

Piotr Oleksyk

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

WIARYGODNOŚĆ SPRAWOZDANIA FINANSOWEGO JEDNOSTEK BUDŻETOWYCH W PROCESIE KONTROLI ZARZĄDCZEJ

Streszczenie: Niniejszy artykuł ma na celu wskazanie kluczowych czynników niezbędnych do przygotowania wiarygodnego sprawozdania finansowego. Wiarygodność sprawozdawczości finansowej rozumiana jest jako wierne i rzetelne odzwierciedlenie stanu faktycznego oraz jako wiarygodny obraz, czyli taki, który pozbawiony jest błędów. Bardzo duże znaczenie dla wykonującego kontrolę zarządczą ma rzetelna wycena, wiarygodnie przedstawiająca obraz składników majątku jednostki budżetowej. Wycena powoduje z jednej strony zmianę wartości poszczególnych składników, z drugiej zaś odnosi się na wynik finansowy. Jednak wycena nie jest jedynym aspektem w zapewnieniu wiarygodności sprawozdania finansowego. Drugim ważnym czynnikiem jest prawidłowo przeprowadzona inwentaryzacja aktywów, której podstawowym celem ustalenie ich faktycznego stanu.

Słowa kluczowe: sprawozdanie finansowe, kontrola zarządcza, wycena aktywów, inwentaryzacja.

1. Wstęp

Znowelizowana ustawa o finansach publicznych zawiera ustawowy wymóg jej zapewnienia. Art. 68 ustawy nakłada na organ wykonawczy jednostki sektora finansów publicznych sprawowanie kontroli zarządczej, która przejawia się w następujących obszarach funkcjonowania tychże jednostek [Ustawa... 2009]:

- 1) zgodności działalności z przepisami prawa oraz procedurami wewnętrznymi;
- 2) skuteczności i efektywności działania;
- 3) wiarygodności sprawozdań;
- 4) ochrony zasobów;
- 5) przestrzegania i promowania zasad etycznego postępowania;
- 6) efektywności i skuteczności przepływu informacji;
- 7) zarządzania ryzykiem.

Wiarygodność sprawozdawczości finansowej jest pojęciem kluczowym dla zarządzania jednostką sektora finansów publicznych. Sprawne funkcjonowanie każdej jednostki budżetowej zależy w dużym stopniu od przepływu informacji zarówno

zewnątrznych, jak i wewnętrznych. Wewnętrzny system informacyjny jest podstawą do podejmowania decyzji strategicznych, np. inwestycyjnych, a także bieżących operacyjnych, często mających na celu zastosowanie środków zaradczych. Najważniejszą częścią tegoż systemu jest informacja finansowa w szerokim znaczeniu rozumiana jako odzwierciedlenie stanu majątku jednostki i zobowiązań, zmian tychże składników oraz bieżących wyników działalności. Wszelkie informacje finansowe generowane są i otrzymywane na podstawie zapisów księgowych, które w swoich założeniach przedstawiają wszelkie wartościowe zmiany zachodzące w jednostce budżetowej.

Wiarygodność sprawozdawczości finansowej rozumiana jest jako wierne i rzetelne odzwierciedlenie stanu faktycznego oraz jako wiarygodny obraz, czyli taki, który pozbawiony jest błędów. Jako rozwinięcie wiarygodności sprawozdania finansowego należy również rozważać jej neutralność, czyli unikanie w przedstawionych informacjach zniekształceń, których celem byłoby uzyskanie wcześniej zamierzonego wyniku. Neutralność jest cechą pozwalającą na przedstawienie wiarygodnej sytuacji finansowej bez względu na ewentualne przyszłe skutki związane z osiągnięciem gorszych niż zakładane przez jednostkę wyników. Doświadczenia ostatnich lat ukazują całkiem nowy problem dotyczący sprawozdawczości finansowej, jakim jest celowe fałszowanie tychże sprawozdań (najczęściej poprzez niewłaściwą identyfikację zobowiązań). Problem ten jest bardzo poważny, gdyż może doprowadzić do podważenia istoty sporządzania sprawozdawczości finansowej. Utrata wiarygodności sprawozdawczości finansowej może doprowadzić do sytuacji, w której wielu odbiorców zewnętrznych może zostać pozbawionych rzetelnej informacji dotyczącej danej jednostki. Jedynym narzędziem ograniczającym jest więc sprawnie funkcjonująca instytucjonalna kontrola zarządcza.

Celem artykułu jest przedstawienie najważniejszych czynników mających wpływ na przygotowanie wiarygodnego sprawozdania finansowego jednostek sektora finansów publicznych. Metodą dedukcyjną wykazane zostaną główne elementy systemu kontroli zarządczej w tych jednostkach.

2. Sprawozdanie finansowe jednostki budżetowej

Sprawozdanie finansowe jest syntezą wszystkich operacji gospodarczych występujących w działalności jednostki przez cały rok obrotowy. Pojęcie „sprawozdanie finansowe” jest bardzo szerokie i obejmuje wiele rozbudowanych składników o charakterze tabelarycznych zestawień. Sprawozdanie finansowe pozwala na ujawnienie i publikację wielu aspektów działalności jednostki. Jest tworzone w ujęciu syntetycznym, a jego główne zadanie polega na rzetelnym przedstawieniu sytuacji majątkowej jednostki. Syntetyczne ujęcie powoduje, że często wiele informacji jest bardzo ogólnikowych i w związku z tym nie pozwala na analizowanie wszystkich aspektów dotyczących poszczególnych składników majątku jednostki [Gąsiorek 2010, s. 23].

Rozporządzenie ministra finansów z dnia 5 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 Rzeczypospolitej Polskiej określa, że podmioty zobowiązane sporządzają sprawozdanie finansowe na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych, tj. na dzień 31 grudnia roku obrotowego, i że sprawozdanie to obejmuje:

- bilans jednostki,
- rachunek zysków i strat,
- zestawienie zmian w funduszu.

2.1. Bilans jednostki

Bilans to podstawowy element sprawozdania finansowego jednostki, przedstawiający w tabelarycznym ujęciu wartość majątku kontrolowanego przez jednostkę oraz źródła finansowania tegoż majątku. Stanowi zestawienie rzeczywistego stanu aktywów i pasywów, sporządzone na określony dzień i w określonej formie. Podstawową zasadą tworzenia bilansu jest przestrzeganie tzw. zasady netto, charakteryzującej się wykazywaniem wartości składników majątku w pomniejszeniu o odpisy aktualizujące z tytułu różnego rodzaju ryzyka. Dotyczy to przede wszystkim następujących składników majątku:

- środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość korygowana jest o dotychczasowe umorzenie, a także o odpisy aktualizujące ich wartość,
- należności, które są pomniejszane o wysokość odpisów aktualizujących,
- papierów wartościowych,
- zapasów (jeśli występują).

Aktywa w bilansie przedstawiają wszystkie posiadane przez jednostkę budżetową zasoby. Naczelną zasadą jest obowiązek prezentacji aktywów w bilansie zgodnie z zasadą tzw. wzrastającej płynności. Aktywa w bilansie jednostek budżetowych nie różnią się znacząco od aktywów „typowych” jednostek gospodarczych. Wyjątek stanowią następujące pozycje: „wartość mienia zlikwidowanych jednostek” oraz „rozliczenie środków budżetowych”

Pasywa są to źródła finansowania majątku jednostki budżetowej. Pasywa w bilansie przedstawione są w kolejności od tych o najdłuższym do tych o najkrótszym terminie zapadalności. W przypadku pasywów jednostek budżetowych wśród odmiennych pozycji należy wymienić:

- fundusz jednostki (który pełni odmienną funkcję w stosunku do kapitałów własnych „typowych” jednostek gospodarczych);
- nadwyżka środków obrotowych;
- fundusz mienia zlikwidowanych jednostek;
- fundusz celowy i inne fundusze specjalne.

2.2. Rachunek zysków i strat

Rachunek zysków i strat to po bilansie najważniejsza część sprawozdania finansowego. Pokazuje i wyjaśnia jedną pozycję zawartą w bilansie pod nazwą wynik finansowy. Pozwala na prezentację wyników działalności jednostki w pewnym zamkniętym okresie. W przypadku działalności jednostek sektora finansów publicznych nie przewidziano dwóch wariantów rachunku zysków i strat. Jednostki te prezentują wyłącznie wariant porównawczy, gdyż wariant kalkulacyjny powiązany jest ściśle z kosztem wytworzonych produktów lub usług, które w sektorze finansów publicznych nie odgrywają znaczącej roli.

Przygotowanie rachunku zysków i strat w wariantcie porównawczym nie jest tak trudne jak w przypadku „zwykłych” jednostek gospodarczych (produkcyjnych, handlowych lub usługowych). Wariant porównawczy związany jest z koniecznością porównania stanu produktów na początek oraz koniec okresu. W celu ustalenia zmiany produktów należy zestawić stan: wyrobów gotowych, produkcji w toku oraz różnic międzyokresowych kosztów związanych z podstawową działalnością operacyjną na początek i koniec okresu. W przypadku, gdy suma sald wymienionych kont na koniec okresu jest wyższa niż na początek okresu – obliczona różnica zwiększa wynik bieżącego okresu (zgodnie z zasadą współmierności przychodów i kosztów nakłady poniesione w bieżącym okresie na produkty niesprzedane w tymże okresie nie powinny być ujęte w wyniku finansowym bieżącego okresu). W przeciwnym razie stan kont na początek okresu jest wyższy niż na koniec okresu; różnica pomniejsza wynik bieżącego okresu (ujęte zostają nakłady na produkty sprzedane w bieżącym okresie, które to nakłady zostały poniesione w poprzednich okresach). W przypadku gdy stan wymienionych kont na początek i koniec okresu jest zerowy, zmiana stanu produktów nie występuje w rachunku zysków i strat jednostki.

2.3. Zestawienie zmian w funduszu jednostki

Wysokość kapitałów własnych jest podstawową informacją nadzorczą zarówno dla podmiotów sektora finansowego, jak i dla typowych podmiotów gospodarczych: produkcyjnych, handlowych oraz usługowych. Wyposażenie podmiotu gospodarczego w odpowiednią wysokość kapitałów pozwala na przetrwanie firmy. Kapitały są więc podstawowym buforem bezpieczeństwa finansowego podmiotów gospodarczych. Wysokie znaczenie kapitałów znajduje odzwierciedlenie w sprawozdaniu finansowym, którego jedną z części jest „Zestawienie zmian w kapitale”. Jednostki budżetowe również sporządzają odpowiednik wskazanego sprawozdania, jednak jego znaczenie informacyjne jest znacznie różne od sprawozdania typowych jednostek gospodarczych.

Fundusz jednostki budżetowej nie jest buforem ryzyka ogólnego, pełni on bowiem funkcję „porządkową” i informacyjną. Jego podstawową rolą jest informowanie o stanie równowartości majątku trwałego i obrotowego jednostki budżeto-

wej. Wszelkie dofinansowanie z jednostek nadrzędnych zwiększa wartość funduszy, ale jednocześnie otrzymane środki po wydatkowaniu zwiększają stratę jednostki, a ta zmniejsza fundusz. Zestawienie zmian funduszu jednostki nie dostarcza niestety informacji o potencjale jednostki, nie jest też podstawą do strategicznych analiz wskaźnikowych. Fundusz jednostki nie powinien być również podstawą do szacowania zdolności kredytowej jednostki budżetowej.

3. Przesłanki wiarygodności sprawozdania finansowego

Podstawową przesłanką wiarygodności sprawozdania finansowego jest przede wszystkim wierne odzwierciedlenie rzeczywistości danej jednostki. Trudności związane z identyfikacją zdarzenia gospodarczego, opracowaniem i zastosowaniem odpowiednich zasad jego wyceny i prezentacji powodują, że istnieje ryzyko, iż informacje sprawozdawcze nie dość wiernie odzwierciedlają opisywaną rzeczywistość. Kierownik jednostki musi odpowiedzieć na pytanie, która metoda wyceny i forma prezentacji gwarantuje wierne odzwierciedlenie rzeczywistości gospodarczej oraz czy zastosowane uproszczenia nie wpłyną na zmniejszenie wiarygodności informacji sprawozdawczej. Wybór metody wyceny czy stosowanie dozwolonych prawem uproszczeń to nie wszystkie problemy sporządzającego sprawozdanie finansowe. Istnieją aktywa, których nie identyfikuje się w sprawozdaniu finansowym, gdyż rachunkowość nie potrafi ich wiarygodnie zweryfikować [Olchowicz, Tłaczała 2008 s. 29].

Sprawozdanie finansowe musi charakteryzować się wiarygodnymi danymi prezentowanymi w każdej jego części. Za wiarygodne uznaje się takie sprawozdanie, które jest sporządzone na podstawie kompletnych i wiarygodnych danych, przy czym [Rydzewska-Włodarczyk 2011, s. 1]:

- kompletne dane z ksiąg rachunkowych to takie dane, które uwzględniają wszystkie operacje gospodarcze, w tym wyniki inwentaryzacji,
- poprawnie zidentyfikowano wszystkie zobowiązania,
- sprawozdanie finansowe było sporządzone rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalnorachunkowym,
- poszczególne elementy sprawozdania muszą być sporządzone zgodnie z obowiązującymi zasadami ich opracowania, tj. bilans metodą netto, rachunek zysków i strat w wariantcie porównawczym, zachowane powinny zostać terminy sporządzania sprawozdań,
- dane wiarygodne stanowią dane pochodzące z ksiąg rachunkowych prowadzonych zgodnie z zasadami rachunkowości, w tym również w zakresie wyceny aktywów i pasywów,
- kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, prowadzonej z zachowaniem zasad określonych przez prawo bilansowe.

Kierownik jednostki jest wobec tego zobowiązany w procesie kontroli zarządczej do nadzoru nad eliminacją ewentualnych nieprawidłowości zawartych w tychże sprawozdaniach. Brak eliminacji może doprowadzić do sytuacji, w której błędne dane zostaną włączone do sprawozdania skonsolidowanego jednostki nadrzędnej. W przypadku stwierdzenia błędu należy niezwłocznie dokonać korekty zgodnie z obowiązującymi procedurami – bez względu na ewentualne konsekwencje. Odpowiedzialność kierownika jednostki za sporządzenie sprawozdania finansowego wynika między innymi z uprawnień do akceptacji sprawozdań. Zasada wiarygodności odnosi się zarówno do sprawozdań jednostkowych, jak i skonsolidowanych. Wymaga to więc od wszystkich podmiotów sporządzających sprawozdania weryfikacji informacji zawartych w sprawozdaniach z rzetelnością.

4. Zasady wyceny aktywów i zobowiązań

Rachunkowość jednostki w procesie nadzoru nad jej działalnością odgrywa kluczową rolę, dostarcza bowiem wielu bardzo ważnych informacji do celów nadzorczych. Informacje pochodzące z systemu rachunkowości jednostki wykorzystywane są przez instytucje nadzorcze do kontroli przestrzegania zasad związanych z wykonywaniem przepisów o finansach publicznych [Winiarska, Kaczurak-Kozak 2011, s. 37]. Najważniejsze znaczenie dla instytucji nadzorczych ma sprawozdawczość finansowa sporządzana w sposób rzetelny i wiarygodnie przedstawiająca obraz składników majątku jednostki. Sprawozdawczość ta jest podstawą do kontroli działalności jednostki przez instytucje nadrzędne i audytorów zewnętrznych.

Jednak sprawozdawczość finansowa nie jest jedyną częścią systemu rachunkowości jednostki mającą znaczenie w kontroli zarządczej. Bardzo ważną rolę odgrywają w tym przypadku zasady wyceny aktywów i pasywów.

Najważniejsze regulacje, wynikające wprost z ustawy o rachunkowości, związane są z wyceną poszczególnych składników majątkowych oraz źródeł finansowania. Sztandarową zasadą rachunkowości jest zasada ostrożnej wyceny, która przewiduje nakaz stosowania wobec różnych składników metody ustalania ich wartości jako hipotetycznej kwoty, jaką można uzyskać w przypadku natychmiastowego zbycia danego składnika majątku. W przypadku zobowiązań zasada ostrożnej wyceny nakazuje ustalać wartość według kwoty, jaką trzeba będzie w przyszłości zapłacić za dany składnik. Ustawa o rachunkowości przewiduje następujące metody wyceny aktywów i pasywów w zależności od specyfiki poszczególnych składników:

- cena nabycia,
- koszt wytworzenia,
- wartość godziwa,
- zamortyzowany koszt,
- wartość rynkowa,
- wartość nominalna,
- cena sprzedaży netto,
- kwota wymaganej zapłaty.

Nie wszystkie wymienione powyżej metody mają zastosowanie w działalności jednostek budżetowych. Przykładem takiej metody wyceny jest wycena według wartości godziwej stosowana do papierów wartościowych. Nie oznacza to, że jednostki budżetowe nie posiadają akcji lub udziałów, jednak tego typu papiery wartościowe wyceniane są metodą ceny nabycia. Wycena powoduje z jednej strony zmianę wartości poszczególnych składników, z drugiej zaś odnoszona jest na wynik finansowy. Bardzo ważnym aspektem wyceny jest odpowiednie przedstawienie w wiarygodnej wartości wszystkich składników oraz identyfikacja wszystkich zobowiązań, których pominięcie może w przyszłości poważnie zagrozić płynności finansowej jednostki [Kowalczyk 2010, s. 54].

5. Inwentaryzacja aktywów

Inwentaryzacja to szereg czynności, których celem jest ustalenie rzeczywistego stanu aktywów i pasywów jednostki na określony moment (dzień) i porównanie tego stanu ze stanem księgowym oraz ustalenie i wyjaśnienie różnic ujawnionych w czasie porównania, a także rozliczenie osób odpowiedzialnych za powierzone im mienie. Istotnym również elementem inwentaryzacji jest ocena stanu i przydatności inwentaryzowanych składników majątku w celu ich ewentualnego przeznaczenia do kasacji.

Celem inwentaryzacji, będącej jedną z form kontroli wewnętrznej, jest ustalenie rzeczywistego stanu zasobów majątkowych i źródeł ich pochodzenia, aby na tej podstawie m.in. [Sławińska-Tomtała 2010, s. 32]:

- umożliwić doprowadzenie danych wynikających z ksiąg rachunkowych do zgodności ze stanem rzeczywistym,
- zapewnić rzetelność informacji ekonomicznych na podstawie uzyskanych danych,
- umożliwić rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych za powierzone im mienie.

Inwentaryzacja może być prowadzona różnymi wypracowanymi przez praktykę metodami. Specyfika składników objętych inwentaryzacją determinuje dostosowanie odpowiedniej metody. Artykuł 26 ustawy o rachunkowości przewiduje następujące sposoby przeprowadzania inwentaryzacji:

- metodą spisu z natury poprzez komisyjne przeliczenie rzeczowych składników aktywów oraz sprawdzenie ich wartości ze stanami księgowymi,
- metodą potwierdzenia prawidłowości salda poprzez zatwierdzenie odpowiednich dokumentów przez podmioty zewnętrzne (kontraherentów, banki itp.),
- metodą weryfikacji poprzez porównanie ksiąg z dokumentami.

W procesie kontroli zarządczej kluczowe znaczenie ma inwentaryzacja przeprowadzona metodą spisu z natury, gdyż jest to najbardziej wiarygodna metoda inwentaryzacji. Niestety, nie może być stosowana do wszystkich składników majątku jednostki. Celem inwentaryzacji środków trwałych przeprowadzanej metodą spisu

z natury nie jest wyłącznie ustalenie ich faktycznego stanu, lecz również ustalenie właścicieli składników majątku, w szczególności nieruchomości i gruntów (np. środki trwale użytkowane na podstawie różnych umów najmu, dzierżawy itp.). W trakcie inwentaryzacji powinna zostać dokonana również identyfikacja środków trwałych przeznaczonych do likwidacji lub nieprzydatnych (np. na skutek zniszczenia) i rozliczenie osób materialnie odpowiedzialnych. Bardzo ważnym aspektem inwentaryzacji jest ujawnienie wykonanych modernizacji, samowoli budowlanej itp., co jest kluczowym aspektem ochrony zasobów.

6. Podsumowanie

Należy uznać, że rachunkowość jednostki ma kluczowe znaczenie w dostarczaniu rzetelnej i wiarygodnej informacji dotyczącej poszczególnych składników aktywów oraz zobowiązań. Ważną rolę odgrywają zasady wyceny aktywów i pasywów, są bowiem podstawowym czynnikiem zapewnienia wiernego obrazu sytuacji finansowej jednostki budżetowej w sprawozdaniu finansowym. Częste próby fałszowania sprawozdań finansowych (doświadczenia greckie wykazują, że proceder ten jest również stosowany w jednostkach sektora finansów publicznych) mają na celu wykazywanie zawyżonej wartości składników majątku. Przyczyną takiej sytuacji jest możliwość zdobycia potencjalnych korzyści poprzez uzyskanie efektu „nieistniejącego bogactwa” danej jednostki.

W procesie kontroli zarządczej istotne znaczenie ma również rzetelnie przeprowadzona inwentaryzacja. Nieuczciwe praktyki godzące w wiarygodność inwentaryzacji polegają najczęściej na wykazywaniu jako pełnowartościowego majątku, który utracił wartość użytkową i nie powinien być wykazywany w aktywach jednostki. Jednak ujawnienie tego faktu poważnie pogarsza obraz jednostki w sprawozdaniu finansowym: zmniejsza wartość mienia publicznego oraz negatywnie wpływa na wyniki danej jednostki budżetowej. Bez względu na konsekwencje negatywne skutki wiarygodnie przeprowadzonej inwentaryzacji powinny być wykazane w wynikach jednostki.

Zaniżanie zobowiązań jest najcięższym przewinieniem zarządzających jednostką, godzącym w wiarygodność sprawozdania finansowego. Informacja o zaciągniętych zobowiązaniach w jednostkach sektora finansów publicznych ma kluczowe znaczenie dla szacowania płynności. Szacowanie płynności sektora budżetowego stanowi podstawę do ustalania krótko- i średniookresowej strategii działania jednostki. W przypadku analizy zobowiązań bardzo ważna jest również informacja o wysokości udzielonych poręczeń i gwarancji. Instrumenty te są dosyć specyficzne, gdyż mają warunkowy charakter i nie są wykazywane bezpośrednio w bilansie – natomiast istnieje obowiązek szacowania rezerw na tego typu zobowiązania. Sytuacja ta pozwala na pewnego rodzaju manipulacje w celu zatarcia prawdziwego obrazu wielkości zobowiązań. Najczęstszym powodem tego proceduru jest konieczność nadmiernego „rolowania długu”. Niewystarczające środki budżetowe wymuszają na zarządzają-

cych jednostką poszukiwanie kolejnych źródeł finansowania. Ponadnormatywna wysokość zobowiązań wykazanych w pasywach jednostki może okazać się podstawowym powodem uzyskania finansowania, jednak zaniżenie ich wartości jest poważnym przestępstwem godzącym w wiarygodność sprawozdania finansowego.

Literatura

- Gąsiorek K., *Nowa sprawozdawczość budżetowa z komentarzem*, INFOR, Warszawa 2010.
- Kowalczyk E., *Kontrola zarządcza w jednostce sektora finansów publicznych* PRESSCOM, Wrocław 2010.
- Olchowicz I., Taczała A., *Sprawozdawczość finansowa*, Difin, Warszawa 2008.
- Rydzewska-Włodarczyk M., *Najważniejsze zasady sporządzania sprawozdania finansowego JSFP*, „Finanse Publiczne – Biuletyn” 2011, nr 3.
- Sławińska-Tomtała E., *Kontrola zarządcza w sektorze publicznym*, C.H. Beck, Warszawa 2010.
- Ustawa z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, DzU nr 157, poz. 1240.
- Winiarska K., Kaczurak-Kozak M., *Rachunkowość budżetowa*, Oficyna Wolters Kluwer, Warszawa 2011.

CREDIBILITY OF A LOCAL GOVERNMENT ENTITY FINANCIAL STATEMENT IN THE PROCESS OF MANAGEMENT CONTROL

Summary: The following article is aimed to reveal the relevant factors which are crucial in the process of preparing a credible financial report. The amendment of Country Budget Act imposes additional duties associated with the management control in the entities of the public financial sector. The reliable assessment which presents credible condition of components of a budgetary entity assets is immensely important for an auditor. The assessment causes the change of the value of particular assets components as well as it has an effect on a financial outcome. The assessment guarantees the credibility of a financial report, however, it is not the only aspect. The properly conducted inventory is the second important factor. Its main aim is to settle the actual state of the assets.