

**WYBRANE ZAGADNIENIA DOTYCZĄCE INWENTARYZACJI W SIŁACH
ZBROJNYCH. TEORIA I PRAKTYKA**

**SELECTED PROBLEMS OF STOCKTAKING IN THE ARMED FORCES
THEORY AND PRACTICE**

Dariusz NAGRABSKI

dariusz.nagrabski@wat.edu.pl

Wojskowa Akademia Techniczna

Wydział Logistyki

Instytut Logistyki

Streszczenie: Celem artykułu jest przedstawienie ogólnych założeń związanych z inwentaryzacją w wojskowych jednostkach budżetowych. Tematyka poruszana w artykule wpisuje się w szeroko rozumiane działania doskonalenia obszarów związanych z procesem inwentaryzacji. Dokonano analizy obowiązujących aktów prawnych oraz procesu inwentaryzacji w Siłach zbrojnych RP. Podjęte badania wykazały, że proces inwentaryzacji w wojsku należy zmodyfikować, ponieważ obecne uwarunkowania tak prawne, jak również technologiczne związane z automatyzacją procesów inwentaryzacji odbiegają od zastosowań w innych przedsiębiorstwach, np. w supermarketach. Zastosowanie automatyzacji skraca czas realizacji inwentaryzacji, wyklucza pomyłki oraz pozwala na sprawniejsze rozliczenie inwentaryzacji. Autor w podsumowaniu wskazuje kierunki zmian, które z jego doświadczenia powinny usprawnić proces inwentaryzacji w Siłach Zbrojnych RP.

Zakres tematyczny, który został poruszony w niniejszym artykule jest wskazaniem kierunku do dalszych, pogłębionych badań w tym obszarze.

Abstract: The article describes projects related to the inventory in military budgetary units. The article analyzes the existing legal acts and analyzes the stocktaking process in the Polish Armed Forces. The analysis had shown that the stocktaking process in the army should be modified, because the current legal and technological conditions related to the automation of stocktaking processes are far from being used in other companies, for example in supermarkets. Usage of automation shortens the time of stocktaking, eliminates mistakes and allows to settle stocktaking efficiently. In the summary, the author indicates the directions of changes that from his his experience should improve the stocktaking process in the Polish Armed Forces.

Słowa kluczowe: sprawozdanie finansowe, budżet obronny, wojsko, inwentaryzacja

Keywords: financial statements, military budget, army, inventorying

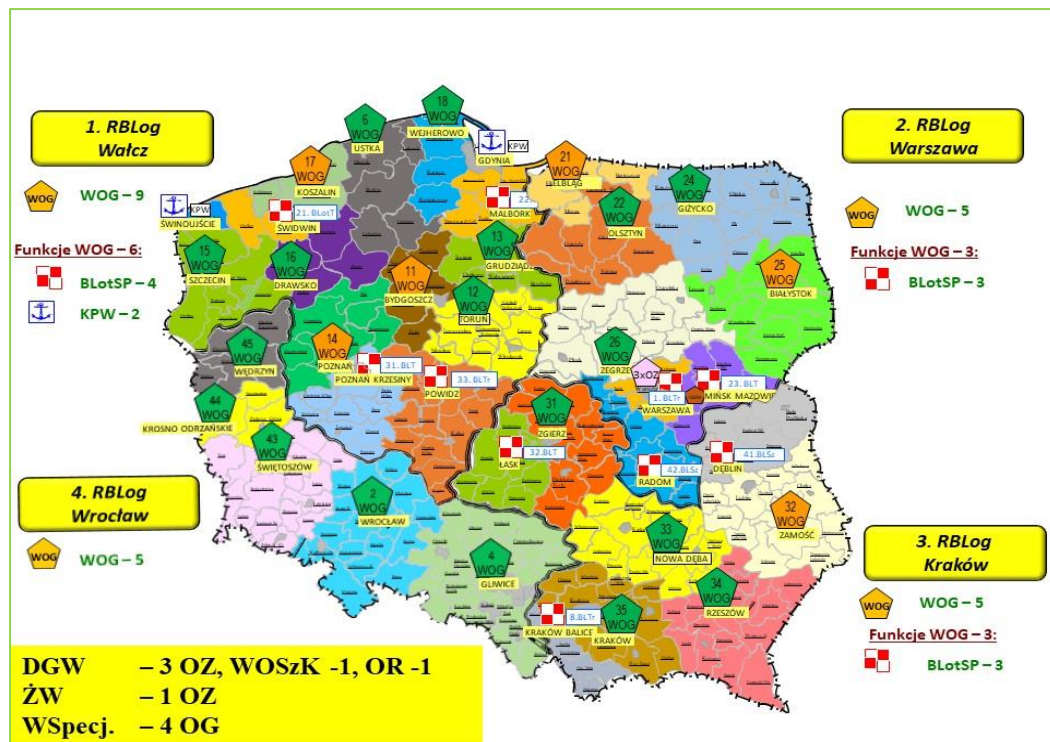
WSTĘP

Inwentaryzacja w wymiarze finansowym w Siłach Zbrojnych RP obowiązuje od 01.01.1995 roku. Wcześniej dotyczyła tylko baz i składnic materiałowych wyłącznie w aspekcie środków bojowych i realizowana była w systemie pięcioletnim. Poddawano rocznie sprawdzeniu do 20 % mienia. Natomiast wprowadzenie ustawy o rachunkowości (Dz. U. 2018, poz. 395) nałożyło obowiązek realizacji inwentaryzacji na ostatni dzień każdego roku obrotowego według zasad (Ustawa o rachunkowości, 2018, str. 17):

- 1) aktywów pieniężnych (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych), papierów wartościowych w postaci materialnej, rzeczowych składników aktywów obrotowych, środków trwałych oraz nieruchomości zaliczonych do inwestycji

- (z zastrzeżeniem pkt 3), a także maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie – drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic;
- 2) aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek (z zastrzeżeniem pkt 3), oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów – drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic;
 - 3) środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników.

Inwentaryzacją drogą spisu z natury obejmuje się również znajdujące się w jednostce składniki aktywów, będące własnością innych jednostek, powierzone jej do sprzedaży, przechowania, przetwarzania lub używania, powiadamiając te jednostki o wynikach spisu. Obowiązek ten nie dotyczy jednostek świadczących usługi pocztowe, transportowe, spedycyjne i składowania. Ponadto, należy podkreślić, iż dopiero wydany w 2016 roku okólnik Ministra Finansów określił możliwe metody prowadzenia inwentaryzacji. Mając takie uwarunkowania prawne na względzie regionalne bazy logistyczne (RBLog) oraz wojskowe oddziały gospodarcze (WOG) zgodnie z funkcjonującym od 2010 roku terytorialnym systemem zabezpieczenia (rys.1) przejęły całość mienia z jednostek wojskowych i stały się potężnymi dysponentami środków finansowych jak również dysponentami mienia państwa.



Rysunek 1. Terytorialny system zabezpieczenia.

Źródło: Wojskowe oddziały gospodarcze. Podstawowe zasady funkcjonowania, Sztab Generalny WP, Zarząd Planowania Logistyki – P4, Warszawa 2011, s. 3.

Od 2010 roku mienie zostało głównie przyjęte na ewidencję 24 wojskowych oddziałów gospodarczych, 10 baz lotniczych, 2 komend portów wojennych oraz 4 regionalnych baz logistycznych. Podział mienia na poszczególne jednostki nie jest przypadkowy. Odbywał się na podstawie planu przydziałów gospodarczych.

Wojskowe oddziały gospodarcze oraz regionalne bazy logistyczne będące dysponentami trzeciego stopnia stały się dysponentami mienia które podlegają między innymi przepisom „cywilnym” jak i „wojskowym” związanym z dysponowaniem mienia skarbu państwa. Należy zaznaczyć, że mienia o dużej wartości, ilości i obszarze składowania. Składy materiałowe baz logistycznych zajmują powierzchnie terenu nawet powyżej 300 ha, a kubatura magazynowa liczona jest w tysiącach m³. Mimo wprowadzenia Zintegrowanego Wieloszczeblowego Systemu Informatycznego Resortu Obrony Narodowej, ewidencjonowanie mienia, inwentaryzowanie, automatyzacja procesów logistycznych dalej odstaje od przyjętych rozwiązań i zastosowań rynku cywilnego.

1. PODSTAWY PRAWNE I ZASADY PRZEPROWADZENIA INWENTARYZACJI

Inwentaryzacja i jej rozliczenie odbywa się na przemian z przepisami cywilnymi jak również dotyczącymi wyłącznie wojska. Zaliczyć należy do nich między innymi (wg stanu na marzec 2018 roku):

1. ustawę z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395);
2. ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2077);
3. ustawę z dnia 25 maja 2001 r. o odpowiedzialności majątkowej żołnierzy (Dz. U. z 2018 r., poz. 85);
4. ustawę z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 1311);
5. ustawę z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (Dz. U. z 2018 r., poz. 108 oraz rozporządzenia wykonawcze do tej ustawy);
6. rozporządzenie Ministra Obrony Narodowej z dnia 21 listopada 2001 r. w sprawie odpowiedzialności majątkowej żołnierzy za wyrządzone przez nich szkody (Dz. U. z 2001 r., nr 138, poz. 1557);
7. rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 10 października 1975 r. w sprawie warunków odpowiedzialności materialnej pracowników za szkodę w powierzonym mieniu (Dz. U. z 1996 r., nr 143, poz. 662);
8. rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 04 października 1974 r. w sprawie wspólnej odpowiedzialności materialnej pracowników za powierzone mienie (Dz. U. z 1996 r., nr 143, poz. 663);
9. rozporządzenie Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 29 października 2008 r. w sprawie sposobu ewidencji materiałów bibliotecznych (Dz. U. z 2008 r., nr 205, poz. 1283);
10. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 05 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad 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 RP (Dz. U. z 2017 r., poz. 1911);
11. 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,
12. kodeks pracy (Dz. U. z 2017 r., poz. 108).

Inwentaryzacja przeprowadzana w wojskowych jednostkach budżetowych (WJB), którymi są wspomniane wcześniej WOG-i i RBLog-i oraz jednostki na prawach oddziałów gospodarczych wymagają wprowadzenia automatyzacji procesów lub pewnych uproszczeń i udoskonaleń, a może nawet wnioskowania o zmianę przytoczonych przepisów. Staje się ona, biorąc pod uwagę ilość mienia oraz brak optymalizacji procesów logistycznych najbardziej pracochłonną czynnością nie pozwalającą w sposób efektywny realizować priorytetowych zadań przez wskazane podmioty.

Mając na uwadze przepisy prawa stosuje się następujące rodzaje inwentaryzacji:

1. **pełna inwentaryzacja okresowa**, polegająca na ustaleniu stanu wszystkich składników aktywów i pasywów znajdujących się w inwentaryzowanej jednostce organizacyjnej na ostatni dzień roku obrotowego;
2. **pełna inwentaryzacja ciągła**, polegająca na sukcesywnym ustalaniu rzeczywistego stanu poszczególnych składników majątku z zachowaniem terminów częstotliwości inwentaryzacji określonych w ustawie o rachunkowości (należy również sporządzić plan, według którego inwentaryzowane będą składniki majątku). Warunkiem stosowania tego rodzaju inwentaryzacji jest prowadzenie ewidencji ilościowo-wartościowej składników składowanych na terenie strzeżonym;
3. **wyrywkowa inwentaryzacja okresowa lub ciągła**, polegająca na ustaleniu w ciągu roku, w dowolnym terminie, rzeczywistego stanu części składników majątku, z ogółu powierzonych danej osobie materialnie odpowiedzialnej;
4. **inwentaryzacja uproszczona**, zarządzana na wniosek złożony przez Przewodniczącego Komisji Inwentaryzacyjnej w porozumieniu z Głównym Księgowym. Uproszczona inwentaryzacja trwale oznaczonych numerami inwentarzowymi środków trwałych oraz wyposażenia polega na sprawdzeniu prawidłowości ich ewidencji księgowej przez bezpośrednie porównanie jej danych ze stanem rzeczywistym oraz na ustaleniu i wyjaśnieniu różnic inwentaryzacyjnych.

Inwentaryzacja składników majątkowych bez względu na miejsce przeprowadzenia to ogół czynności zmierzających do ustalenia rzeczywistego stanu aktywów i pasywów jednostki na ściśle określony moment - „dzień inwentaryzacji” – w celu weryfikacji i uaktualnienia danych ewidencji księgowej, przy zachowaniu zasady jednokrotności spisania 100% składników podlegających spisowi ilości z natury.

Celem inwentaryzacji jest zawsze:

- weryfikacja rzetelności prowadzenia ksiąg rachunkowych i doprowadzenie ich danych do zgodności ze stanem faktycznym,

- ustalenie różnic inwentaryzacyjnych i ich rozliczenie,
- rozliczenie i ocena realizacji zadań służbowych żołnierzy i pracowników, a zwłaszcza osoby odpowiedzialne (współodpowiedzialne) za powierzone im mienie,
- dokonanie oceny stanu zabezpieczenia mienia przed niszczeniem (psuciem się), kradzieżą z włamaniem, pożarem, zalaniem i innymi wypadkami losowymi,
- dokonanie oceny gospodarczej przydatności posiadanych składników majątkowych do realizacji funkcji i zadań,
- ocena stosowanej w jednostce dokumentacji księgowej,
- podjęcie działań skierowanych na zapobieganie powstawaniu nieprawidłowości w gospodarowaniu majątkiem jednostki, a zwłaszcza gromadzeniu zapasów zbędnych, nadmiernych i niepełnowartościowych (uszkodzonych, zepsutych) oraz powstawaniu różnic inwentaryzacyjnych, a zwłaszcza niedoborów.

Do podstawowych funkcji inwentaryzacji, zaliczamy:

- kontrolna,
- weryfikacyjna,
- ochronna majątku,
- informacyjna.

Wyżej wymienione funkcje wpisują się w system funkcjonowania kontroli zarządczej jednostki wraz z innymi dziedzinami rachunkowości. Dodatkowo inwentaryzację mienia wojskowego traktuje się jako jedną z podstawowych form kontroli gospodarki w wojsku.

Aby mogły być realizowane wskazane cele i funkcje inwentaryzacji należy przestrzegać następujących zasad (Pawlisiak, 2010 r., str. 32):

- zasada terminowości i częstotliwości. Polega na przeprowadzeniu inwentaryzacji w terminach zgodnych z unormowaniami ustawowymi i opracowanym planem.
- zasada podwójnej kontroli. Polega na pomiarze składników majątkowych przez co najmniej dwie osoby, w celu wyeliminowania ewentualnych niedokładności w liczeniu i uzyskania pewności, że składniki majątkowe zostały policzone zgodnie ze stanem faktycznym. Przejawia się odpowiednio licznym składem zespół spisowych, uczestnictwem w spisie osoby materialnie odpowiedzialnej, która też obserwuje przebieg spisu i jego prawidłowość, uczestnictwem w spisie kontrolerów spisowych, weryfikowaniem prawidłowości ustalania sald w drodze potwierdzenia salda i weryfikacji zapisów przez co najmniej dwie osoby.
- zasada zamkniętych drzwi. Polega na dokonywaniu spisu, jeśli to możliwe, przy zamkniętych drzwiach, co oznacza, że w czasie inwentaryzacji nie dokonuje się

żadnego obrotu mieniem, wydania i przyjęcia zapasów odbywają się wg ściśle określonych reguł. Zasada zamkniętych drzwi charakteryzuje się tym, że salda ustala się na określony dzień, a nie w okresie.

- zasada rzetelnego obrazu. Konieczne jest ustalenie rzeczywistego, prawdziwego i obiektywnie stwierdzonego stanu inwentaryzowanych aktywów i pasywów. Jest to zasada mająca decydujące znaczenie przy ocenie rzetelności, prawidłowości i kompletności inwentaryzacji. Polega ona na dokładnym pomiarze, identyfikacji nazw, symboli, cen oraz wartości pieniężnej i użytkowej.
- zasada kompletności. Polega na kompletnym objęciu spisem wszystkich składników majątkowych, objętych ewidencją bilansową, będących na stanie jednostki; ma ona zastosowanie szczególnie w czasie inwentaryzacji zdawczo-odbiorczej oraz w związku ze zmianą formy własności.
- zasada kolejności zdarzeń. Polega na określeniu kolejności prac w czasie inwentaryzacji, co przyczynia się do usprawnienia spisu i skrócenia go w czasie. Realizacja tej zasady polega na ustaleniu harmonogramów i planów inwentaryzacji.
- zasada zaskoczenia. Polega na przeprowadzeniu spisu z natury w ramach inwentaryzacji doraźnej w momencie nieoczekiwanym; szczególnie stosowana do niezapowiedzianych kontroli gotówki w kasie, a także wobec osób, do których istnieje ograniczone zaufanie. Nie jest stosowana w czasie inwentaryzacji rocznej, ale w czasie inwentaryzacji kontrolnych o charakterze wyrwykowym.
- zasada uczestnictwa w spisie osoby materialnie odpowiedzialnej. Polega na tym, że w spisie z natury powinna uczestniczyć osoba materialnie odpowiedzialna za powierzone jej mienie. Tylko w wyjątkowych sytuacjach (np. w czasie choroby) może uczestniczyć osoba upoważniona przez osobę materialnie odpowiedzialną, a jeśli nie jest to możliwe, to skład komisji należy poszerzyć do co najmniej trzech osób. Jedna z nich powinna reprezentować interesy osoby odpowiedzialnej materialnie.
- zasada komisyjności. Polega na przeprowadzaniu spisu z natury przez co najmniej dwie osoby, co zwiększa wiarygodność i niepodważalność takich spisów (także w procesach sądowych o roszczenia z tytułu niedoborów).
- zasada fachowości zespołów spisowych. Polega na dobieraniu do zespołów spisowych tylko osób posiadających fachową wiedzę, znających gospodarkę magazynową, a także wykazujących się znajomością asortymentową spisywanych składników. Realizuje się ją także poprzez przeprowadzenie szkolenia przed inwentaryzacyjnego, w

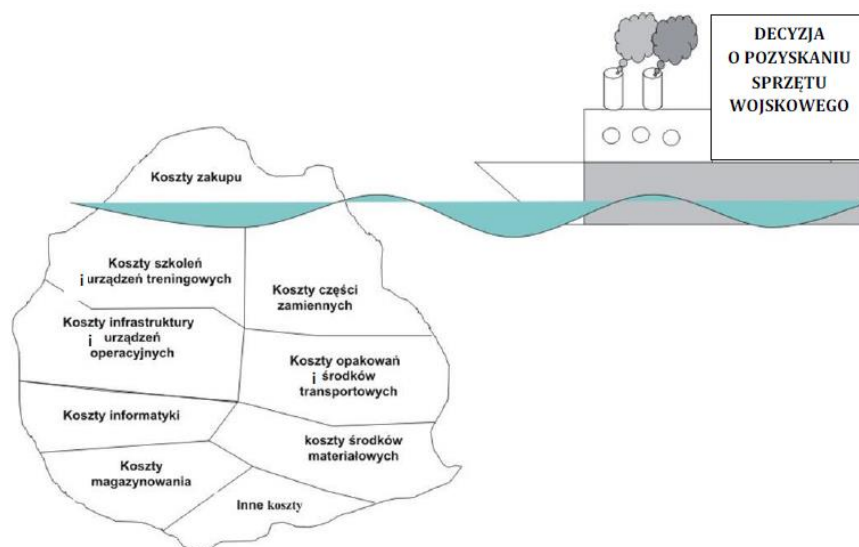
trakcie którego zespoły spisowe zostają zapoznane nie tylko z przebiegiem inwentaryzacji, ale przede wszystkim ze specyfiką spisywanych aktywów.

Tak jak wspomniano wcześniej inwentaryzacja w wojskowych jednostkach budżetowych w obecnych uwarunkowaniach prawnych i technologicznych zajmuje bardzo dużo czasu i absorbuje wiele osób, których czynności inwentaryzacyjne są czynnościami dodatkowymi. Powoduje to wiele utrudnień w realizacji innych przedsięwzięć służbowych. Dokonując analizy inwentaryzacji w składach materiałowych RBLog i WOG-ach można przyjąć szacunkowo, że inwentaryzację składników majątkowych przeprowadza się w około 1500 polach spisowych obejmujących mienie wskazanych jednostek jak również jednostkach i instytucji wojskowych będących na zaopatrzeniu zgodnie z planem przydziałów gospodarczych. W tym celu wykonuje się ponad 7500 szt. arkuszy spisowych. Do zespołów spisowych w ciągu roku powołuje się około 800 osób.

Realizując proces inwentaryzacji, mając na uwadze ilość składników majątkowych oraz częstotliwość, jak również terminy określone przez ustawę o rachunkowości, WOG-i posiłkują się osobami z jednostek i instytucji wojskowych, których mienie jest inwentaryzowane.

Należy pamiętać, że inwentaryzacja środków bojowych odbywa się również zgodnie z Instrukcją o gospodarce środkami bojowymi w Siłach Zbrojnych RP (DD/4.21.4) metodą spisu z natury ze sprawdzeniem danych elaboracyjnych. Dużym wyzwaniem jest również inwentaryzowanie broni gdzie dokonuje się sprawdzenia wszystkich elementów numerowych broni oraz całego wyposażenia. Największy pod względem pracochłonności jest proces liczenia wszelkiego rodzaju technicznych środków materiałowych. W składach materiałowych, w każdym dniu miesiąca może być zaangażowanych nawet około 20 % składu osobowego.

Wydłużenie procesu inwentaryzacji i brak automatyzacji powoduje podniesienie kosztów magazynowania mienia, które są składową kosztów życia produktu. Zostały one przedstawione na rysunku 2.



Rysunek 2. Koszty pozyskania sprzętu wojskowego.

Źródło: Sz. Mitkow: Wpływ systemu pozyskiwania sprzętu wojskowego na kształtowanie bezpieczeństwa militarnego Polski w XXI wieku, Gdynia, 2015 r. s.165.

Koszty cyklu życia (LCC-ang. life cycle cost) sprzętu wojskowego to wszystkie koszty poniesione w całym okresie jego istnienia, zaczynając od nabywania, poprzez użytkowanie i wsparcie, aż do wycofania. Można również interpretować LCC jako wszystkie koszty poniesione przez użytkownika sprzętu wojskowego w wyniku nabywania, użytkowania i wsparcia - odpowiednio do wymaganego poziomu, aż do wycofania sprzętu wojskowego (Mitkow, 2015, s.158).

Według rysunku 2, koszty pozyskania sprzętu wojskowego, to nie tylko koszty zakupu, ale również między innymi koszty magazynowania. Reasumując należy stwierdzić, że brak optymalizacji procesów inwentaryzacyjnych wpływa na zwiększenie kosztów życia produktu i należy jak najszybciej podjąć kroki w celu ich zmniejszenia.

2. ANALIZA WYBRANYCH PROBLEMÓW

Inwentaryzacja jest procesem złożonym i pracochłonnym wymagającym zrealizowania wielu przedsięwzięć. Do trudności, z którymi zmagają się wojskowe jednostki budżetowe podczas całego procesu inwentaryzacji należy zaliczyć:

- w trakcie przygotowania do inwentaryzacji – ze względu na realizację bieżących zadań służbowych, występują utrudnienia w skierowaniu na zorganizowane szkolenia przed inwentaryzacyjne, we właściwym, terminowym porównaniu ewidencji, przygotowaniu pól spisowych do spisu z natury, co następnie sprzyja, a wręcz powoduje powstawanie dużych ilości różnic pozornych, wytypowanie kilkuset osób do zespołów spisowych,

drukowanie dużej ilości arkuszy spisowych w krótkim czasie, terminowe wydanie arkuszy zespołom spisowym;

- w trakcie prowadzonego spisu z natury – bieżące zabezpieczenie jednostek i instytucji wojskowych z rejonu odpowiedzialności, ograniczony czas na przeprowadzenie spisu z natury, bardzo duża ilość mienia do sprawdzenia w krótkim okresie czasu wynikająca z ograniczeń ZWISRON, gdzie proces inwentaryzacji może trwać maksymalnie 40 kolejnych dni;
- w trakcie rozliczenia inwentaryzacji – czas przeprowadzenia rozliczenia inwentaryzacji, rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych za mienie, rozliczenie różnic pozornych, ujęcie wyników inwentaryzacji na kontach rachunkowych oddziału.
- w okresie urlopowym występują duże utrudnienia w przeprowadzeniu inwentaryzacji składników majątkowych ze względu na nieobecność osób odpowiadających za inwentaryzowane mienie. Komendanci WOG/RBLog nie mają wpływu na planowanie urlopów wypoczynkowych przez żołnierzy i pracowników resortu obrony narodowej zatrudnionych w jednostkach i instytucjach wojskowych. Z tego względu inwentaryzacja planowana jest z większym obciążeniem w innych miesiącach, co ma dość ujemny wpływ na przeprowadzenie i rozliczenie inwentaryzacji.
- zgodnie z obowiązującymi obecnie przepisami za całość inwentaryzacji odpowiedzialny jest komendant, dowódca oddziału gospodarczego, a dowódca jednostki wojskowej czy kierownik instytucji wojskowej nie ponosi żadnej odpowiedzialności za inwentaryzację użytkowanego mienia.
- wyznaczanie do zespołów spisowych żołnierzy i osób o nie wielkim stażu wojskowym lub kwalifikacjach oraz nie mających żadnego doświadczenia, wiedzy potrzebnej do identyfikacji mienia.
- zorganizowanie inwentaryzacji w zaplanowanym i uprzednio uzgodnionym terminie jest wielokrotnie bardzo utrudnione z uwagi na dokonywanie zmian w planie inwentaryzacji na dany rok na wniosek dowódcy lub kierownika jednostki wojskowej w związku z realizacją zadań służbowych i szkoleniowych. A to z kolei wymaga ponownego uzgadniania, doprecyzowania, określenia zadań w zakresie porównania ewidencji, wygenerowania arkuszy spisowych, opracowania aneksów do rozkazów itp. mając jednak na uwadze terminowane zakończenie i rozliczenie inwentaryzacji w ZWSI RON.

Złożoność procesu inwentaryzacji połączona z wielką odpowiedzialnością, bezwzględnym i jednoznacznym określeniem wielkości mienia posiadanego przez WJB

wskazuje potrzebę zweryfikowania zapisów ustawy oraz optymalizację procesów inwentaryzacyjnych w oddziałach gospodarczych.

Pewien kierunek wskazuje komunikat Ministra Finansów nr 2 z 2016 roku w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia stanowiska Komitetu w sprawie inwentaryzacji drogą spisu z natury zapasów materiałów, przedstawiający sposób inwentaryzacji w magazynach wielopowierzchniowych wysokiego składowania oraz zapasów w opakowaniach zbiorczych. W tym dokumencie czytamy (Komunikat MF, 2016 r., str. 8):

Spis z natury zapasów w opakowaniach zbiorczych

52. Ustalenie ilości zapasów znajdujących się w oryginalnych, zamkniętych i nienaruszonych opakowaniach fabrycznych (dostawcy), np. kartonach, paletach, workach, beczkach, wymagałoby otwarcia opakowań zbiorczych, co byłoby nieekonomiczne. Z tego powodu pomiar stanu takich zapasów polega na przeliczeniu liczby opakowań zbiorczych i przemnożeniu jej przez podaną na nich deklarowaną zawartość pojedynczego opakowania, po uprzednim upewnieniu się, że z dużym prawdopodobieństwem stan deklarowany na każdym opakowaniu odpowiada rzeczywistości. W tym celu wybiera się jedno lub więcej przypadkowo, dowolnie, wybranych opakowań zbiorczych, otwiera je i liczy ich zawartość. Jeżeli wyniki wrywkowych ustaleń (rodzaj przechowywanego przedmiotu, jego ilość i jakość) są zgodne z danymi podanymi na opakowaniach, wówczas w toku spisu liczy się wyłącznie opakowania zbiorcze. W razie występowania niezgodności rzeczywistej zawartości wybranego opakowania zbiorczego z zadeklarowanym na nim stanem konieczne jest przeprowadzenie większej liczby prób. W razie istotnych niezgodności, stwierdzanych podczas kolejnych prób, zawartość wszystkich opakowań zbiorczych wymaga przeliczenia (sprawdzenia).

Spis z natury zapasów w zautomatyzowanych magazynach wysokiego składowania

57. W zautomatyzowanych magazynach wysokiego składowania opisany w poprzednich punktach sposób spisu z natury może okazać się niewykonalny lub nieekonomiczny z uwagi na utrudnioną dostępność do regałów (zasobników) i znaczne zapelnienie magazynu. Jednocześnie warunkiem przydatności zautomatyzowanego systemu składowania jest zapewnienie przez system informatyczny danych o asortymencie, ilości i miejscu składowania zapasów. Dlatego przyjmuje się, że stosowany magazynowy system informatyczny (WMS – Warehouse Management System) zapewnia zgodność rzeczywistych stanów zapasów ze stanami ewidencyjnymi. Prawdziwość tego założenia jest okresowo, co najmniej na dzień spisu z natury, weryfikowana. Weryfikacja polega na wrywkowym spisie z natury – na dzień spisu – losowo

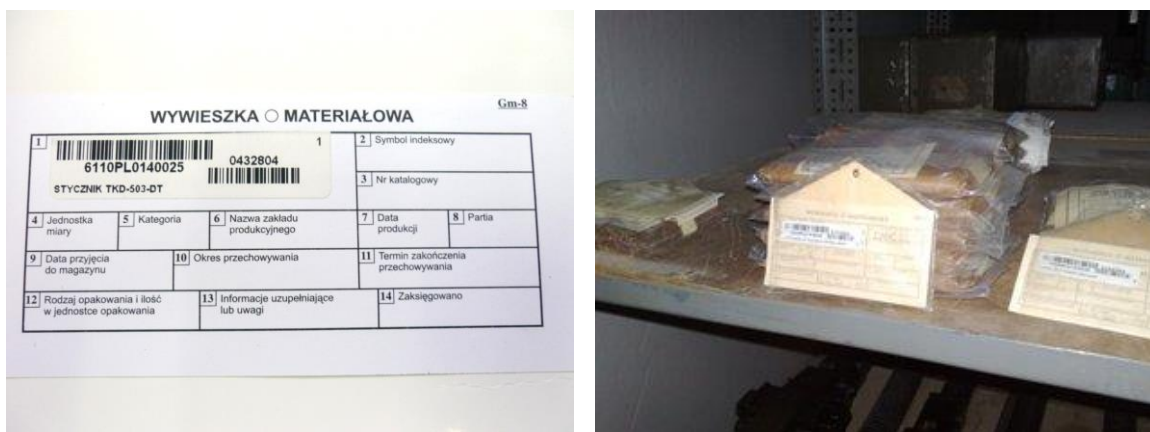
wybranych składników zapasów. Ponadto następuje wrywkowe sprawdzenie, czy każdy składnik zapasów podlegał spisowi z natury raz na dwa lata (art. 26 ust. 3 pkt 2 ustawy).

Wskazane zapisy dają jednoznaczną wykładnię dla określonych warunków. Należałoby się jednak zastanowić, czy np. zestawy remontowe, broń przechowywana w skrzyniach po przeprowadzonej konserwacji i odpowiednio zabezpieczona i oznaczona nie powinny być traktowane jako opakowania zbiorcze, do których stosuje się odpowiednie procedury zawarte w komunikacie.

Obecnie na rynku jest wiele rozwiązań zapewniających odpowiednie zabezpieczenie opakowań. Są to między innymi plomby gwarancyjne i zabezpieczające, które zapewniają identyfikację otwarcia opakowania. Na plombie można wykonać dowolny nadruk np. nazwę mienia, Jednolity Indeks Materiałowy, ilość sztuk w opakowaniu, data pakowania, okres gwarancji, termin wykonania konserwacji, dane identyfikacyjne osób pakujących i sprawdzających.

Również dużym udogodnieniem byłoby jednakowe traktowanie zautomatyzowanych magazynów wysokiego składowania z magazynami zapasów wojennych w składach regionalnych baz logistycznych. Wdrożony ZWISRON zapewnia pełne dane o asortymencie, ilości i miejscu składowania zapasów.

Przyjęte obecnie rozwiązania nie eliminują braków w przechowywanym mieniu mimo przeprowadzanych terminowo inwentaryzacji. Wykonywanie czynności często powtarzających się prowadzi do przyzwyczajień, co niejednokrotnie powoduje nierzetelną realizację przedsięwzięć w poszczególnych fazach inwentaryzacji. Duży wpływ na realność danych mają ilości mienia oraz terminy wynikające z ustawy oraz często niejednoznaczne zapisy i interpretacje. Należałoby jednoznacznie określić czy inwentaryzacja zdawczo-odbiorcza lub doraźna kontrola jest inwentaryzacją wynikającą z ustawy, którą bezwzględnie należy zakończyć do 15 stycznia. Innym elementem, który należy wdrożyć to oczywiście zautomatyzowanie procesu inwentaryzacji przy wykorzystaniu czytników kodów kreskowych i odpowiednie opisanie przechowywanego mienia (Rys.3). Fundamenty w tym zakresie są zrealizowane, ponieważ wdrożono Jednolity Indeks Materiałowy, Zintegrowany Wieloszczeblowy System Informatyczny Resortu Obrony Narodowej oraz określono zasady znakowania przez przedsiębiorców mienia w ramach dostaw. Niestety nie wdrożono automatyzacji procesów inwentaryzacyjnych. Wydaje się, że na tym obszarze nie ma działania scentralizowanego, a tylko i wyłącznie realizują przedsięwzięcia poszczególne jednostki i komórki organizacyjne (WJB i IWspSZ).



Rysunek 3. Przykłady oznaczenia i opisu wywieszki materiałowej.

Źródło: Opracowanie własne. Zdjęcie wykonane w magazynie 2. RBLog.

Innym kierunkiem zmian jest ponowna analiza częstotliwości dokonywania inwentaryzacji w szczególności w magazynach zapasów wojennych, gdzie stany ewidencyjne na przestrzeni długiego okresu nie ulegają zmianom. Wymagałoby to dokonania odpowiednich korekt w ustawie co zapewne jest najbardziej długotrwałym procesem. Nie mniej jednak należałoby podjąć kroki również i w tym kierunku.

Przy procedowaniu wszelkiego rodzaju zmian należy pamiętać, że:

- właściwie przeprowadzona inwentaryzacja pozwala na ustalenie w sposób udokumentowany rzeczywistego stanu aktywów i pasywów jednostki,
- właściwie przeprowadzona inwentaryzacja to narzędzie dla dowódcy, kierownika umożliwiające przekazanie informacji o ilości i jakości posiadanych zapasów,
- obowiązek przeprowadzenia prac inwentaryzacyjnych ciąży na wszystkich podmiotach prowadzących księgi rachunkowe zgodnie z ustawą o rachunkowości,
- inwentaryzacja to okazja do zweryfikowania nie tylko rzetelności i aktualności prowadzonej ewidencji, ale przede wszystkim przyjrzenia się, w jaki sposób jest chroniony i zarządzany majątek jednostki oraz jak pracownicy wywiązują się z zadań na nich ciążących.

PODSUMOWANIE

Wydaje się, że w opisanym obszarze brak przysłowiowej kropki nad i. Powstanie magazynów wielopowierzchniowych wymusiło przyspieszenie prac związanych z znakowaniem mienia i automatyzacją procesów inwentaryzacji. Zapomniano natomiast o magazynach w wojskowych oddziałach gospodarczych i regionalnych bazach logistycznych.

Nie mniej jednak istnieje duże prawdopodobieństwo, że jest to sytuacja chwilowa, a postęp i potrzeba wymuszą dalsze procedowanie rozpoczętego procesu.

Zakończenie tych przedsięwzięć spowoduje optymalizację procesu inwentaryzacji w wojskowych jednostkach budżetowych co będzie miało wpływ na rzetelność i czas pozyskiwania określonych danych o zasobach wojska oraz koszty ponoszone przez Siły Zbrojne. Poprawi również realizację zadań przez WJB, gdyż zaoszczędzony czas będzie wykorzystany na działalność służbową związaną z zaopatrywaniem jednostek z rejonu odpowiedzialności. Nie mniej jednak należałoby zastanowić się nad scentralizowaniem i koordynowaniem działań w powyższym zakresie, co spowoduje nie dublowanie się przedsięwzięć przez poszczególne komórki i instytucje realizujące zadania samodzielnie oraz usprawni obieg informacji w powyższym zakresie.

Determinantem opisanych działań powinna być optymalizacja wszelkich procesów logistycznych zachodzących w jednostkach budżetowych oraz świadczenie przez nich usług na wyższym poziomie. Skuteczne i efektywne przeprowadzenie inwentaryzacji wymaga kompleksowego przygotowania organizacyjnego w każdej WJB. W procesie prowadzenia inwentaryzacji może dochodzić do wymuszonych zmian w standardowym, codziennym i z góry uregulowanym systemie funkcjonowaniu jednostki. Jest to efektem zaangażowania części pracowników do wykonywania czynności innych niż zawarte w ich zakresach obowiązków. Pomimo powodowanych procesem inwentaryzacji zakłóceń w bieżącym funkcjonowaniu WJB musi ona być prowadzona z uwagi na to, że jest wymagana przepisami prawa, a brak jej prowadzenia i brak uzyskanych w jej toku wyników wpłynie negatywnie na dane zawarte w księgach rachunkowych, a także może podważyć prawidłowość informacji zawartych w sporządzonym sprawozdaniu finansowym. To we właściwie rozumianym interesie dowódcy, kierownika leży prawidłowe, sprawne i szybkie przeprowadzenie inwentaryzacji i należyte wykorzystanie jej wyników dla usprawnienia bieżącego funkcjonowania. Natomiast wymóg i jednocześnie dążenie do maksymalnego ograniczenia czasochłonności inwentaryzacji powinien na wszystkich użytkownikach procesu wymuszać podjęcie działań pozwalających właściwie zaplanować poszczególne etapy faktycznego przebiegu inwentaryzacji, wnioskować o doskonalenie prawa w tym zakresie, jednoznacznie identyfikować procesy oraz dążyć do optymalizacji wszystkich procesów dotyczących inwentaryzacji. Te wszystkie czynności sprawią, że podobnie jak w dużych supermarketach inwentaryzacja w poszczególnych magazynach będzie trwała kilka dni, a nie kilka miesięcy. Porównanie okresów trwania inwentaryzacji w tych podmiotach daje dużo do myślenia.

Pokazuje ile jest jeszcze do wykonania oraz w jakim miejscu, w tym zakresie są Siły Zbrojne, w stosunku do rynku cywilnego.

Podjęte badania wykazały, że proces inwentaryzacji w wojsku należy zmodyfikować, ponieważ obecne uwarunkowania tak prawne, jak również technologiczne związane z automatyzacją procesów inwentaryzacji odbiegają od zastosowań w innych przedsiębiorstwach. Autor w podsumowaniu wskazuje kierunki zmian, które z jego doświadczenia powinny usprawnić proces inwentaryzacji w Siłach Zbrojnych RP.

Zakres tematyczny, który został poruszony w niniejszym artykule jest wskazaniem kierunku do dalszych, pogłębionych badań w tym obszarze.

LITERATURA

1. Mitkow, Sz. (2015). Wpływ systemu pozyskiwania sprzętu wojskowego na kształtowanie bezpieczeństwa militarnego Polski w XXI wieku. Monografia. Gdynia: Akademia Marynarki Wojennej.
2. Pawlisiak, M. (2010). Inwentaryzacja w wojskowej jednostce budżetowej. Przegląd logistyczny 4/2010, Warszawa.
3. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2018 r. poz. 395);
4. Ustawa z dnia 25 maja 2001 r. o odpowiedzialności majątkowej żołnierzy (Dz. U. z 2018 r., poz. 85);
5. Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 1311);
6. Rozporządzenie Ministra Obrony Narodowej z dnia 21 listopada 2001 r. w sprawie odpowiedzialności majątkowej żołnierzy za wyrządzone przez nich szkody (Dz. U. z 2001 r., nr 138, poz. 1557);
7. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 10 października 1975 r. w sprawie warunków odpowiedzialności materialnej pracowników za szkodę w powierzonym mieniu (Dz. U. z 1996 r., nr 143, poz. 662);
8. Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 04 października 1974 r. w sprawie wspólnej odpowiedzialności materialnej pracowników za powierzone mienie (Dz. U. z 1996 r., nr 143, poz. 663);
9. 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.