

Katowice, dnia 14 czerwca 2018 r.

Poz. 128

**ZARZĄDZENIE Nr 54**

**PREZESA WYŻSZEGO URZĘDU GÓRNICZEGO**

z dnia 14 czerwca 2018 r.

**w sprawie instrukcji inwentaryzacyjnej**

Na podstawie art. 4 ust. 5 zdanie pierwsze ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395, 398 i 650) zarządza się, co następuje:

§ 1. Ustala się instrukcję inwentaryzacyjną, stanowiącą załącznik do zarządzenia.

§ 2. Instrukcję inwentaryzacyjną stosuje się w Wyższym Urzędzie Górniczym, okręgowych urzędach górniczych oraz Specjalistycznym Urzędzie Górniczym.

§ 3. Nadzór i kontrolę nad prawidłowym wykonywaniem zadań określonych w instrukcji inwentaryzacyjnej sprawuje Główny Księgowy Wyższego Urzędu Górniczego.

§ 4. Traci moc zarządzenie nr 25 Prezesa Wyższego Urzędu Górniczego z dnia 1 września 2009 r. w sprawie instrukcji inwentaryzacyjnej (Dz. Urz. WUG z 2015 r. poz. 69).

§ 5. Zarządzenie wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2018 r.

Prezes Wyższego Urzędu Górniczego:  
*Adam Mirek*

Załącznik do zarządzenia nr 54 Prezesa Wyższego Urzędu Górniczego z dnia 14 czerwca 2018 r. (poz. 128)

## INSTRUKCJA INWENTARYZACYJNA

§ 1. Instrukcja inwentaryzacyjna została opracowana na podstawie przepisów ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395, 398 i 650).

§ 2. Instrukcja inwentaryzacyjna określa tryb i metody przeprowadzania inwentaryzacji aktywów i pasywów jednostek.

§ 3. Ilekroć w instrukcji inwentaryzacyjnej jest mowa o:

- 1) „jednostce” – rozumie się przez to Wyższy Urząd Górniczy, okręgowy urząd górniczy oraz Specjalistyczny Urząd Górniczy;
- 2) „kierownika jednostki” – rozumie się przez to Prezesa Wyższego Urzędu Górniczego;
- 3) „środkach trwałych” – rozumie się przez to:
  - a) podstawowe środki trwałe,
  - b) pozostałe środki trwałe w rozumieniu przepisów w sprawie gospodarki finansowej oraz rachunkowości w Wyższym Urzędzie Górniczym,
  - c) pozostałe środki trwałe, których wartość początkowa nie przekracza kwoty 1 000 zł brutto.

§ 4. Inwentaryzacja to ogół czynności mających na celu okresowe ustalenie lub sprawdzenie rzeczywistego stanu aktywów i pasywów jednostek i na tej podstawie:

- 1) doprowadzenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem rzeczywistym;
- 2) rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych za powierzone im mienie Wyższego Urzędu Górniczego, zwane dalej „mieniem”;
- 3) przeciwdziałanie nieprawidłowościom w gospodarowaniu mieniem.

§ 5. Każdą inwentaryzację przeprowadza się na podstawie polecenia kierownika jednostki.

§ 6. 1. Rzeczywisty stan aktywów i pasywów jednostki ustala się w drodze:

- 1) spisu z natury aktywów, wyceny ich wartości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych;
- 2) otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych;
- 3) porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami oraz weryfikacji realnej wartości aktywów i pasywów.

2. Inwentaryzacją, o której mowa w ust. 1 pkt 1, obejmuje się:

- 1) aktywa pieniężne, z wyjątkiem aktywów zgromadzonych na rachunkach bankowych;
- 2) papiery wartościowe;
- 3) rzeczowe składniki aktywów obrotowych;
- 4) środki trwałe, z wyjątkiem środków, do których dostęp jest znacznie utrudniony, oraz gruntów;
- 5) maszyny i urządzenia wchodzące w skład środków trwałych w budowie;
- 6) znajdujące się w jednostce składniki aktywów, będące własnością innych jednostek, powierzone jej do przechowania lub używania.

3. Inwentaryzacją, o której mowa w ust. 1 pkt 2, obejmuje się:

- 1) aktywa finansowe zgromadzone na rachunkach bankowych lub przechowywane przez inne jednostki;

- 2) udzielone pożyczki;
- 3) należności, z wyjątkiem:
  - a) należności spornych,
  - b) należności od pracowników,
  - c) należności od osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych;
- 4) powierzone kontrahentom własne składniki aktywów.

4. Inwentaryzacją, o której mowa w ust. 1 pkt 3, obejmuje się:

- 1) środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony, i grunty;
- 2) należności sporne i wątpliwe;
- 3) wartości niematerialne i prawne;
- 4) należności i zobowiązania związane ze stosunkiem pracy;
- 5) należności i zobowiązania wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych;
- 6) inne aktywa i pasywa niepodlegające spisowi z natury i uzgodnieniu sald.

§ 7. 1. Inwentaryzacja może być przeprowadzona metodą:

- 1) pełnej inwentaryzacji okresowej;
- 2) pełnej inwentaryzacji ciągłej;
- 3) wrywkowej inwentaryzacji okresowej lub ciągłej (inwentaryzacja uproszczona).

2. Pełna inwentaryzacja okresowa polega na ustaleniu rzeczywistego stanu wszystkich składników aktywów lub pasywów objętych inwentaryzacją według stanu na dzień, na który przypada termin inwentaryzacji.

3. Pełna inwentaryzacja ciągła polega na sukcesywnym ustalaniu rzeczywistego stanu poszczególnych składników aktywów lub pasywów objętych inwentaryzacją, tak aby w wyznaczonym okresie stan ten został ustalony dla wszystkich składników stanowiących całość aktywów lub pasywów.

4. Wrywkowa inwentaryzacja okresowa lub ciągła polega na ustaleniu stanu rzeczywistego części składników aktywów lub pasywów objętych inwentaryzacją.

§ 8. 1. Inwentaryzację:

- 1) aktywów pieniężnych, papierów wartościowych oraz materiałów i towarów, których wartość jest odpisywana, zgodnie z art. 17 ust. 2 pkt 4 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, w koszty na dzień ich zakupu – przeprowadza się w drodze spisu z natury w dniu kończącym rok obrotowy;
- 2) zapasów materiałów i towarów znajdujących się na strzeżonych składowiskach oraz objętych ewidencją ilościowo-wartościową – przeprowadza się w drodze spisu z natury raz na 2 lata (w dowolnych okresach), a w roku, w którym nie przeprowadza się spisu z natury – w drodze weryfikacji;
- 3) znajdujących się na terenie strzeżonym środków trwałych oraz maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie – przeprowadza się co 4 lata w drodze spisu z natury (w dowolnym okresie roku), a w pozostałych latach w drodze weryfikacji;
- 4) pozostałych składników aktywów i pasywów – przeprowadza się w okresie od dnia 1 października każdego roku obrotowego do dnia 15 stycznia każdego następnego roku obrotowego, pod warunkiem, że ustalenie stanu na dzień bilansowy lub inny dzień rozliczenia inwentaryzacji w ramach roku obrotowego zostało dokonane przy uwzględnieniu obrotów, jakie miały miejsce pomiędzy tym dniem a dniem rzeczywistego spisu.

2. Oprócz inwentaryzacji, o których mowa w ust. 1, przeprowadza się inwentaryzację doraźną:

- 1) na dzień zmiany osoby materialnie odpowiedzialnej za powierzone mienie lub
- 2) na dzień, w którym wystąpiły wypadki losowe lub inne przyczyny, w wyniku których został naruszony stan składników majątku, w szczególności pożar, kradzież lub powódź.

**§ 9. 1.** Inwentaryzacja w drodze spisu z natury polega na:

- 1) ustaleniu rzeczywistej ilości poszczególnych składników majątku przez ich przeliczenie, zważenie lub zmierzenie;
- 2) wycenie spisanych ilości poszczególnych składników majątku;
- 3) porównaniu wartości spisu z danymi z ksiąg rachunkowych;
- 4) ustaleniu ewentualnych różnic inwentaryzacyjnych, wyjaśnieniu i ustaleniu przyczyn ich powstania oraz postawieniu wniosków w sprawie sposobu ich rozliczenia;
- 5) ujęciu różnic inwentaryzacyjnych oraz ich rozliczeniu w księgach rachunkowych.

**2.** Inwentaryzację w drodze spisu z natury przeprowadza się:

- 1) metodą tradycyjną albo
- 2) metodą elektroniczną.

**3.** Inwentaryzacji w drodze spisu z natury metodą tradycyjną podlegają składniki:

- 1) będące na stanie magazynu Wyższego Urzędu Górniczego, zwanego dalej „WUG”;
- 2) znajdujące się w kasie.

**4.** Inwentaryzacji w drodze spisu z natury metodą elektroniczną podlegają wszystkie składniki majątku jednostki, które zostały:

- 1) wprowadzone na stan środków trwałych, a następnie
- 2) oznakowane kodem kreskowym.

**§ 10. 1.** Komisja inwentaryzacyjna składa się z co najmniej dwóch osób.

**2.** Przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej jest powoływany spośród pracowników jednostki na stanowiskach kierowniczych przez kierownika jednostki na wniosek Głównego Księgowego WUG.

**3.** Przewodniczącym komisji inwentaryzacyjnej nie może być główny księgowy albo pracownik, którym główny księgowy bezpośrednio kieruje albo koordynuje jego pracę.

**4.** Inne niż przewodniczący osoby wchodzące w skład komisji inwentaryzacyjnej są powoływane przez kierownika jednostki na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej w uzgodnieniu z Głównym Księgowym WUG.

**§ 11. 1.** Zespoły spisowe są powoływane przez kierownika jednostki na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej.

**2.** W przypadku okręgowych urzędów górniczych oraz Specjalistycznego Urzędu Górniczego zespoły spisowe są powoływane przez dyrektora danego urzędu.

**3.** Ustalając skład zespołu spisowego, uwzględnia się potrzebę zapewnienia sprawnego i prawidłowego przebiegu inwentaryzacji.

**4.** Dopuszcza się powołanie w jednostce więcej niż jednego zespołu spisowego.

**5.** Zespół spisowy składa się z co najmniej dwóch osób powołanych spośród pracowników jednostki, z zastrzeżeniem § 16 ust. 5.

**6.** W skład zespołu spisowego nie mogą wchodzić pracownicy jednostki, materialnie odpowiedzialni za spisywane składniki majątku.

**§ 12.** Do uprawnień i obowiązków przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej należą:

- 1) wyznaczanie zadań dla członków komisji;
- 2) przeprowadzenie szkoleń członków komisji oraz zespołów spisowych;

- 3) organizowanie prac przygotowawczych do inwentaryzacji oraz dopilnowanie ich wykonania w określonym terminie;
- 4) kontrolowanie przebiegu spisów z natury oraz prawidłowości wypełnienia albo wygenerowania arkuszy spisowych;
- 5) zebranie odpowiednich wyjaśnień, ustalenie przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych oraz postawienie wniosków w sprawie sposobu ich rozliczenia;
- 6) przygotowanie wniosków o podjęcie określonych czynności w przypadku ujawnienia niedoborów oraz zawinionych szkód;
- 7) przygotowanie dokumentacji przebiegu inwentaryzacji.

**§ 13.** Do uprawnień i obowiązków zespołu spisowego należą:

- 1) przeprowadzenie spisu z natury w określonym terminie na wyznaczonym polu spisowym;
- 2) takie zorganizowanie pracy, aby nie została zakłócona normalna działalność:
  - a) jednostki, w której jest przeprowadzana inwentaryzacja,
  - b) w przypadku WUG – komórki organizacyjnej, samodzielnego wydziału lub stanowiska niewchodzącego w skład komórki organizacyjnej albo samodzielnego wydziału, w których jest przeprowadzana inwentaryzacja;
- 3) właściwe zabezpieczenie pomieszczeń, obiektów, magazynów i składowisk w okresie przeprowadzania spisu przed niekontrolowaną zmianą miejsca usytuowania spisywanych składników majątku;
- 4) terminowe przekazanie arkuszy spisowych do Biura Budżetowo-Finansowego w WUG, zwanego dalej „BBF”.

**§ 14.** Do obowiązków pracowników wyznaczonych, na podstawie § 7 ust. 1 zarządzenia nr 16 Dyrektora Generalnego Wyższego Urzędu Górniczego z dnia 13 czerwca 2018 r. w sprawie gospodarowania mieniem Wyższego Urzędu Górniczego (Dz. Urz. WUG poz. 127), do gospodarowania składnikami majątku, zwanych dalej „pracownikami gospodarującymi składnikami majątku”, należą, w zakresie inwentaryzacji:

- 1) przygotowanie do inwentaryzacji rejonów spisowych i znajdujących się w nich składników majątku;
- 2) przedłożenie zespołowi spisowemu protokołów zdawczo-odbiorczych, o których mowa w § 9 ust. 1 zarządzenia nr 16 Dyrektora Generalnego Wyższego Urzędu Górniczego z dnia 13 czerwca 2018 r. w sprawie gospodarowania mieniem Wyższego Urzędu Górniczego;
- 3) uczestnictwo w czynnościach inwentaryzacyjnych;
- 4) udzielanie wyjaśnień w zakresie inwentaryzowanych składników majątku.

**§ 15.** 1. Inwentaryzacja w drodze spisu z natury metodą tradycyjną jest przeprowadzana:

- 1) z użyciem ręcznie wypełnianych arkuszy spisowych;
- 2) w obecności osoby materialnie odpowiedzialnej za składniki majątku objęte spisem, w przypadku powierzenia jej takiej odpowiedzialności.

2. W przypadku sporządzania spisu, o którym mowa w ust. 1, zespół spisowy, bezpośrednio po ustaleniu rzeczywistej ilości składnika majątku przez przeliczenie, zmierzenie lub zważenie, dokonuje wpisu do arkusza spisowego.

3. Arkusz spisowy, na którym ujęto wyniki spisu, o którym mowa w ust. 1, zawiera co najmniej:

- 1) nazwę jednostki;
- 2) nazwę pola spisowego;
- 3) numer kolejnego arkusza spisowego;
- 4) określenie metody albo rodzaju inwentaryzacji, stosownie do § 7 ust. 1 albo § 8 ust. 2;
- 5) datę rozpoczęcia oraz zakończenia spisu;
- 6) imiona i nazwiska członków zespołu spisowego oraz ich podpisy potwierdzające brak zastrzeżeń do ustaleń spisu;
- 7) imię i nazwisko osoby materialnie odpowiedzialnej za składniki majątku objęte spisem oraz jej podpis potwierdzający brak zastrzeżeń do ustaleń spisu lub – w przypadku stosowania wspólnej odpowiedzialności materialnej pracowników – imiona i nazwiska oraz podpisy osób współodpowiedzialnych za powierzone mienie, uczestniczących w spisie;

- 8) szczegółowe określenie składnika majątku, w tym symbol identyfikujący w postaci numeru inwentarzowego – jeżeli spisywany składnik taki numer posiada;
- 9) jednostkę miary;
- 10) ilość stwierdzoną w czasie spisu;
- 11) cenę za pojedynczy składnik majątku oraz wartość wynikającą z przemnożenia ilości tych składników stwierdzonej w czasie spisu przez tę cenę;
- 12) numery pozycji w arkuszu spisowym.

4. Niedozwolone jest pozostawienie w arkuszu spisowym niewypełnionych wierszy.

5. Arkusze spisowe, z momentem ich pobrania i ponumerowania, traktuje się jak druki ścisłego zarachowania.

6. Arkusze spisowe wypełnia się w sposób trwały, używając długopisu albo cienkopisu, w dwóch egzemplarzach, a w przypadku inwentaryzacji zdawczo-odbiorczej w trzech egzemplarzach.

7. Błędy w arkuszach spisowych można poprawiać wyłącznie przez:

- 1) skreślenie błędnego wpisu w taki sposób, aby pierwotny wpis pozostał czytelny, oraz
- 2) dodanie obok wpisu, o którym mowa w pkt 1, wpisu poprawnego.

8. Po zakończeniu spisu, o którym mowa ust. 1, oraz dokonaniu ostatniego wpisu na arkuszu spisowym zespół spisowy zamieszcza adnotację o treści: „Arkusze zawiera pozycje od ... do ...”.

9. Prawidłowo wypełnione arkusze spisowe są podpisywane przez osoby, o których mowa w ust. 3 pkt 6 i 7.

10. Zespół spisowy po zakończeniu czynności spisowych sporządza pisemne sprawozdanie z przebiegu spisu, o którym mowa w ust. 1, ujmując w nim rozliczenie pobranych arkuszy spisowych, i przekazuje wszystkie arkusze spisowe razem z innymi dokumentami do BBF.

11. Po otrzymaniu arkuszy spisowych BBF dokonuje wyceny spisanych składników majątku oraz porównania ilości i wartości poszczególnych składników majątku ustalonych w toku spisu z ilością i wartością tych składników wynikającą z ewidencji księgowej.

12. Różnice inwentaryzacyjne ujmuje się w zestawieniu różnic inwentaryzacyjnych.

**§ 16.** 1. Inwentaryzacja w drodze spisu z natury metodą elektroniczną jest przeprowadzana przez:

- 1) dokonanie odczytu kodów kreskowych znajdujących się na poszczególnych środkach trwałych za pomocą czytnika kodów kreskowych;
- 2) wczytanie danych do systemu informatycznego, o którym mowa w § 3 zarządzenia nr 16 Dyrektora Generalnego Wyższego Urzędu Górniczego z dnia 13 czerwca 2018 r. w sprawie gospodarowania mieniem Wyższego Urzędu Górniczego, zwanego dalej „systemem informatycznym”;
- 3) automatyczne generowanie arkuszy spisowych w systemie informatycznym, na podstawie danych, o których mowa w pkt 2;
- 4) wydrukowanie arkuszy spisowych, o których mowa w pkt 3.

2. W przypadku, o którym mowa w § 5 ust. 4 zarządzenia nr 16 Dyrektora Generalnego Wyższego Urzędu Górniczego z dnia 13 czerwca 2018 r. w sprawie gospodarowania mieniem Wyższego Urzędu Górniczego, odczyt kodu kreskowego następuje przez porównanie konkretnego modelu środka trwałego z etykietą, o której mowa w § 4 ust. 1 pkt 2 tego zarządzenia, zwaną dalej „etykietą”, naklejoną w kartotece do zbiorczego naklejania etykiet.

3. W przypadku, o którym mowa w § 5 ust. 5 zarządzenia nr 16 Dyrektora Generalnego Wyższego Urzędu Górniczego z dnia 13 czerwca 2018 r. w sprawie gospodarowania mieniem Wyższego Urzędu Górniczego, odczyt kodu kreskowego następuje przez porównanie konkretnego modelu środka trwałego z etykietą umieszczoną na oryginalnym opakowaniu tego środka.

4. Spis, o którym mowa w ust. 1, jest przeprowadzany w obecności:

- 1) osoby użytkującej składniki majątku objęte spisem lub
- 2) właściwych pracowników gospodarujących składnikami majątku, lub
- 3) osoby materialnie odpowiedzialnej za składniki majątku objęte spisem, w przypadku powierzenia jej takiej odpowiedzialności, lub
- 4) osoby upoważnionej przez osobę, o której mowa w pkt 3.

5. W przypadku braku możliwości spełnienia co najmniej jednej z przesłanek określonych w ust. 4, zespół spisowy składa się z co najmniej trzech osób.

6. Dopuszczalne jest przeprowadzenie spisu, o którym mowa w ust. 1, przy użyciu czytnika kodów kreskowych przez jednego członka zespołu spisowego w przypadku obecności:

- 1) osoby użytkującej składniki majątkowe objęte spisem lub
- 2) właściwych pracowników gospodarujących składnikami majątku, lub
- 3) osoby materialnie odpowiedzialnej za składniki majątku objęte spisem, w przypadku powierzenia jej takiej odpowiedzialności.

7. Wydrukowany arkusz spisowy, o którym mowa w ust. 1 pkt 3, zawiera co najmniej:

- 1) nazwę jednostki;
- 2) numer kolejnego arkusza spisowego;
- 3) opis inwentaryzacji;
- 4) datę spisu;
- 5) imiona i nazwiska członków zespołu spisowego oraz ich podpisy potwierdzające brak zastrzeżeń do ustaleń spisu;
- 6) podpis osoby materialnie odpowiedzialnej za składniki majątku objęte spisem;
- 7) szczegółowe określenie składnika majątku, w tym symbol identyfikujący w postaci numeru inwentarzowego;
- 8) ilość stwierdzoną w czasie spisu;
- 9) cenę za egzemplarz składnika majątku;
- 10) numery pozycji w arkuszu spisowym.

8. Na podstawie danych wczytanych do systemu informatycznego są automatycznie tworzone arkusze rozliczeń spisu z natury, stanowiące podstawę dokonania rozliczenia inwentaryzacji majątku.

9. Za czynności związane z wczytaniem danych do systemu informatycznego, generowaniem arkuszy spisowych w systemie informatycznym oraz generowaniem arkuszy rozliczeń spisu z natury w systemie informatycznym są odpowiedzialni pracownicy BBF, wyznaczeni przez dyrektora tej komórki organizacyjnej.

**§ 17.** Arkusze spisu z natury w miejscu przeznaczonym na podpis osoby materialnie odpowiedzialnej są podpisywane:

- 1) w przypadku składników majątku spisywanych drogą tradycyjną – przez osoby, którym powierzono odpowiedzialność materialną za te składniki;
- 2) w przypadku składników majątku spisywanych drogą elektroniczną:
  - a) w WUG – przez Dyrektora Generalnego WUG,
  - b) w okręgowych urzędach górniczych oraz Specjalistycznym Urzędzie Górniczym – przez dyrektora urzędu, w siedzibie którego znajdują się te składniki.

**§ 18. 1.** Wyniki wyceny i rozliczenia spisu z natury, przeprowadzanych zarówno metodą tradycyjną, jak i metodą elektroniczną, są przekazywane, w formie różnic inwentaryzacyjnych, przez BBF przewodniczącemu komisji inwentaryzacyjnej.

2. W celu ustalenia przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej przeprowadza postępowanie weryfikacyjne.

3. W trakcie postępowania weryfikacyjnego komisja inwentaryzacyjna ma prawo żądać od właściwych pracowników gospodarujących składnikami majątku złożenia pisemnych wyjaśnień dotyczących przyczyn powstania różnic inwentaryzacyjnych.

4. Komisja inwentaryzacyjna, na podstawie wyników postępowania weryfikacyjnego, sporządza protokół, w którym przedstawia umotywowane wnioski dotyczące sposobu rozliczenia niedoborów i nadwyżek inwentaryzacyjnych.

**§ 19.** 1. Różnice inwentaryzacyjne odpisuje się na podstawie polecenia kierownika jednostki, wydanego na wniosek przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej, zaopiniowany przez radcę prawnego oraz Głównego Księgowego WUG.

2. Ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazanim w księgach rachunkowych wyjaśnia się i rozlicza w księgach tego roku obrotowego, na który przypada termin inwentaryzacji.

**§ 20.** 1. W trakcie wykonywania czynności określonych w instrukcji inwentaryzacyjnej stosuje się druki inwentaryzacyjne.

2. Wzory druków, o których mowa w ust. 1, są opracowywane przez BBF, zatwierdzane przez Prezesa WUG, umieszczane w extranecie urzędów górniczych i podlegają obowiązkowemu stosowaniu.