowy

Dowód księgowy poprawny pod względem wymagań prawa bilansowego jest wiarygodnym dowodem z punktu widzenia podatku dochodowego. Za dzień poniesienia kosztu uzyskania przychodów co do zasady uważa się dzień, na który ujęto koszt w księgach rachunkowych (zaksięgowano) na podstawie otrzymanej faktury (rachunku), albo dzień, na który ujęto koszt na podstawie **innego dowodu** w razie braku faktury (rachunku) (art. 15 ust. 4e ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, dalej: ustawa o CIT).

Jako że podatnicy wysokość dochodu (straty), podstawę opodatkowania i wysokość należnego podatku za rok podatkowy określają, opierając się na ewidencji rachunkowej prowadzonej zgodnie z odrębnymi przepisami (a więc zgodnie z ustawą o rachunkowości) (art. 9 ustawy o CIT), ten „inny dowód” będący podstawą zaliczenia kosztu do kosztów uzyskania przychodów to dowód, który w myśl wymogów ustawy o rachunkowości może stanowić dowód księgowy. Dalej przedstawiamy niektóre z problemów praktycznych, jakie mogą pojawić się podczas klasyfikowania dokumentów jako dowodów księgowych.

Dokument elektroniczny jako dowód księgowy

Czy dokument RW wystawiony wyłącznie w wersji elektronicznej będzie dokumentem wystarczającym do ujęcia go w księgach rachunkowych?

Jednostka wdrożyła system finansowo-księgowy klasy ERP i zastanawia się nad możliwością ograniczenia liczby drukowanych dokumentów. Czy jeżeli dokument RW (wydania z magazynu materiałów) będzie wystawiony tylko w systemie jako dokument elektroniczny przez użytkownika, który ma w systemie swoje indywidualne konto i hasło, a odbiór materiału potwierdzi w systemie inny użytkownik, również posiadający swoje konto i hasło (informacje o tym, kto wydał i kto przyjął materiał, widoczne są w systemie), to czy będzie to wystarczające, aby elektroniczny dokument RW był dokumentem księgowym dla celów ustawy o rachunkowości?

Dodajmy, że stosownie do art. 21 ust. 4 ustawy o rachunkowości dokumenty potwierdzające wydanie aktywów powinny być podpisane.

Elektroniczny dokument RW jest prawidłowym dowodem księgowym z punktu widzenia ustawy o rachunkowości.

Ustawa ta nie zawiera zapisu, z którego wynikałoby, że dowód księgowy musi posiadać wyłącznie formę papierową, wskazuje natomiast, że za równoważne z dowodami źródłowymi uważa się zapisy w księgach rachunkowych, wprowadzane automatycznie.

**Zapisy wprowadzone automatycznie do ksiąg rachunkowych (systemu FK)
uważa się za równoważne zapisom dokonany na podstawie dowodów
źródłowych, jeżeli spełniają co najmniej następujące warunki**

(art. 20 ust. 5 ustawy o rachunkowości):

- uzyskają trwale czytelną postać zgodną z treścią odpowiednich dowodów księgowych określoną w art. 21 ust. 1 pkt 2–4 ustawy o rachunkowości,
- możliwe jest stwierdzenie źródła ich pochodzenia oraz ustalenie osoby odpowiedzialnej za ich wprowadzenie,
- stosowana procedura zapewnia sprawdzenie poprawności przetworzenia odnośnych danych oraz kompletności i identyczności zapisów,
- dane źródłowe w miejscu ich powstania są odpowiednio chronione, w sposób zapewniający ich niezmienność, przez okres wymagany do przechowywania danego rodzaju dowodów księgowych.

Elementy, które każdy dowód księgowy powinien posiadać, to:

Elementy dowodu księgowego (art. 21 ust. 1 i 1a ustawy o rachunkowości)	Charakter elementu
rodzaj dowodu i jego numer identyfikacyjny (pkt 1)	obowiązkowy
strony (nazwy, adresy) dokonujące operacji gospodarczej (pkt 2)	obowiązkowy
opis operacji oraz jej wartość (pkt 3)	obowiązkowy
data dokonania operacji, data sporządzenia dowodu – gdy dowód został sporządzony pod inną datą niż data dokonania operacji (pkt 4)	obowiązkowy
podpis wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów (pkt 5)	fakultatywny, pod pewnymi warunkami
stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania (pkt 6)	fakultatywny, pod pewnymi warunkami

W myśl art. 21 ust. 1a ustawy o rachunkowości można zaniechać zamieszczania na dowodzie danych, o których mowa w ust. 1 pkt 5 i 6, jeżeli wynika to z odrębnych przepisów lub techniki dokumentowania zapisów księgowych. A zatem możliwe jest pominięcie podpisu na dokumencie i zastąpienie go informacjami systemowymi o osobach uczestniczących w dokumentowaniu danej operacji ze względu na technikę dokumentowania zapisów księgowych.

Ważne!

Można zaniechać zamieszczania na dowodzie danych, o których mowa:

- w ust. 1 pkt 1–3 i 5, jeżeli wynika to z odrębnych przepisów,
- ust. 1 pkt 6, jeżeli wynika to z techniki dokumentowania zapisów księgowych.

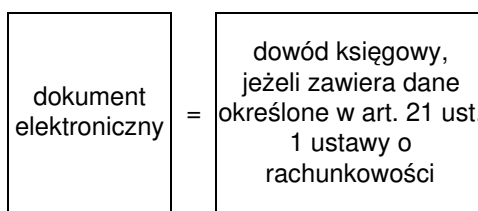
Ustawa o rachunkowości nie zawiera definicji **dokumentu elektronicznego**. Pojęcie to wyjaśnia stanowisko Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie niektórych zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych, stanowiące załącznik do uchwały nr 5/10 Komitetu Standardów Rachunkowości z 13 kwietnia 2010 r. (Dz. Urz. Min. Fin. nr 6, poz. 26, dalej: stanowisko KSR).

Wskazuje ono, że określenie „dokument elektroniczny” odnosi się do formy dokumentu, jak np. elektroniczna faktura, wydruk z systemu bankowości internetowej, elektroniczny dokument magazynowy, elektroniczny bilet lotniczy, dane z systemów billingowych itp. (pkt 7 stanowiska KSR). Podkreśliły raz jeszcze, że dokument elektroniczny, jak każdy dowód księgowy, powinien zawierać wszystkie dane wskazane w art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości z uwzględnieniem uproszczeń, o których mowa w art. 21 ust. 1a ww. ustawy.

Przykłady dokumentów elektronicznych (pkt 7 stanowiska KSR):	
dokument elektroniczny	elektroniczna faktura
	wydruk z systemu bankowości internetowej
	elektroniczny dokument magazynowy
	elektroniczny bilet lotniczy
	dane z systemów billingowych itd.

Zgodnie ze stanowiskiem KSR jednostka może wprowadzać zapisy do ksiąg rachunkowych na podstawie dokumentów elektronicznych stanowiących dowody księgowe (pkt 8 stanowiska). Tym samym Komitet Standardów Rachunkowości wyraźnie wskazuje, że jednostka może księgować operacje gospodarcze albo na podstawie dowodów księgowych mających formę papierową, albo na podstawie dowodów księgowych mających formę elektroniczną.

Zatem jeżeli dokument ma formę elektroniczną i zawiera wszystkie elementy, jakich wymaga się od dowodu księgowego, to stanowi pełnoprawną podstawę księgowania i nie wymaga dodatkowego drukowania. Jednostka może zatem nie drukować dowodów magazynowych PZ, RW, WZ.



Dowody księgowe wyłącznie w formie papierowej

Jakie dokumenty księgowe bezwzględnie wymagają formy papierowej? Czy można nie drukować raportu kasowego?

Nie ma konieczności drukowania raportu kasowego.

Artykuł 73 ust. 1 ustawy o rachunkowości wskazuje, że dowody księgowe i dokumenty inwentaryzacyjne przechowywane są w oryginalnej postaci. Jednakże stosownie do art. 73 ust. 2 ww. ustawy treść dowodów księgowych może być po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego przeniesiona na informatyczne nośniki danych, pod warunkiem że pozwalają one zachować w trwałej postaci zawartość dowodów, a jednostka posiada urządzenia pozwalające na odtworzenie dowodów w postaci wydruków (o ile inne przepisy nie stanowią inaczej). Ustawodawca wyraźnie wskazuje, że taki sposób archiwizowania danych nie dotyczy wszystkich dokumentów.

Dokumenty, które należy drukować i przechowywać w papierowej postaci (art. 73 ust. 2 ustawy o rachunkowości)
<ul style="list-style-type: none"> • dokumenty związane z przeniesieniem praw majątkowych do nieruchomości • dokumenty związane z powierzeniem odpowiedzialności za składniki aktywów • znaczące umowy i inne ważne dokumenty określone przez kierownika jednostki

Ksero rachunku jako dowód księgowy

Czy kserokopia rachunku dokumentującego zakup może być dowodem księgowym dla potrzeb rachunkowych?

Przypomnijmy, że zgodnie z ustawą o rachunkowości podstawą zapisów w księgach rachunkowych są następujące dowody źródłowe:

- dowody zewnętrzne obce – otrzymane od kontrahentów,
- dowody zewnętrzne własne – przekazywane w oryginale kontrahentom,
- dowody wewnętrzne – dotyczące operacji wewnątrz jednostki.

Kserokopia rachunku dokumentującego zakup nie jest dowodem źródłowym w myśl przytoczonego powyżej art. 20 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Co do zasady udokumentowanie zakupu powinno nastąpić na podstawie oryginalnych dokumentów zewnętrznych.

Ustawa o rachunkowości przewiduje w art. 20 ust. 4 wyjątek: w razie uzasadnionego braku możliwości uzyskania zewnętrznych obcych dowodów źródłowych kierownik jednostki może zezwolić na udokumentowanie operacji gospodarczej za pomocą księgowych dowodów zastępczych, sporządzonych przez osoby dokonujące tych operacji. Nie może to jednak dotyczyć operacji gospodarczych, których przedmiotem są zakupy opodatkowane podatkiem od towarów i usług oraz skup metali nieżelaznych od ludności.

w razie uzasadnionego braku
możliwości uzyskania
zewnętrznych obcych
dowodów źródłowych

dowód
zastępczy

Jako że rachunek nie dokumentuje sprzedaży opodatkowanej VAT, to jego kserokopia może – po uzyskaniu zgody kierownika jednostki – być dowodem księgowym dokumentującym operację gospodarczą zakupu.

Wydruk wyciągu bankowego jako dowód księgowy

Czy wyciąg bankowy będący wydrukiem komputerowym banku bez pieczętki i bez podpisu może być dowodem księgowym? Czy ma tu zastosowanie art. 21 ust. 1a ustawy o rachunkowości?

Wyciąg bankowy wydrukowany z internetu może być dowodem księgowym.

Zgodnie ze stanowiskiem Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie niektórych zasad prowadzenia ksiąg rachunkowych termin „dokument elektroniczny” odnosi się również do wydruków z systemu bankowości internetowej. Dokument elektroniczny stanowiący dowód księgowy powinien spełniać wymogi dla dowodów księgowych wskazane w art. 21 ust. 1 ustawy, z uwzględnieniem uproszczeń, o których mowa w art. 21 ust. 1a ustawy, mianowicie można zaniechać zamieszczania podpisu wystawcy dowodu oraz osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów, jeżeli wynika to z odrębnych przepisów albo techniki dokumentowania zapisów księgowych.

Brak konieczności zawierania stempla i podpisu na wyciągu bankowym wynika z ustawy z 29 sierpnia 1997 r. – Prawo bankowe. W świetle art. 7 ust. 1 i 2 Prawa bankowego oświadczenia woli związane z dokonywaniem czynności bankowych mogą być składane w postaci elektronicznej. Dokumenty związane z czynnościami bankowymi mogą być sporządzane na informatycznych nośnikach informacji, jeżeli dokumenty te będą w sposób należyty utworzone, utrwalone, przekazane, przechowywane i zabezpieczone.

Usługi związane z zabezpieczeniem tych dokumentów mogą być wykonywane przez banki, spółki tworzone przez banki z innymi podmiotami, a także przedsiębiorstwa pomocniczych usług bankowych.

Przepisy nie określają, na czym urządzeniu drukującym (banku czy klienta) należy drukować wyciągi. Wobec tego klient banku może sam wykonać wydruk wyciągów i uznać je na podstawie przywołanych przepisów za dowód księgowy.

Potwierdzenie rezerwacji lotniczej jako dowód księgowy

Czy dokumentem wystarczającym do ujęcia kosztu może być potwierdzenie z firmy lotniczej o rezerwacji biletów?

Wyobraźmy sobie sytuację, w której pracownik, rozliczając koszty zagranicznej podróży służbowej, załączył pod rozliczenie wydruk ze strony internetowej potwierdzający rezerwację biletów lotniczych. W rezerwacji biletów lotniczych wyszczególniono: opis operacji i jej wartość w walucie obcej, datę dokonania operacji, określenie sprzedawcy (linie lotnicze), a w określeniu nabywcy – nazwisko delegowanego w podróż służbową pracownika. Potwierdzenie to nie zawiera nazwy jednostki i jej adresu. Pracownik twierdzi, że nie ma możliwości uzyskania faktur dotyczących zakupu biletów.

Wydruk potwierdzenia rezerwacji może stanowić dowód poniesienia kosztów w podróży służbowej pracownika, jako dowód zastępczy.

Do rozliczenia podróży służbowej konieczne jest udokumentowanie poniesionych wydatków zgodnie z obowiązującymi przepisami i szczegółowymi zapisami zawartymi w układzie zbiorowym pracy, regulaminie wynagradzania lub umowie o pracę.

W myśl art. 775 ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy, dalej: k.p.) pracownikowi wykonującemu na polecenie

pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową. Warunki wypłacania należności z tytułu podróży służbowej pracownikowi niezatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej określa się w układzie zbiorowym pracy lub w regulaminie wynagradzania albo w umowie o pracę, jeżeli pracodawca nie jest objęty układem zbiorowym pracy bądź nie jest obowiązany do ustalenia regulaminu wynagradzania.

Zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 29 stycznia 2013 r. w sprawie należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej z tytułu podróży służbowej zwrot kosztów przejazdu obejmuje cenę biletu określonego środka transportu, z uwzględnieniem przysługującej pracownikowi ulgi na dany środek transportu, bez względu na to, z jakiego tytułu ulga ta przysługuje. W przypadku podróży zagranicznej pracownik do rozliczenia kosztów podróży załącza dokumenty (rachunki) potwierdzające poszczególne wydatki; nie dotyczy to diet oraz wydatków objętych ryczałtami.

Jeżeli uzyskanie dokumentu (rachunku) nie było możliwe, pracownik składa pisemne oświadczenie o dokonanych wydatku i przyczynach braku jego udokumentowania.

Zapamiętaj!

Brak faktury nie może pozbawiać pracownika możliwości zwrotu poniesionych kosztów związanych z podróżą służbową. Jeżeli uzyskanie dokumentu (faktury) nie było możliwe, pracownik powinien złożyć pisemne oświadczenie o poniesionym wydatku i przyczynach braku jego udokumentowania fakturą, dołączając wydruk ze strony internetowej potwierdzający rezerwację biletów.

Oplaty za parkowanie, przejazdy autostradą, bilety wstępu

Czy bilety wstępu na targi, pokazy i wystawy oraz bilety parkingowe za parkowanie samochodu stanowiącego własność pracownika odbywającego podróż służbową mogą być uznane za dowód księgowy?

Z punktu widzenia ustawy o rachunkowości paragon fiskalny stanowi dowód księgowy i jako taki może być podstawą ujęcia wydatku w księgach rachunkowych.

Zgodnie z zasadami pracownikowi z tytułu podróży odbywanej w terminie i miejscu określonych przez pracodawcę przysługują diety oraz zwrot kosztów:

- przejazdów,
- noclegów,
- dojazdów środkami komunikacji miejscowej,
- **innych udokumentowanych wydatków**, określonych przez pracodawcę odpowiednio do uzasadnionych potrzeb.

Aby te inne udokumentowane wydatki, czyli dowody poniesionych opłat za parkowanie, przejazdy autostradą lub bilety wstępu, mogły stanowić dowód księgowy, a w związku z tym spełniały warunki, o których mowa w art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości, należy uzupełnić je o brakujące dane przez odpowiednie opisanie tych dowodów.

Przypomnijmy, że zgodnie z art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości dowód księgowy powinien zawierać co najmniej:

- określenie rodzaju dowodu i jego numeru identyfikacyjnego,
- określenie stron (nazwy, adresy) dokonujących operacji gospodarczej,
- opis operacji oraz jej wartość, jeżeli to możliwe, określoną także w jednostkach naturalnych,
- datę dokonania operacji, a gdy dowód został sporządzony pod inną datą – także datę sporządzenia dowodu,
- podpis wystawcy dowodu i osoby, której wydano lub od której przyjęto składniki aktywów,
- stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca oraz sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

Paragony nie zawierają wszystkich wskazanych powyżej danych. Nie oznacza to, że ich forma uniemożliwia zaewidencjonowanie kosztu w księgach rachunkowych, jeżeli jest on celowy i związany z przychodami jednostki. Dla właściwego udokumentowania wydatku należy uzupełnić paragon o dane nabywcy, podpis osoby, która dokonała zapłaty, opis, jakiego wydatku dotyczy (np. „Podróż służbowa w celu...”). Dane te można zamieścić bezpośrednio na paragonie.

Wskazówka

Koszty opłat parkingowych i innych wymienionych powyżej wydatków udokumentowane w sposób wymagany przepisami o rachunkowości mogą stanowić koszty uzyskania przychodów jednostki.

Numer księgowania na dokumencie

Czy na dokumentach księgowych zaksięgowanych w księgach rachunkowych należy obowiązkowo umieszczać numer, pod jakim zostały ujęte one w księgach? Czy wystarczy to, że numer własny dokumentu, np. numer faktury otrzymanej od dostawcy, zapisany został w księgach rachunkowych, co umożliwi powiązanie dokumentu źródłowego z zapisem w księdze?

Nie ma obowiązku umieszczania na dowodzie księgowym numeru, pod jakim został on wprowadzony do ksiąg rachunkowych. Natomiast zapis księgowy musi zawierać między innymi określenie rodzaju i numeru identyfikacyjnego dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu.

Elementy zapisu księgowego (art. 23 ust. 2 ustawy o rachunkowości)	Charakter elementu
data dokonania operacji gospodarczej	obowiązkowy
rodzaj i numer identyfikacyjny dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu oraz jego datę, jeżeli różni się ona od daty dokonania operacji	obowiązkowy
zrozumiały tekst, skrót lub kod opisu operacji, z tym że należy posiadać pisemne objaśnienia treści skrótów lub kodów	obowiązkowy
kwota i data zapisu	obowiązkowy
oznaczenie kont, których dotyczy	obowiązkowy

Księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco (art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości). Zatem jednym z warunków uznania ksiąg rachunkowych za prawidłowe jest zapewnienie ich **sprawdzalności**. Wymóg ten zobowiązuje jednostki do tego, aby wprowadzając operację gospodarczą do ksiąg rachunkowych, wskazywały w zapisie księgowym między innymi rodzaj i numer dowodu księgowego stanowiącego podstawę zapisu (art. 23 ust. 2 pkt 2 i art. 24 ust. 4 pkt 1 ustawy o rachunkowości).

Punkt 6 art. 21 ust. 1 ustawy o rachunkowości wskazuje, że dowód księgowy musi zawierać stwierdzenie sprawdzenia i zakwalifikowania dowodu do ujęcia w księgach rachunkowych przez wskazanie miesiąca i sposobu ujęcia dowodu w księgach rachunkowych (dekretacja), podpis osoby odpowiedzialnej za te wskazania.

Oznacza to, że na dowodzie księgowym należy umieścić dekretację, czyli określenie sposobu księgowania (np. 402/202), oraz należy wskazać miesiąc, w którym dowód został wprowadzony do ksiąg rachunkowych (np. listopad). Ustawa o rachunkowości nie nakłada na jednostki obowiązku umieszczania na dowodzie księgowym informacji o numerze, pod jakim został on zaksięgowany.

Termin na zaksięgowanie dokumentu

Czy istnieje termin, do którego trzeba zaksięgować dokumenty za poprzedni miesiąc (np. do 10. dnia następnego miesiąca)?

Księgi rachunkowe powinny być prowadzone bieżąco (art. 24 ust. 1 ustawy o rachunkowości). Księgi uznaje się za prowadzone bieżąco, gdy:

- pochodzące z nich informacje umożliwiają sporządzenie w terminie obowiązujących jednostkę sprawozdań finansowych i innych sprawozdań, w tym deklaracji podatkowych, oraz dokonanie rozliczeń finansowych,
- zestawienia obrotów i sald kont księgi głównej są sporządzane przynajmniej za poszczególne okresy sprawozdawcze, nie rzadziej niż na koniec miesiąca, w terminie, o którym mowa w pkt 1, a za rok obrotowy – nie później niż do 85. dnia po dniu bilansowym,
- ujęcie wpłat i wypłat gotówką, czekami i weksłami obcymi oraz obrotu detalicznego i gastronomii następuje w tym samym dniu, w którym zostały dokonane (art. 24 ust. 5 ustawy o rachunkowości).

Zapamiętaj

Z przytoczonych powyżej przepisów wynika, że dokumenty powinny być zaksięgowane w terminie, który umożliwia

sporządzanie sprawozdań finansowych i deklaracji podatkowych, czyli przykładowo do 20. dnia następnego miesiąca.

Korygowanie błędów

Jak wyeliminować z ksiąg rachunkowych błędny zapis? W jaki sposób można poprawiać błędy w dowodach księgowych?

Księgi rachunkowe należy prowadzić w sposób bezbłędny, co zapewnia rzetelność, ciągłość zapisów i procedur obliczeniowych w danym okresie sprawozdawczym (art. 24 ust. 3 ustawy o rachunkowości).

Dowody księgowe powinny być rzetelne, to jest zgodne z rzeczywistym przebiegiem operacji gospodarczej, którą dokumentują, kompletne, zawierające co najmniej dane określone w art. 21 ustawy o rachunkowości oraz wolne od błędów rachunkowych. Niedopuszczalne jest dokonywanie w dowodach księgowych wymazywania i przeróbek (art. 22 ustawy o rachunkowości).



Mówiąc o błędach i ich korektach, należy rozróżnić:

- korekty w dowodach źródłowych,
- korekty zapisów ujętych w księgach rachunkowych.

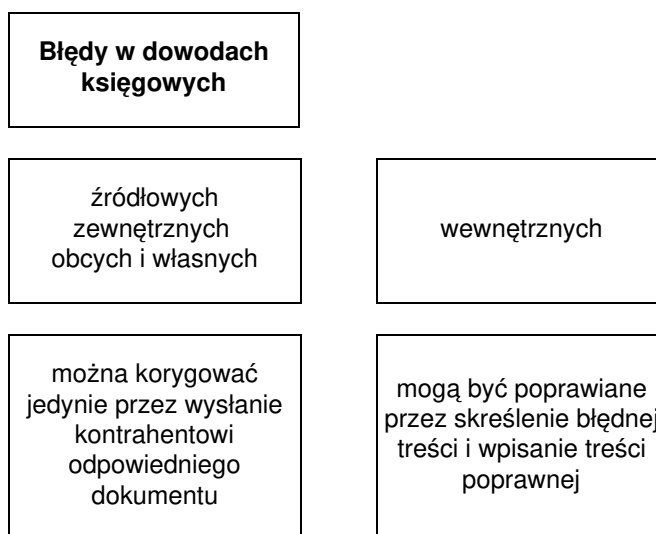
Błędy w dowodach

Sposób poprawiania błędów w dowodach wskazany jest w art. 22 ust. 2 i 3 ustawy o rachunkowości.

Błędy w dowodach źródłowych zewnętrznych obcych i własnych można korygować jedynie przez wysłanie kontrahentowi odpowiedniego dokumentu zawierającego sprostowanie wraz ze stosownym uzasadnieniem, chyba że inne przepisy stanowią inaczej.

Błędy w dowodach wewnętrznych mogą być poprawiane przez skreślenie błędnej treści lub kwoty, z utrzymaniem czytelności skreślonych wyrażeń lub liczb, wpisanie treści poprawnej i daty poprawki oraz złożenie podpisu osoby do tego upoważnionej, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej.

Nie można poprawiać pojedynczych liter lub cyfr.



Zwróćmy uwagę na błędy w dowodach źródłowych zewnętrznych (obcych oraz własnych). Korekta w tych dowodach polega na wystawieniu odpowiedniego dokumentu (faktury korygującej lub noty korygującej) zawierającego uzasadnienie poprawki. Z kolei błędy w dowodach wewnętrznych mogą być poprawiane tylko w taki sposób, który umożliwi odczytanie wcześniejszych treści i liczb.

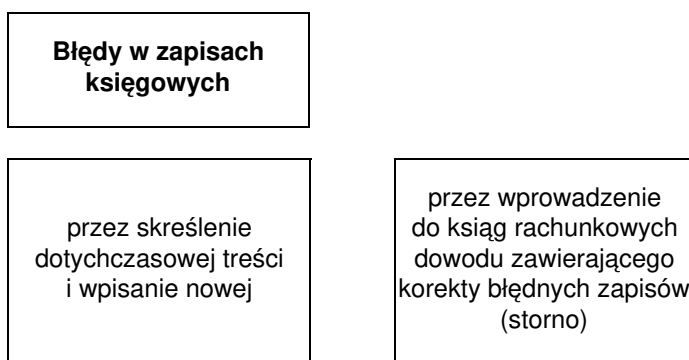
Błędy w zapisach

Błędne zapisy księgowe to np.:

- ujęcie operacji księgowej na niewłaściwych kontach księgowych,
- ujęcie operacji księgowej w niewłaściwej kwocie,
- pominięcie zapisu księgowego,
- wprowadzenie zapisu księgowego dwukrotnie.

Sposób poprawiania błędnych zapisów wskazano w art. 25 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości. Korygowanie tych błędów zależy od techniki prowadzenia ksiąg rachunkowych. Stwierdzone błędy w zapisach poprawia się:

- przez skreślenie dotychczasowej treści i wpisanie nowej, z zachowaniem czytelności błędnego zapisu, oraz podpisanie poprawki i umieszczenie daty, poprawki takie muszą być dokonane jednocześnie we wszystkich księgach rachunkowych i nie mogą nastąpić po zamknięciu miesiąca, lub
- przez wprowadzenie do ksiąg rachunkowych dowodu zawierającego korekty błędnych zapisów, dokonywane tylko zapisami dodatnimi albo tylko ujemnymi.



Przykład:

Korekta zapisu księgowego przez skreślenie

Operacja gospodarcza:

1. Zakończono inwestycję i przyjęto środki trwałe do użytkowania o wartości początkowej (OT): 50 000 zł

080 – Środki trwałe w budowie	010 – Środki trwałe
(Sp) 100 000 50 000 (1)	(1) 60 000 (1) 50 000 (parafka i data)

W razie korekty przez skreślenie należy pamiętać o zachowaniu czytelności błędnego zapisu, tzn. treść poprawiana nie może zostać zamazana, a jedynie przekreślona w taki sposób, aby z łatwością można ją było odczytać pomimo skreślenia.

Korekta dokumentem korygującym

W razie ujawnienia błędów w zapisach księgowych po zamknięciu miesiąca lub w przypadku prowadzenia ksiąg rachunkowych przy użyciu komputera błędy te poprawia się przez wprowadzenie do ksiąg rachunkowych zapisu korygującego na podstawie dowodu korygującego. Wszelkie korekty wprowadza się do ksiąg rachunkowych zapisami dodatnimi albo ujemnymi, zgodnie z zasadą podwójnego zapisu.

Storno czarne polega na dokonaniu zapisu korygującego przy wykorzystaniu liczb dodatnich. Innymi słowy, storno czarne ma postać zapisów dodatnich po przeciwnej stronie konta, na którym pierwotnie ujęto zapis błędny. Storno to rozlicza wcześniej zapisaną błędną wartość, niemniej jednak obie kwoty powodują zawyżenie obrotów strony Wn i Ma danego konta.

W przeciwieństwie do storna czarnego, **storno czerwone** pozostawia sumy na koncie według stanu przed błędnym zapisem. Storno czerwone polega na dokonaniu zapisu korygującego na tych samych kontach i po tych samych stronach co zapis błędny za pomocą liczb ujemnych. Zapisu korygującego dokonuje się kolorem czerwonym lub czarnym w ramce, jeżeli

księgi rachunkowe prowadzone są ręcznie, a w razie prowadzenia ksiąg przy użyciu komputera stosuje się znak „minus”.

Przykład:

Storno czarne

Koszty prowadzenia rachunku bankowego pomyłkowo ujęte zostały na koncie *Koszty finansowe*, zamiast na koncie *Usługi obce*.

1. Zaksięgowanie opłaty bankowej (WB):

Strona Wn konta 751 – <i>Koszty finansowe</i> :	100
Strona Ma konta 131 – <i>Rachunek bieżący</i> :	100

2. Anulowanie operacji – storno czarne (PK):

Strona Wn konta 131 – <i>Rachunek bieżący</i> :	100
Strona Ma konta 751 – <i>Koszty finansowe</i> :	100

3. Zaksięgowanie opłaty bankowej – prawidłowy zapis operacji (PK)

Strona Wn konta 402 – <i>Usługi obce</i> :	100
Strona Ma konta 131 – <i>Rachunek bieżący</i> :	100

751 – Koszty finansowe	131 – Rachunek bieżący				
(1) 100	100 (1)				
100 (2)	(2) 100				
100 100	100 (3)				
	100 200				
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="text-align: center; width: 50%;">402 – Usługi obce</th> <th style="width: 50%;"></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; padding: 5px;">(3) 100</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>		402 – Usługi obce		(3) 100	
402 – Usługi obce					
(3) 100					

Przykład:

Storno czerwone

Koszty prowadzenia rachunku bankowego pomyłkowo ujęte zostały na koncie *Koszty finansowe* zamiast na koncie *Usługi obce*.

1. Zaksięgowanie opłaty bankowej (WB):

Strona Wn konta 751 – <i>Koszty finansowe</i> :	100
Strona Ma konta 131 – <i>Rachunek bieżący</i> :	100

2. Anulowanie operacji – storno czerwone (PK):

Strona Wn konta 751 – <i>Koszty finansowe</i> :	100
---	-----

Strona Ma konta 131 – *Rachunek bieżący*: 100

3. Zaksięgowania opłaty bankowej – prawidłowy zapis operacji (PK):

Strona Wn konta 402 – *Usługi obce*: 100
Strona Ma konta 131 – *Rachunek bieżący*: 100

751 – Koszty finansowe

131 – Rachunek bieżący

<p>(1) 100</p> <p>(2) 100</p>	<p>100 (1)</p> <p>100 (2)</p> <p>100 (3)</p> <p>100</p>
-------------------------------	---

402 – Usługi obce

<p>(3) 100</p>	
----------------	--

Przystępując do wprowadzania korekt zapisów księgowych, należy zwrócić uwagę na właściwe udokumentowanie samego zapisu korygującego. Dowód korygujący jest dowodem księgowym, który musi posiadać cechy wymagane w art. 21 ustawy o rachunkowości.

Korygowanie błędów po dniu bilansowym

W przypadku zdarzenia występującego po dniu bilansowym polegającego na ujawnieniu błędu pojawić się mogą wątpliwości, w jaki sposób oraz którego roku księgi korygować. Księgi roku, którego błąd dotyczy (o ile zdarzenie wystąpiło przed zatwierdzeniem sprawozdania), czy księgi roku bieżącego, czyli roku, w którym ten błąd ujawniono?

Kwestie związane z ewidencją błędów ujawnionych po dniu bilansowym określono w Krajowym Standardzie Rachunkowości nr 7 (załącznik do komunikatu nr 3 Ministra Finansów z 25 czerwca 2012 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia Krajowego Standardu Rachunkowości nr 7 *Zmiany zasad (polityki) rachunkowości, wartości szacunkowych, poprawianie błędów, zdarzenia następujące po dniu bilansowym – ujęcie i prezentacja*; Dz.Urz. Min. Fin. poz. 34).

<p>Błędy wykryte po dniu bilansowym, a popelnione w roku obrotowym (roku, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe)</p>		
ujawnione przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego	zdarzenia istotne	skutki tych zdarzeń ujmuje się w księgach rachunkowych oraz koryguje się już sporządzone sprawozdanie finansowe za rok obrotowy
	zdarzenia nieistotne	skutki tych zdarzeń ujmuje się w księgach rachunkowych i sprawozdaniu finansowym roku, w którym informacje otrzymano

ujawnione po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego	skutki tych zdarzeń ujmuje się w księgach rachunkowych, gdym informacje te otrzymano
--	---

Błędy wykryte po dniu bilansowym popelnione w poprzednich latach obrotowych		
wykryte przed zatwierdzeniem sprawozdania finansowego za bieżący rok	błędy istotne	korekty należy ująć w księgach bieżącego roku, korygując odpowiednio kapitał własny, w pozycji <i>Zysk (strata) lat ubiegłych</i> ; ponadto korektę należy wykazać w odpowiedniej pozycji zestawienia zmian kapitału własnego (jeżeli jednostka go sporządza) oraz retrospektywnie przekształcać dane porównawcze sprawozdania finansowego
	błędy nieistotne	korekty należy dokonać w księgach rachunkowych roku bieżącego
ujawnione po zatwierdzeniu sprawozdania finansowego	skutki tych zdarzeń ujmuje się w księgach rachunkowych, gdym informacje te otrzymano	

Jeżeli błąd zostaje ujawniony **po** zatwierdzeniu sprawozdania finansowego, ale sprawozdanie to zostaje uznane za wierne i rzetelne (w przypadku błędów nieistotnych), wówczas błąd korygowany jest na bieżąco w księgach rachunkowych roku, w którym ten błąd wykryto.

Jeśli błąd zostaje ujawniony **po** zatwierdzeniu sprawozdania finansowego, ale sprawozdanie to nie może być uznane za spełniające wymogi zasady wiernego i rzetelnego obrazu, wtedy błąd należy skorygować na bieżąco w księgach rachunkowych roku, w którym ten błąd wykryto, przez księgowanie na koncie *Zysk/strata z lat ubiegłych* (art. 54 ust. 3 ustawy o rachunkowości).

Przykład:

Błąd istotny

W wyniku kontroli skarbowej przeprowadzonej w marcu 20xx r. za rok 20yy organ kontroli skarbowej wydał decyzję, w której stwierdzono uszczuplenie w zakresie podatku od nieruchomości na rzecz gminy za rok 20yy. Kwota zaniżenia wynosi 300 000 zł. Odsetki z tytułu zwłoki w zapłacie podatku od nieruchomości wynoszą 90 000 zł (w tym 5 000 zł za rok bieżący). Kierownik jednostki uznał, że jest to kwota istotna.

Ewidencja w księgach roku 20xx:

1. Kwota podatku wynikająca z decyzji UKS:

Strona Wn konta 820 – <i>Rozliczenie wyniku finansowego</i> :	300 000
Strona Ma konta 220 – <i>Rozrachunki publicznoprawne</i> :	300 000

2. Kwota odsetek z tytułu zwłoki w zapłacie zobowiązania podatkowego (dotycząca lat ubiegłych):

Strona Wn konta 820 – <i>Rozliczenie wyniku finansowego</i> :	85 000
Strona Ma konta 220 – <i>Rozrachunki publicznoprawne</i> :	85 000

3. Kwota odsetek z tytułu zwłoki w zapłacie zobowiązania podatkowego (dotycząca roku 20yy):

Strona Wn konta 751 – <i>Koszty finansowe</i> :	5000
Strona Ma konta 220 – <i>Rozrachunki publicznoprawne</i> :	5000

**820 – Rozliczenie
wyniku finansowego**

**220 – Rozrachunki
publicznoprawne**

(1) 300 000	
(2) 85 000	

	300 000 (1)
	85 000 (2)
	5 000 (3)

**751 – Koszty
finansowe**

	(3) 5 000
--	-----------

Jak widać z zaprezentowanych księgowani, kwota podatku dotyczącego roku 20yy pozostaje bez wpływu na wynik finansowy roku 20xx.

Przykład

Błąd nieistotny

W wyniku kontroli skarbowej przeprowadzonej w marcu 20xx r. za rok 20yy organ kontroli skarbowej wydał decyzję w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych za rok 20yy, w której stwierdzono zawyżenie kosztów uzyskania przychodu o 3 000 zł, co oznacza zaniżenie podatku dochodowego od osób prawnych o 570 zł. Odsetki z tytułu zwłoki w zapłacie podatku za 20yy r. wynoszą 100 zł (w tym 20 zł za rok bieżący). Kierownik jednostki uznał, że jest to kwota nieistotna.

Ewidencja w księgach roku 20xx:

1. Kwota podatku wynikająca z decyzji :

Strona Wn konta 870 – <i>Podatek dochodowy bieżący</i> :	570
Strona Ma konta 220 – <i>Rozrachunki publicznoprawne</i> :	570

2. Kwota odsetek z tytułu zwłoki w zapłacie zobowiązania podatkowego:

Strona Wn konta 751 – <i>Koszty finansowe</i> :	100
Strona Ma konta 220 – <i>Rozrachunki publicznoprawne</i> :	100

**870 – Podatek dochodowy
bieżący**

**220 – Rozrachunki
publicznoprawne**

(1) 570	
---------	--

	570 (1)
	100 (2)

751 – Koszty finansowe

(2) 100

Instrukcja obiegu i kontroli dokumentów księgowych

Czy jednostka ma ustawowy obowiązek posiadania instrukcji obiegu i kontroli dokumentów księgowych?

Z ustawy o rachunkowości nie wynika obowiązek posiadania instrukcji obiegu dokumentów księgowych. W art. 4 ustawy o rachunkowości mowa jedynie o obowiązku kierownika jednostki do właściwej organizacji rachunkowości, czyli takiej, która zapewni rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego. Ustawa o rachunkowości nie określa formy, w jakiej kierownik ma obowiązek ten dopełnić.

Nie ulega wątpliwości, że opracowany w formie instrukcji regulamin obiegu i kontroli dokumentów usprawnia organizację całego procesu rachunkowości. Instrukcja obiegu dokumentów powinna dotyczyć wszystkich dokumentów finansowych i księgowych, a także prawnych występujących w danej jednostce. Powinna zawierać zasady sporządzania, kontroli, obiegu i ewidencji dokumentów, które wywołują skutki finansowo-księgowe oraz skutki prawne, w szczególności:

- zasady wystawiania dowodów własnych,
- zasady przyjmowania dowodów obcych,
- zasady obiegu obu powyższych rodzajów dowodów,
- procedury kontroli dowodów księgowych, w tym uprawnień osób właściwych do zatwierdzania tych dowodów,
- zasady korekt dokumentów.

Zmiana polityki rachunkowości

Czy można zmienić politykę rachunkowości w połowie roku?

Do obowiązków kierownika jednostki należy ustalenie w formie pisemnej i aktualizowanie dokumentacji opisującej w języku polskim przyjęte przez jednostkę zasady (politykę) rachunkowości (art. 10 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości).

W celu rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji majątkowej i finansowej jednostka może, ze skutkiem od pierwszego dnia roku obrotowego, bez względu na datę podjęcia decyzji, zmienić dotychczas stosowane rozwiązania na inne, przewidziane ustawą o rachunkowości. W sprawozdaniu finansowym jednostki za rok obrotowy, w którym zmiany te nastąpiły, należy:

- podać przyczyny tych zmian,
- określić liczbowo ich wpływ na wynik finansowy,
- zapewnić porównywalność danych sprawozdania finansowego dotyczących roku poprzedzającego rok obrotowy, w którym dokonano zmian (art. 8 ust. 2 ustawy o rachunkowości).

Zmiany polityki rachunkowości należy wykazać w sprawozdaniu finansowym retrospektywnie. Oznacza to, że jednostka powinna:

- odnieść skutki zmiany przyjętych zasad polityki rachunkowości na kapitał (fundusz) własny, wykazując je jako zysk (stratę) z lat ubiegłych lub inną pozycję kapitałów (funduszy) własnych, jeżeli tak stanowią przepisy o rachunkowości,
- przekształcić retrospektywnie dane porównawcze w sprawozdaniu finansowym,
- wykazać skutki zmian przyjętych zasad (polityki) rachunkowości w odpowiedniej pozycji zestawienia kapitału (funduszu) własnego, jeżeli jednostka jest zobowiązana do jego sporządzenia.

Podjęcie retrospektywne polega na zastosowaniu zmienionych zasad rachunkowości, tak jakby były one stosowane od zawsze (pkt 2.8 KSR nr 7).

Zwróćmy uwagę, że zmiana zasad polityki rachunkowości nie stoi w sprzeczności z zasadą ciągłości. Przyjęte zasady

(politykę) rachunkowości należy stosować w sposób ciągły, dokonując w kolejnych latach obrotowych jednakowego grupowania operacji gospodarczych, wyceny aktywów i pasywów, w tym także odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych, ustalania wyniku finansowego i sporządzania sprawozdań finansowych, tak aby za kolejne lata informacje z nich wynikające były porównywalne. Wykazane w księgach rachunkowych na dzień ich zamknięcia stany aktywów i pasywów należy ująć w tej samej wysokości, w otwartych na następny rok obrotowy księgach rachunkowych (art. 5 ust. 1 ustawy o rachunkowości). Nie jest odstępstwem od zasady ciągłości zmiana stosowanych zasad (polityki) rachunkowości, o ile pozwoli to na wiarygodniejsze odzwierciedlenie sytuacji jednostki.

Według zaleceń zawartych w KSR nr 7 jednostka może w uzasadnionych przypadkach odstąpić od ciągłości stosowania przyjętych zasad (polityki) rachunkowości i zmienić je, dokonując retrospektywnego przekształcenia danych porównawczych, jeżeli uzna, że jest to konieczne dla jaśniejszego przedstawienia jej sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego (pkt 3.7 KSR nr 7).

Przykład

Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością zamierza dokonać zmian w polityce rachunkowości. Czy zmian tych należy dokonać uchwałą zarządu?

Jak wskazaliśmy powyżej, zmiany zasad (polityki) rachunkowości dokonuje kierownik jednostki. Kierownikiem jednostki w spółce z ograniczoną odpowiedzialnością jest zarząd spółki (art. 3 ust. 1 pkt 6 ustawy o rachunkowości), a zatem zmiana polityki rachunkowości wymaga podjęcia odpowiedniej uchwały przez zarząd spółki.

Przykład

Zmiana przyjętych stawek amortyzacji

Jednostka korzysta w ramach działalności z wielu licencji, zwłaszcza z programów komputerowych. Jak często należy obowiązkowo sprawdzać poprawność przyjętych okresów i stawek amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych? Czy zmiana stawek stanowi zmianę polityki rachunkowości?

Okres użytkowania wartości niematerialnych i prawnych powinien być adekwatny do okresu czerpania korzyści z tego składnika aktywów. Poprawność stosowanych okresów i stawek amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych powinna być przez jednostkę okresowo weryfikowana co najmniej na koniec roku obrotowego.

Ustawa o rachunkowości nakazuje okresową weryfikację przyjętych stawek amortyzacyjnych w celu sprawdzenia, czy stawki te są odpowiednie do okresu ekonomicznej użyteczności środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Poprawność stosowanych okresów i stawek amortyzacji środków trwałych i wartości niematerialnych powinna być przez jednostkę okresowo weryfikowana, z czym związana jest odpowiednia korekta dokonywanych w następnych latach obrotowych odpisów amortyzacyjnych.

Zmiana stawek amortyzacyjnych nie stanowi zmiany zasad (polityki) rachunkowości w myśl art. 8 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Odpisy w nowej wysokości naliczać należy od następnego roku obrotowego po roku, w którym dokonano weryfikacji i zdecydowano o zmianie stawki i okresu amortyzacji (art. 32 ust. 3 ustawy o rachunkowości).

Podejmując decyzję o zmianie stawki i okresu amortyzacji, trzeba pamiętać, że każda taka zmiana powinna mieć uzasadnienie ekonomiczne i nie może stać w sprzeczności z podstawowym celem rachunkowości, jakim jest rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji majątkowej i finansowej jednostki oraz jej wyniku finansowego.

Kończymy lekcję, w której omówiliśmy liczne sytuacje, związane z zapisami i dowodami księgowymi, mogące wzbudzać wątpliwości w codziennej praktyce.

Lekcja kolejna pochodzi z trzeciej części kursu i poświęcona jest analizie zyskowności.