

PRZEGLĄD PRAWA ADMINISTRACYJNEGO

(6)2023 • DOI: 10.17951/ppa.2023.6.25-34

UNIwersytet Wrocławski

ANNA ĆWIAKAŁA-MALYS

anna.cwiakala-malys@uwr.edu.pl

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-9812-2118>

UNIwersytet Wrocławski

MAŁGORZATA DURBAJŁO-MROWIEC

malgorzata.durbajlo-mrowiec@uwr.edu.pl

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0977-0960>

Realizacja zasady prawidłowego i rzetelnego obrazu sytuacji majątkowej gminy przez inwentaryzację

*Implementation of the Service of the Principle of a Proper and Reliable
Picture of the Property Situation of Municipalities through Inventory*

Wprowadzenie

Nieprawidłowości w zakresie inwentaryzacji w jednostkach sektora finansów publicznych są zagrożone odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zgodnie z zapisem art. 18 pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych¹, według którego

¹ T.j. Dz.U. 2024, poz. 104.

niedopuszczalne jest zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości. W zakresie inwentaryzacji podmioty m.in. samorządu terytorialnego, w tym gminy, są zobowiązane postępować zgodnie z ogólnymi regulacjami w tym zakresie, ale odpowiedzialność dyscyplinarna nie wynika z wewnętrznych regulacji jednostki, np. z instrukcji inwentaryzacyjnych. W art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych² ustawodawca postanowił bowiem, że jednostki sektora finansów publicznych prowadzą rachunkowość zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, z uwzględnieniem zasad określonych w niniejszej ustawie, przy czym w powołanym akcie prawnym nie przewidziano dodatkowych regulacji w zakresie inwentaryzacji.

W sprawozdaniu z działalności Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych oraz w zbiorczym sprawozdaniu z działalności komisji orzekających pierwszej instancji w 2022 r. podano, że w 2022 r. naruszenia art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych stanowiły 10% wszystkich naruszeń³. W latach poprzednich wskaźnik ten kształtował się na poziomie 8% w 2021 r., 8,7% w 2020 r., 7,5% w 2019 r., 13% w 2018 r. oraz 10,8% w 2017 r.⁴ Jak można zauważyć, nieprawidłowości w zakresie inwentaryzacji majątku jednostek samorządu terytorialnego nadal są istotne, a fakt ich finansowania ze środków publicznych, które powinno być celowe, oszczędne i racjonalne, jeszcze wzmacnia obowiązek przeprowadzania starannej i niewadliwej kontroli majątku publicznego.

Celem artykułu jest próba zwrócenia uwagi na istotne, specyficzne aspekty inwentaryzacji w gminie. Jednocześnie postanowiono podsumować zastrzeżenia do inwentaryzacji identyfikowane przez regionalne izby obrachunkowe, których zadaniem jest nadzór i kontrola gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego.

Postawiono następującą hipotezę badawczą: Inwentaryzacja w gminie nadal jest obciążona szeregiem wad i nie zapewnia ustalenia stanu majątku komunalnego zgodnego ze stanem faktycznym i posiadaną dokumentacją.

² T.j. Dz.U. 2023, poz. 1273.

³ Sprawozdanie z działalności Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych oraz zbiorcze sprawozdanie z działalności komisji orzekających pierwszej instancji w 2022 roku, 14.03.2023, <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-gko> (dostęp: 21.07.2023), s. 3.

⁴ Sprawozdania z działalności Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych w latach 2021, 2020, 2019, 2018, 2017, <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdania-gko> (dostęp: 21.07.2023).

Na potrzeby artykułu przeprowadzono badania wystąpień pokontrolnych regionalnych izb obrachunkowych wybranych metodą ekspercką. Próbę wystąpień pokontrolnych wylosowano. Autorki wykorzystały również własną wiedzę i praktyczną znajomość omawianych zagadnień.

Cele inwentaryzacji

Celem inwentaryzacji jest ustalenie rzeczywistego stanu majątku (aktywów) i źródeł ich pochodzenia (pasywów), co umożliwi doprowadzenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem faktycznym, zapewnienie rzetelności informacji ekonomicznych prezentowanych przez jednostkę i rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych za powierzony im majątek jednostki i/lub osób trzecich⁵.

W przypadku jednostek samorządu terytorialnego, w tym gmin, rzeczywiste stany ustalone podczas inwentaryzacji są podstawą sporządzenia i ujawnienia informacji z realizacji budżetu przekazywanej radnym, mieszkańcom i oczywiście ostatecznie Ministrowi Finansów oraz Głównemu Urzędowi Statystycznemu (GUS). Gminy i pozostałe jednostki samorządu terytorialnego realizują jeszcze jeden cel, przeprowadzając inwentaryzację – aktualizują i urealniają informacje w zasobie nieruchomości. Celem utworzenia zasobu nieruchomości jest zwiększenie efektywności gospodarowania tym majątkiem publicznym.

Inwentaryzacja w prawie bilansowym

Zasady przeprowadzania inwentaryzacji w jednostkach samorządu terytorialnego zostały określone w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości⁶. Zawiera ona przepisy dotyczące terminów, metod oraz częstotliwości przeprowadzania inwentaryzacji.

W art. 26 ust. 1 u.r. ustawodawca określił sposoby (metody) inwentaryzacji ze wskazaniem konkretnych składników aktywów i pasywów. Jednostka nie ma więc możliwości wybrania dla danej pozycji aktywów innej metody niż określona w tym przepisie⁷.

⁵ Zob. np. *Cel inwentaryzacji i podstawa prawna jej przeprowadzenia*, dodatek do „Zeszytów Metodycznych Rachunkowości” nr 14(572) z dnia 20 października 2022 r., <https://www.gofin.pl/bilans/17,1,230,287518,cel-inwentaryzacji-i-podstawa-prawna-jej-przeprowadzenia.html> (dostęp: 25.01.2024).

⁶ T.j. Dz.U. 2023, poz. 295, dalej: u.r.

⁷ T. Kiziukiewicz, T. Cebrowska, K. Czubakowska, W. Gos, M. Hass-Symotiuł, M. Janowicz, P. Kiziukiewicz, P. Mućko, B. Nadolna, K. Winiarska, *Komentarz do art. 26*, [w:] T. Kiziukiewicz,

Najogólniej można stwierdzić, że spisem z natury należy objąć składniki aktywów, które można obserwować i łatwo zmierzyć. Inwentaryzacja przez potwierdzenie salda jest możliwa do zastosowania tylko wówczas, gdy dany składnik majątku jest ewidencjonowany przynajmniej przez dwie jednostki: dostawcę i odbiorcę składnika majątku. Trzeci sposób przeprowadzenia inwentaryzacji w drodze porównania zapisów księgowych z odpowiednimi dokumentami oraz weryfikacji realnej wartości ma być stosowany tylko do wskazanych pozycji, np. środków trwałych trudno dostępnych dla spisujących, gruntów i praw kwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, należności od osób i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych.

W ust. 3 art. 26 u.r. zostały określone odstępstwa od generalnej reguły, zgodnie z którą jednostki są zobowiązane do przeprowadzenia inwentaryzacji przed opublikowaniem sprawozdania finansowego. Warto zwrócić uwagę na fakt, iż inwentaryzacja tylko niektórych składników aktywów i pasywów musi być przeprowadzona na ostatni dzień roku obrotowego, np. aktywów pieniężnych, papierów wartościowych w postaci materialnej i zapasów. Inwentaryzacja pozostałych składników może być przeprowadzona w dowolnym momencie, ale nie wcześniej niż 3 miesiące przed zakończeniem roku obrotowego i nie później niż do 15 dnia następnego roku obrotowego.

W art. 27 u.r. ustawodawca określił zasady przeprowadzania inwentaryzacji. Jednostka musi udokumentować proces inwentaryzacji i jej wynik. Jest również zobowiązana powiązać wyniki inwentaryzacji z zapisami w księgach rachunkowych. Ujawnione różnice między stanem rzeczywistym a wynikającym z ksiąg rachunkowych jest zobowiązana wyjaśnić, rozliczyć i ująć w księgach tego roku, na który przypadał termin przeprowadzenia inwentaryzacji.

Jak można stwierdzić, ustawodawca praktycznie pozostawił kierownikowi jednostki określenie sposobu i organizacji inwentaryzacji w podmiocie, w tym możliwość ich dostosowania do specyfiki działalności podmiotu, jego wielkości, organizacji. Jednostka może posiłkować się w tym zakresie stanowiskiem Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów⁸, pkt 8 stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie rozrachunków

T. Cebrowska, K. Czubakowska, W. Gos, M. Hass-Symotiuk, M. Janowicz, P. Kiziukiewicz, P. Mućko, B. Nadolna, K. Winiarska, *Ustawa o rachunkowości. Komentarz*, Warszawa 2021.

⁸ Komunikat nr 2 Ministra Finansów z dnia 20 lipca 2016 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia stanowiska Komitetu w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, towarów, wyrobów gotowych i półproduktów (Dz.Urz. Min. Fin. 28.07.2016, poz. 55).

z kontrahentami⁹ oraz pkt 10.7–10.19 Krajowego Standardu Rachunkowości nr 11 „Środki trwałe” (KSR nr 11)¹⁰.

Inwentaryzacja w ocenie regionalnych izb obrachunkowych

W 2016 r. Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych przedstawiła raport oceniający proces przygotowania i przeprowadzania inwentaryzacji przez jednostki samorządu terytorialnego. Wykryto wiele nieprawidłowości, ale również wykazano, że większość jednostek samorządowych przeprowadza inwentaryzację aktywów i pasywów poprawnie. Ponadto wskazano, że proces inwentaryzacji w jednostkach samorządu terytorialnego nadal jest trudny do przeprowadzenia. W ocenach przygotowanego raportu zwrócono uwagę, że kontrolerzy nie podjęli próby wskazania praktycznych rozwiązań¹¹.

W przedstawionej informacji wskazano na następujące grupy nieprawidłowości:

- nieobjęcie inwentaryzacją wszystkich aktywów i pasywów;
- przeprowadzenie czynności inwentaryzacyjnych w sposób niezgodny z przepisami prawa;
- nieudokumentowanie lub niewłaściwe udokumentowanie wyników inwentaryzacji;
- nierozliczenie wyników inwentaryzacji w księgach roku, którego inwentaryzacja dotyczyła;
- niedokonanie spisu z natury środków trwałych będących własnością innych jednostek;
- nieprawidłowe regulacje wewnętrzne jednostek dotyczące inwentaryzacji¹².

Na podstawie losowo wybranych wystąpień pokontrolnych publikowanych na stronach regionalnych izb obrachunkowych można stwierdzić, że inwentaryza-

⁹ Komunikat Ministra Finansów z dnia 1 sierpnia 2019 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia stanowiska Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie rozrachunków z kontrahentami (Dz.Urz. Min. Fin. 7.08.2019, poz. 83).

¹⁰ Komunikat Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 25 maja 2017 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia Krajowego Standardu Rachunkowości nr 11 „Środki trwałe” (Dz.Urz. Min. Fin. 29.05.2017, poz. 105).

¹¹ P. Rybicki, *Inwentaryzacja okiem RIO: Poradnik, interpretacja czy może bat na samorządy?*, 30.01.2017, <https://www.portalsamorzadowy.pl/finanse/inwentaryzacja-okiem-rio-poradnik-interpretacja-czy-moze-bat-na-samorzady,89310.html> (dostęp: 6.03.2024).

¹² Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, *Inwentaryzacja składników mienia w jednostkach samorządu terytorialnego (lata 2011–2014)*, Wrocław 2016, <https://rio.gov.pl/download/attachment/73/inwentaryzacja-skladnikow-mienia-w-jst-2011-2014.pdf> (dostęp: 15.07.2023), s. 17.

cja prowadzona w gminach nadal jest wadliwa, powtarzają się bowiem praktyki wskazane w przedstawionym wyżej raporcie.

Nadal pozostaje problematyczna inwentaryzacja środków trwałych w budowie, które od momentu uruchomienia pierwszych środków pomocowych z Unii Europejskiej stanowią bardzo znaczący składnik majątku gmin inwestujących. Regionalna Izba Obrachunkowa (RIO) w Poznaniu stwierdziła, że w protokole z weryfikacji salda konta nie przeprowadzono wystarczającej analizy wykazanych tytułów. Nie wskazano, czy wszystkie inwestycje są w trakcie realizacji ani czy były podstawy do stwierdzenia zaniechania inwestycji, mimo że w ewidencji analitycznej zostały wykazane zadania rozpoczęte przygotowaniem dokumentacji projektowych sprzed kilku lat¹³. W kolejnym wystąpieniu pokontrolnym wskazano na niezasadne ujęcie w pozycji środki trwałe w budowie wpłaty na zakup działek. Transakcja zakupu nie została zakończona notarialnym przeniesieniem praw własności na gminę, a przeprowadzona inwentaryzacja nie wykazała tej niewłaściwej kwalifikacji stanów¹⁴. W innej gminie stwierdzono, że wydatki na inwestycje już zakończone nie zostały przeksięgowane do środków trwałych, a zespół weryfikujący nie przeanalizował zadań pod kątem stopnia ich zaawansowania i nie wykazał różnic¹⁵.

Niezmiennie nie przeprowadza się we własnym zakresie spisów z natury środków trwałych, wyposażenia i materiałów przekazanych do używania innym jednostkom¹⁶.

Wciąż w wystąpieniach pokontrolnych zwraca się uwagę na nieprawidłowe dokumentowanie weryfikacji sald kont. W sporządzonej dokumentacji nie wskazuje się dokumentów źródłowych, z którymi porównywano zapisy na kontach, co stanowi naruszenie art. 27 ust. 1 u.r.¹⁷.

W wystąpieniach pokontrolnych wskazano również inne nieprawidłowo zinventaryzowane składniki aktywów. Można do nich zaliczyć paliwo, należności z tytułu dochodów budżetowych, karty podarunkowe (bony) oraz druki ścisłego zarachowania. Przykładowo w ocenie oddziału regionalnego RIO w Poznaniu bony są aktywami finansowymi i w związku z tym powinny być ujęte w księgach

¹³ Wystąpienie pokontrolne z dnia 28 kwietnia 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1355-miasto-i-gmina-okonek?lang=PL> (dostęp: 19.07.2023).

¹⁴ Wystąpienie pokontrolne z dnia 14 marca 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1155-gmina-kazmierz?lang=PL> (dostęp: 20.07.2023).

¹⁵ Wystąpienie pokontrolne z dnia 27 kwietnia 2022 r., <https://riopoznan.archiwum.bip.net.pl/pliki/61033/2022-04-27-wp-gm-gniezno.pdf> (dostęp: 21.07.2023).

¹⁶ Wystąpienie pokontrolne z dnia 17 stycznia 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1002-miasto-i-gmina-krajenka?lang=PL> (dostęp: 20.07.2023).

¹⁷ Wystąpienie pokontrolne z dnia 24 marca 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023?lang=PL&page=1&size=10&sortType=0> (dostęp: 20.07.2023).

rachunkowych oraz objęte inwentaryzacją. Inwentaryzacja powinna być przeprowadzona metodą spisu z natury¹⁸.

Drugą grupą problemów nadal występującą w gminach są nieprawidłowo i nierzetelnie przeprowadzane inwentaryzacje. Istotną grupą aktywów gmin są grunty. Regionalna Izba Obrachunkowa stwierdziła w trakcie przeprowadzanej kontroli, że stan i wartość gruntów nie zostały poprawnie porównane z dokumentacją. Nie ujawniono różnic, a w konsekwencji ich nie rozliczono, co uznano za niezgodne z art. 26 ust. 1 pkt 3 u.r. i § 8 ust. 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej¹⁹. W zasobie nieruchomości gminnych nie wykazano m.in. zmian wynikających z dokonanych podziałów nieruchomości. Ponadto kontrolerzy wskazali liczne uchybienia w ewidencji pomocniczej gruntów: brak wartości działek, ich numerów, podsumowania powierzchni gruntów, nieujawnienie podziałów działek²⁰. Innym razem RIO stwierdziła, że działka, która została przekazana w trwały zarząd, nadal widniała w protokole z weryfikacji i w ewidencji środków trwałych²¹. W innej gminie nie ujęto w ewidencji środków trwałych przynajmniej 19 działek, mimo że widniały w ewidencji zasobu gminnego nieruchomości, a przeprowadzona weryfikacja dokumentów nie wykazała rozbieżności²².

Ze względu na dużą wartość równie istotne są budynki i budowle. W jednej z gmin nie ujęto w ewidencji środków trwałych sieci wodociągowych i nie ustalono ich wartości, a zespół spisowy – przeprowadzając weryfikację z dokumentami – nie wykrył różnic.

Wśród wad nadal powielanych w zakresie nierzetelnego prowadzenia inwentaryzacji można wskazać pomijanie informacji, z jakimi dokumentami zostały porównane stany księgowy, np. sum depozytowych²³.

¹⁸ Wystąpienie pokontrolne z dnia 15 czerwca 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1494-gmina-kolaczkowo?lang=PL> (dostęp: 19.07.2023).

¹⁹ Dz.U. 2020, poz. 342.

²⁰ Wystąpienie pokontrolne z dnia 15 czerwca 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1494-gmina-kolaczkowo?lang=PL> (dostęp: 19.07.2023).

²¹ Wystąpienie pokontrolne z dnia 17 stycznia 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1002-miasto-i-gmina-krajenka?lang=PL> (dostęp: 20.07.2023).

²² Wystąpienie pokontrolne WK.60.1.2022, https://bip.kielce.rio.gov.pl/temp/zdjecia_art/3807/Brody_1_2022_K.pdf (dostęp: 20.07.2023), s. 2.

²³ Wystąpienie pokontrolne z dnia 31 maja 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1461-miasto-i-gmina-golancz?lang=PL> (dostęp: 19.07.2023).

O dużej nierzetelności przeprowadzanych inwentaryzacji świadczą spisy z natury, w których ustalono różnice, ale ich nie rozliczono i nie ujęto w ewidencji²⁴.

Kolejna grupa uchybień wykazywanych nadal przez kontrolerów regionalnych izb obrachunkowych dotyczy niewłaściwego przygotowania inwentaryzacji²⁵. Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy stwierdziła powołanie w skład zespołów spisowych osób materialnie odpowiedzialnych za podlegające spisowi składniki majątku, co uniemożliwiło przeprowadzenie rzetelnej inwentaryzacji²⁶. Burmistrz jednej z gmin wydał zarządzenia w sprawie przeprowadzenia rocznej inwentaryzacji w jednostkach podległych i ochotniczej straży pożarnej, naruszając tym samym zapisy art. 4 ust. 5 u.r., art. 26 ust. 1 pkt 2 u.r. i art. 26 ust. 2 u.r., a także wchodząc w obowiązki kierownika jednostki i przenosząc odpowiedzialność w tym zakresie na organ gminy²⁷. Kolejna gmina nie ujęła arkuszy spisu z natury w Instrukcji w sprawie ewidencji i kontroli druków ścisłego zarachowania²⁸.

Gminy nadal nie w pełni właściwie dobierają metody inwentaryzacji do składników aktywów i tym samym naruszają przepisy ustawy o rachunkowości w tym zakresie. Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu zakwestionowała przeprowadzenie inwentaryzacji m.in. sieci ciepłowniczych, zbiorników ścieków, przepompowni i przepustów metodą spisu z natury, wskazując jako właściwą metodę weryfikację z dokumentacji, która jest metodą ustawowo wskazaną dla trudno dostępnych składników środków trwałych zgodnie z art. 26 ust. 1 pkt 1 i 3 u.r.²⁹.

Zakończenie

Cel pracy został osiągnięty, a postawiona teza badawcza została udowodniona. Prowadząc inwentaryzację w gminach, należy zadbać o objęcie inwentaryzacją wszystkich składników majątku, takich jak np. przedmioty wyposażenia, które są

²⁴ Wystąpienie pokontrolne z dnia 14 marca 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1155-gmina-kazmierz?lang=PL> (dostęp: 20.07.2023).

²⁵ Ze względu na objętość artykułu pominięto ocenę dokumentacji inwentaryzacyjnej, jej przygotowania i wypełniania.

²⁶ Protokół pokontrolny z dnia 16 czerwca 2023 r., <https://bip.bydgoszcz.rio.gov.pl/kategorie/57-radziejow/artykuly/615-miasto-radziejow-kontrola-kompleksowa-przeprowadzona-przez-rio-w-bydgoszczy-w-okresie-od-8-maja-2023-r-do-16-czerwca-2023-r-udokumentowana-protokolem-z-dnia-16-czerwca-2023-r?lang=PL> (dostęp: 20.07.2023), s. 3.

²⁷ Wystąpienie pokontrolne z dnia 27 kwietnia 2022r., <https://riopoznan.archiwum.bip.net.pl/pliki/61033/2022-04-27-wp-gm-gnieszno.pdf> (dostęp: 21.07.2023).

²⁸ *Ibidem*.

²⁹ Wystąpienie pokontrolne z dnia 14 marca 2023 r., <https://bip.poznan.rio.gov.pl/kategorie/125-2023/artykuly/1155-gmina-kazmierz?lang=PL> (dostęp: 20.07.2023).

ujęte w ewidencji pozabilansowej, tylko ilościowej, prowadzonej przez komórkę administracyjno-gospodarczą. Przedmioty te powinny być inwentaryzowane w drodze spisu z natury. Przed przystąpieniem do spisu tej licznej i zróżnicowanej grupy: mebli, sprzętu komputerowego, kserokopiarek, instrumentów muzycznych, kiosków, zadaszeń, garaży, dzieł sztuki, warto skompletować ich ewidencję. Potwierdzając salda, należy pamiętać, że przepisy nie pozwalają na tzw. milczące potwierdzenie oraz zobowiązują do pozyskania odpowiedzi od kontrahenta na wysłane zestawienie należności. Potwierdzać należy również salda zerowe. Kierownik jednostki musi wydać zarządzenie przed dniem ustawowego rozpoczęcia inwentaryzacji oraz może przewidzieć rozpoczęcie spisu z natury i procedury potwierdzenia sald od 1 października. Można korzystać z uproszczeń polegających na przeprowadzeniu spisu z natury zapasów i środków trwałych w okresach mniejszego obciążenia urzędników pracą, np. w okresie wakacji. Do zespołu inwentaryzacyjnego i zespołów spisowych należy powołać doświadczonych pracowników. Przed problemami z przeprowadzeniem rzetelnej inwentaryzacji chronią również szkolenia. Wskazane jest sporządzenie katalogu dokumentacji źródłowej, która powinna być wykorzystana do porównania stanów księgowych z dokumentami właściwymi dla danego składnika aktywów. W sektorze finansów publicznych należy stosować razem z ustawą o rachunkowości również Krajowe Standardy Rachunkowości, które są jej obowiązkowym uzupełnieniem, także w zakresie inwentaryzacji.

Bibliografia

- Cel inwentaryzacji i podstawa prawna jej przeprowadzenia*, dodatek do „Zeszytów Metodycznych Rachunkowości” nr 14(572) z dnia 20 października 2022 r., <https://www.gofin.pl/bilans/17,1,230,287518,cel-inwentaryzacji-i-podstawa-prawna-jej-przeprowadzenia.html> (dostęp: 25.01.2024).
- Kiziukiewicz T., Cebrowska T., Czubakowska K., Gos W., Hass-Symotiuk M., Janowicz M., Kiziukiewicz P., Mućko P., Nadolna B., Winiarska K., *Ustawa o rachunkowości. Komentarz*, Warszawa 2021.
- Krajowa Rada Regionalnych Izb Obrachunkowych, Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, *Inwentaryzacja składników mienia w jednostkach samorządu terytorialnego (lata 2011–2014)*, Wrocław 2016, <https://rio.gov.pl/download/attachment/73/inwentaryzacja-skladnikow-mienia-w-jst-2011-2014.pdf> (dostęp: 15.07.2023).
- Rybicki P., *Inwentaryzacja okiem RIO: Poradnik, interpretacja czy może bat na samorządy?*, 30.01.2017, <https://www.portalsamorzadowy.pl/finanse/inwentaryzacja-okiem-rio-poradnik-interpretacja-czy-moze-bat-na-samorzady,89310.html> (dostęp: 6.03.2024).

Abstrakt: Celem artykułu jest próba zwrócenia uwagi na istotne, specyficzne aspekty inwentaryzacji w gminie. Jednocześnie postanowiono podsumować zastrzeżenia do inwentaryzacji identyfikowane przez regionalne izby obrachunkowe, których zadaniem jest nadzór i kontrola gospodarki finansowej jednostek samorządu terytorialnego. Postawiono następującą hipotezę badawczą: Inwentaryzacja w gminie nadal jest obciążona szeregiem wad i nie zapewnia ustalenia stanu majątku komunalnego zgodnego ze stanem faktycznym i posiadaną dokumentacją. Autorki dokonały przeglądu wystąpień pokontrolnych regionalnych izb obrachunkowych. Na podstawie zgromadzonego materiału empirycznego i własnego doświadczenia praktycznego wskazały rozwiązania, które mogą poprawić jakość inwentaryzacji i ułatwić jej przeprowadzenie, a także ograniczenia w przeprowadzeniu rzetelnej inwentaryzacji w gminach. Przynajmniej część z podanych rozwiązań mogą zastosować również inne podmioty.

Słowa kluczowe: inwentaryzacja; samorząd terytorialny; regionalne izby obrachunkowe; gmina; gospodarka finansowa

Abstract: The aim of the article is an attempt to highlight important, specific aspects of municipal inventories. At the same time, it was decided to summarise objections regarding stocktaking identified by regional chambers of audit, whose main duty is to supervise and control the financial management of local government units. The following research hypothesis was formulated: The inventory in the commune is still burdened with a number of defects and does not ensure the determination of the state of municipal assets in accordance with the actual state and available documentation. The authors analysed the audit reports of the regional chambers of audit. On the basis of collected empirical material and their own practical experience, they indicated solutions that could improve the quality of inventory and make it easier to carry out, as well as the limitations of performing reliable inventories in municipalities. At least part of the solutions that were suggested can also be applied by other entities.

Keywords: inventory; local government; regional chambers of audit; commune; financial management