

BIBLIOTEKA  
INFORLEX

DOROTA ADAMEK-HYSKA  
IZABELA MOTOWILCZUK

# Materiały i towary oraz produkty

– zespół 3 i 6 po zmianach



# SPIS TREŚCI

## **Materiały i towary oraz produkty – zespół 3 i 6 po zmianach**

Dorota Adamek-Hyska

<b>1. Zapasy, czyli rzeczowe aktywa obrotowe – objaśnienie podstawowych pojęć</b> . . .	5
<b>2. Zasady gospodarki materiałowej</b> . . . . .	7
2.1. Instrukcja magazynowa . . . . .	8
2.2. Magazynier . . . . .	15
<b>3. Obrót towarowy</b> . . . . .	15
<b>4. Zasady wyceny zapasów</b> . . . . .	16
4.1. Wycena materiałów . . . . .	17
4.2. Wycena towarów . . . . .	22
4.3. Wycena produktów gotowych, produkcji w toku i półfabrykatów . . . . .	24
<b>5. Dokumentacja zapasów</b> . . . . .	26
5.1. Dowód przyjęcia z zewnątrz – Pz . . . . .	27
5.2. Dowód przyjęcia do magazynu – Mp . . . . .	29
5.3. Dowód przesunięcia magazynowego – Mm . . . . .	30
5.4. Dowód rozchodu wewnętrznego – Rw . . . . .	30
5.5. Karta limitu materiałowego . . . . .	31
5.6. Dowód wydania na zewnątrz – Wz . . . . .	33
5.7. Protokół reklamacyjny . . . . .	34
5.8. Dokument przyjęcia wyrobów – Pw . . . . .	35
5.9. Protokół likwidacji produktów gotowych . . . . .	36
<b>6. Ewidencja zapasów</b> . . . . .	37
6.1. Ewidencja materiałów . . . . .	38
6.1.1. Konto 300 „Rozliczenie zakupu” . . . . .	38
6.1.2. Konto 310 „Materiały” . . . . .	39
6.1.3. Konto 340 „Odchylenia od cen ewidencyjnych materiałów” . . . . .	40
6.1.4. Schematy ewidencyjne w zakresie obrotu materiałowego . . . . .	40
6.1.5. Przykłady liczbowe w zakresie obrotu materiałowego . . . . .	46
6.2. Ewidencja towarów . . . . .	52
6.2.1. Konto 300 „Rozliczenie zakupu” . . . . .	52

6.2.2. Konto 330 „Towary”	53
6.2.3. Konto 340 „Odchylenia od cen ewidencyjnych towarów”	53
6.2.4. Schematy ewidencyjne w zakresie obrotu towarowego	54
6.2.5. Przykłady liczbowe w zakresie obrotu towarowego	57
6.3. Ewidencja produktów gotowych, półfabrykatów i produkcji w toku	61
6.3.1. Konto 600 „Produkty gotowe i półfabrykaty”	62
6.3.2. Konto 620 „Odchylenia od cen ewidencyjnych produktów”	62
6.3.3. Konto 640 „Rozliczenia międzyokresowe kosztów”	62
6.3.4. Schematy ewidencyjne w zakresie produktów gotowych, półfabrykatów i rozliczeń międzyokresowych kosztów	64
6.3.5. Przykłady liczbowe w zakresie produktów gotowych, półfabrykatów i rozliczeń międzyokresowych kosztów	68
<b>7. Zasady inwentaryzacji zapasów</b>	72
7.1. Spis z natury zapasów	74
7.2. Weryfikacja stanów ewidencyjnych zapasów z posiadaną dokumentacją	77
7.3. Rozliczenie różnic inwentaryzacyjnych w zapasach	78
<b>8. Zapasy a klasyfikacja budżetowa</b>	83
8.1. Paragraf 421 „Zakup materiałów i wyposażenia”	84
8.2. Paragraf 422 „Zakup środków żywności”	84
8.3. Paragraf 423 „Zakup leków, wyrobów medycznych i produktów biobójczych”	85

*Izabela Motowilczuk*

<b>9. Gospodarka zapasami w pytaniach i odpowiedziach</b>	85
9.1. Sposoby uwolnienia się od odpowiedzialności materialnej za niedobory magazynowe	85
9.2. Ewidencja środków obrotowych z darowizn od osób fizycznych i prawnych	89
9.3. Dokumentowanie zużycia materiałów odpisywanych bezpośrednio w koszty	91
9.4. Dokumentowanie, ewidencja i inwentaryzacja materiałów obcych (depozytów)	93
9.5. Postępowanie z materiałami objętymi reklamacją	96
9.6. Inwentaryzacja zapasów na strzeżonych składowiskach	97
9.7. Inwentaryzacja materiałów – warunki dokonywania kompensat oraz odpisów z tytułu ubytków naturalnych	99
9.8. Umowa o wspólnej odpowiedzialności materialnej magazynierów	104

# **Materiały i towary oraz produkty – zespół 3 i 6 po zmianach**

## **Wstęp**

Typowe jednostki sektora finansów publicznych, tj. jednostki budżetowe i samorządowe zakłady budżetowe, wykonują zadania administracyjne, socjalne, oświatowo-edukacyjne, kulturalne, z zakresu gospodarki mieszkaniowej, wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz czy też inne zadania o charakterze usługowym. Z realizacją tych zadań wiąże się konieczność zużycia różnych materiałów, często też wytwarzania wyrobów gotowych i sprzedaży towarów. Wielkość posiadanych zapasów, w istniejących warunkach zaopatrzeniowych lub produkcyjnych, powinna odpowiadać potrzebom i wykonywanym zadaniom danej jednostki sektora finansów publicznych. Podmioty te, podobnie jak każde inne przedsiębiorstwo, zobowiązane są do prowadzenia racjonalnej i efektywnej gospodarki zapasami, skupiającej się na maksymalnej redukcji zapasów i optymalizacji przepływów materiałowych, a tym samym do zapewnienia ich wielkości niezbędnej do prowadzenia działalności przy najmniejszych możliwych kosztach. Dlatego w zakresie zapasów istotne są:

- prawidłowa klasyfikacja,
- zasady wyceny bieżącej i bilansowej,
- ewidencja,
- właściwe zarządzanie i zabezpieczenie.

W opracowaniu scharakteryzowano podstawowe pojęcia w zakresie zapasów, tj. materiały, towary, produkty gotowe, półfabrykaty oraz produkcję w toku. Przedstawiono zasady ich wyceny, zasady sporządzania dowodów księgowych (np.: Pz, Mp, Mm, Wz) oraz podstawowe założenia ewidencyjne, uwzględniając aktualne przepisy prawa finansów publicznych i prawa bilansowego. Opracowanie zawiera także przykładową **Instrukcję magazynową**.

Autem opracowania jest podanie **praktycznych przykładów liczbowych** w zakresie wyceny i ewidencji poszczególnych rodzajów zapasów, a także wskazanie zasad ich inwentaryzacji. W lepszym zrozumieniu problematyki organizacji gospodarki magazynowej i prowadzenia ewidencji zapasów po-

mocne mogą być także **przykłady rozwiązań najczęstszych problemów** spotykanych w samorządowych jednostkach organizacyjnych, **stwierdzanych w trakcie kontroli przeprowadzanych przez regionalne lzby obrachunkowe** – a między innymi dotyczących:

- unormowań w zakresie odpowiedzialności materialnej magazynierów,
- prowadzenia ewidencji pozabilansowej i inwentaryzowania zapasów należących do innych jednostek organizacyjnych,
- zasad wyceny i ewidencji rzeczowych środków obrotowych nabywanych w drodze darowizn,
- warunków stosowania przy rozliczaniu inwentaryzacji materiałów kompensat i rozliczeń niedoborów z tytułu ubytków naturalnych.

Rozporządzeniem Ministra Finansów z 5 lipca 2010 r. dotyczącym szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont praktycznie nie zostały wprowadzone żadne nowe regulacje w zakresie ewidencji zapasów na kontach zespołu 3 i 6. Oznacza to, że opisy kont zespołu 3 i 6, poza kontem 300 „Rozliczenie zakupu”, pozostały bez zmian. Jednak ze względu na ogromną lukę w literaturze krajowej i prasie branżowej w zakresie omówienia szczegółowych zasad gospodarowania zapasami w jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych opracowanie to szczególnie zasługuje na uwagę służb finansowo-księgowych typowych jednostek sektora finansów publicznych.

DOROTA ADAMEK-HYSKA

## 1. Zapasy, czyli rzeczowe aktywa obrotowe – objaśnienie podstawowych pojęć

Pojęcie „rzeczowe aktywa obrotowe” definiuje ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor) w art. 3 ust. 1 pkt 19. Według tych regulacji rzeczowe aktywa obrotowe stanowią:

- **materiały** nabyte w celu zużycia na własne potrzeby,
- **produkty gotowe, produkcję w toku i półfabrykaty** wytworzone lub przetworzone przez jednostkę, zdadne do sprzedaży lub w toku produkcji,
- **towary nabyte w celu odprzedaży** w stanie nieprzetworzonym.

Są to zatem składniki aktywów obrotowych **przeznaczone do zbycia lub zużycia w ciągu 12 miesięcy od dnia bilansowego lub w ciągu normalnego cyklu operacyjnego właściwego dla danej działalności, jeżeli trwa on dłużej niż 12 miesięcy.**

W jednostkach sektora finansów publicznych zapasy stanowią głównie materiały, rzadziej zaś towary czy też produkty gotowe i półfabrykaty. Materiały mogą zatem występować w tych jednostkach pod różną postacią i mogą mieć różnorakie znaczenie ekonomiczne.

W jednostkach budżetowych i samorządowych zakładach budżetowych wyróżnić można rodzaje materiałów zużywanych w toku prowadzonej działalności wymienione w **tabeli 1.**

TABELA 1. Rodzaje materiałów

Kryterium klasyfikacyjne	Rodzaje materiałów
<b>Przeznaczenie</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ materiały podstawowe,</li> <li>■ materiały pomocnicze,</li> <li>■ paliwo,</li> <li>■ opakowania,</li> <li>■ części zapasowe maszyn, urządzeń i narzędzi zaliczanych do środków trwałych,</li> <li>■ opakowania,</li> <li>■ odpadki</li> </ul>
<b>Miejsce składowania</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ materiały w magazynie,</li> <li>■ materiały w przerobie,</li> <li>■ materiały w drodze</li> </ul>
<b>Wykonywanie obowiązków w zakresie ochrony i przydatności zasobów</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ zapasy prawidłowe,</li> <li>■ zapasy nieprawidłowe</li> </ul>