

I. OGÓLNE ZASADY INWENTARYZACJI

Ustawodawca nałożył na polskie muzea obowiązek realizowania **komisyjnej kontroli zgodności wpisów dokumentacji ewidencyjnej ze stanem faktycznym zbiorów**, co potwierdzają zapisy § 3.6 rozporządzenia Ministra Kultury z dnia 30 sierpnia 2004 r. w sprawie zakresu, form i sposobu ewidencjonowania zabytków w muzeach. Oznacza to, że kontroli muszą podlegać zarówno zbiory, jak i wymagana dokumentacja ewidencyjna. Tak sformułowany cel i zakres kontroli powinien być realizowany w muzeum podczas każdej inwentaryzacji okresowej, niezależnie od przyjętego rodzaju i formy.

Muzea dokonują kontroli zbiorów, aby ustalić stan faktyczny zbiorów i porównać go ze stanem ewidencyjnym. Kontrole, będące audytem wewnętrznym, wskazują różnice w zapisach w ewidencji muzealnej z realnym stanem zbiorów oraz ujawniają ewentualne braki i niezarejestrowane nadwyżki. W ramach kontroli można także ustalić obszary wymagające zmian czy usprawnień w procesie zarządzania i opieki nad zbiorami, które pomogą w przyszłości zapobiegać ewentualnym nieprawidłowościom.

Kontrole prowadzone są przez muzea najczęściej w formie skontrum lub w uzasadnionych przypadkach w formie spisu z natury. Skontrum jest metodą realizowaną w oparciu o inwentarz lub inną dokumentację ewidencyjną poprzez porównanie zapisów w inwentarzu z muzealiami oraz innymi składnikami zbiorów w magazynie czy salach ekspozycyjnych. Przeprowadzenie skontrum warunkowane jest prowadzeniem przez muzeum kompletnej i aktualnej dokumentacji ewidencyjnej – ksiąg inwentarzowych (papierowych lub elektronicznych baz danych), kart ewidencyjnych czy innej dokumentacji (księgi depozytów, rejestrów zbiorów pomocniczych), a dla obiektów użyczonych z muzeum – protokołów zdawczo-odbiorczych.

Obok aktów prawnych regulujących kwestie zbiorów muzealnych, każde muzeum obowiązane jest również do stosowania przepisów ustawy o rachunkowości. Akt ten nakłada na muzea obowiązek inwentaryzacji, czyli wykonania czynności mających na celu ustalenie i sprawdzenie rzeczywistego stanu aktywów i pasywów instytucji, wskazanych w księgach rachunkowych ilości i wartości składników majątkowych, na określoną datę, w formie spisu z natury. W muzeach składnikiem majątku, a co za tym idzie aktywami są również obiekty stanowiące zbiory instytucji, a inwentaryzacja jest elementem prowadzenia kontroli zarządczej instytucji.

W przypadku braku posiadania przez muzeum kompletnej dokumentacji ewidencyjnej, a także z uwagi na zapisy w politykach rachunkowości poszczególnych instytucji oraz w innych uzasadnionych przypadkach, muzea kontrolują swoje zbiory także w formie spisu z natury.

Niezależnie od wybranej formy skontrum czy spis z natury – cel prowadzonych czynności pozostaje ten sam tj. ustalenie stanu faktycznego zbiorów muzealnych i porównanie ich ze stanem ewidencyjnym.

Dla przypomnienia wskazujemy podstawowe rozbieżności pomiędzy zapisami ustawy o rachunkowości i rozporządzenia MK, o które najczęściej pytają muzealnicy jako problematyczne. Są to:

- 1) częstotliwość prowadzenia kontroli (co 4 lata a co 5 lat i ewentualnie co 10),
- 2) zakres prowadzenia kontroli (kontrola stanu liczbowego zarejestrowanych zbiorów, określenie wartości zbiorów, wykazanie braków i uzgodnienie wartości zbiorów w ewidencji muzealnej z ewidencją księgową a kontrola stanu liczbowego, poprawności dokumentacji ewidencyjnej i zgodności wpisów dokumentacji ewidencyjnej z realnym stanem zbiorów),
- 3) przedmiot prowadzenia kontroli (własne i obce obiekty a wszystkie obiekty objęte ewidencją i ich dokumentacją),

- 4) teren prowadzenia kontroli (obiekty na terenie instytucji a wszystkie obiekty objęte ewidencją – również te, które są poza instytucją),
- 5) forma prowadzenia kontroli (spis z natury a nie określona forma kontroli).

Mimo tych rozbieżności, cel kontroli wskazanej w rozporządzeniu MK i cel inwentaryzacji określonej w ustawie o rachunkowości są takie same – tj. ustalenie stanu faktycznego zbiorów i porównanie ich z ewidencją muzeum. Pogodzenie tych rozbieżności jest możliwe poprzez określenie procesu inwentaryzacji w ramach zakładowej instrukcji inwentaryzacyjnej lub regulaminie inwentaryzacji sporządzanym dla poszczególnych kontroli.

W ramach dobrych praktyk, proponujemy Państwu zapoznanie się z przykładowym regulaminem inwentaryzacji w formie spisu z natury. Pozwoli on ustandaryzować procedurę oraz wskazać istotne jej elementy i etapy. Prosimy o krytyczne podejście do naszej propozycji, ze względu na specyfikę każdej instytucji. Prosimy również o Państwa uwagi, które pomogą nam w doskonaleniu przekazywanych treści.

Przykładowy regulamin powstał w oparciu o regulaminy opracowane przez Muzeum Archeologiczno-Historyczne w Głogowie i Muzeum Historii Żydów Polskich POLIN, którym ogromnie dziękujemy za możliwość dzielenia się wiedzą z szerokim gronem czytelników bloga PSIM.

Podstawy prawne

Wymienione poniżej podstawy prawne mogą być wskazane w zarządzeniu kierownika jednostki – dyrektora muzeum, w całości lub jako wybór, w zależności od specyfiki zbiorów muzeum oraz prowadzonej działalności. Rekomendujemy wprowadzenie zasad inwentaryzacji instrukcją wewnętrzną muzeum lub regulaminem sporządzanym dla poszczególnych inwentaryzacji.

- 1) Ustawa z dnia 21 listopada 1996 roku o muzeach (Dz. U. 1997, nr 5, poz. 24) wraz z rozporządzeniem Ministra Kultury z dnia 30 sierpnia 2004 roku w sprawie zakresu, form i sposobu ewidencjonowania zabytków w muzeach (Dz. U. 2004, nr 202, poz. 2073).
- 2) Ustawa z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (Dz.U. 1994 nr 121 poz. 591).
- 3) Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz.U. 2009 nr 157 poz. 1240).
- 4) Ustawa z dnia 25 października 1991 roku o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz.U. 1991 nr 114 poz. 493).
- 5) Ustawa z dnia 23 lipca 2003 roku o ochronie zabytków i opiece nad zabytkami (Dz. U. z 2020 r. poz. 282 i 782).
- 6) Ustawa z dnia 14 lipca 1983 roku o narodowym zasobie archiwalnym i archiwach (Dz.U. 1983 nr 38 poz. 173).
- 7) Ustawa z dnia 27 czerwca 1997 roku o bibliotekach (Dz.U. 1997 nr 85 poz. 539).
- 8) Regulamin wewnętrzny muzeum i zarządzenie dyrektora w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji.

Termin inwentaryzacji

Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Kultury z dnia 30 sierpnia 2004 r. w sprawie zakresu, form i sposobu ewidencjonowania zabytków w muzeach, § 3.6:



Komisyjna kontrola zgodności dokumentacji ewidencyjnej za stanem faktycznym zbiorów powinna odbywać się co pięć lat od daty zakończenia poprzedniej kontroli. Podmiot, o którym mowa w art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 21 listopada 1996 r. o muzeach, może przedłużyć ten okres do 10 lat.

Terminy wskazane w rozporządzeniu odnoszą się do koniecznych inwentaryzacji okresowych, które muszą być przestrzegane. Dyrektor muzeum może dodatkowo zarządzić inwentaryzację w trybie doraźnym w każdym momencie, co podyktowane może być następującymi sytuacjami:

- 1) podejrzenie kradzieży lub włamania,
- 2) relokacja zbiorów,
- 3) naruszenie procedur dostępu do magazynu zbiorów,
- 4) inne uzasadnione powody mające na celu weryfikację stanu faktycznego zbiorów.

Dyrektor powinien również zarządzić inwentaryzację okolicznościową o charakterze zdawczo-odbiorczym w momencie przekazywania nadzoru nad zbiorami osobie za nie odpowiedzialnej, m.in. w następujących sytuacjach:

- 1) zmiana kierownika magazynu zbiorów,
- 2) zmiana kustosa lub innego pracownika sprawującego opiekę nad zbiorami.

Bywają jednak muzea, które przyjmują 4-letni termin przeprowadzania inwentaryzacji i regulują ten fakt wewnętrznymi zarządzeniami, za zapisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości; rozdział 3 – Inwentaryzacja, art. 26.3:

Termin i częstotliwość inwentaryzacji, określone w ust.1, uważa się za dotrzymane, jeżeli inwentaryzację: (...)

3) nieruchomości zaliczonych do środków trwałych oraz inwestycji, jak też znajdujących się na terenie strzeżonym innych środków trwałych (...) – przeprowadzono raz w ciągu 4 lat.

Zgodnie z zapisami w ustawie o rachunkowości inwentaryzację przeprowadza się:

- 1) co 4 lata dla środków trwałych pozostających na terenie strzeżonym, drogą spisu z natury,
- 2) co roku – metodą uzgadniania sald na dzień bilansowy.

Dodatkowym rozwiązaniem stosowanym przez muzea jest prowadzenie inwentaryzacji w trybie ciągłym, np. gdy wielkość zbiorów nie pozwala na jednorazowe ich sprawdzenie. Muzeum ustala harmonogram inwentaryzacji w cyklu. Corocznie inwentaryzacji podlega określony zakres zbiorów tj. kolekcja, dział lub konkretny magazyn. Cykl inwentaryzacji dla całości zbiorów musi się zamknąć w przyjętym przez muzeum okresie (4, 5 lub 10 lat).

W praktyce muzea, w zależności od potrzeb i regulaminów wewnętrznych, przyjmują terminy za rozporządzeniem MK lub ustawą o rachunkowości. Należy jednak zaznaczyć, że zapisy z rozporządzenia jako przepisy szczegółowe dla muzeów mają pierwszeństwo nad zapisami ustawy o rachunkowości. **Dlatego termin 5-letni dla inwentaryzacji okresowej w muzeum spełnia wymagania formalne co do czasu jej przeprowadzenia.**

O ile muzeum nie przyjęło innych zasad (np. w przypadku, kiedy muzeum dokonuje procedury uzgadniania sald nie jest konieczne ujmowanie wartości całych zbiorów podczas inwentaryzacji), podczas wykonywania okresowych czynności inwentaryzacyjnych, należałoby spełnić również wymagania w zakresie inwentaryzacji podyktowane ustawą o rachunkowości, tj.: ustalić stan ilościowo-wartościowy inwentaryzowanych zbiorów i powiązać go z księgami rachunkowymi muzeum.

Rodzaje inwentaryzacji

OKRESOWA

Obowiązkowa dla muzeów. Zarządzana w określonym terminie (co 4, 5 lub 10 lat – w zależności od przyjętych przez muzeum zasad), której celem jest kontrola stanu faktycznego całych zbiorów i kompletność wymaganej dokumentacji ewidencyjnej. Rekomendujemy, aby kompletność wymaganej dokumentacji ewidencyjnej dotyczyła zarówno jej stanu ilościowego, jak i jakościowego. Kontroli podlegają dane zawarte w tej dokumentacji zgodnie z § 3.1 rozporządzenia w sprawie ewidencjonowania lub w szerszym zakresie, jeśli taki został określony w procedurach lub instrukcjach wewnętrznych muzeum.

DORAŻNA

Zarządzana w dowolnym, uzasadnionym przez sytuację wewnętrzną muzeum terminie. Celem jest stwierdzenie stanu faktycznego zbiorów w odniesieniu do wybranego obszaru muzeum poddawanego kontroli lub wybranej części zbiorów.

ZDAWCZO–ODBIORCZA

Zarządzana w momencie przekazywania zbiorów nowej osobie przejmującej odpowiedzialność za zbiory. Dotyczy tej części kolekcji, obszaru muzeum, nad którą osoba przekazująca sprawowała nadzór.

Formy kontroli zbiorów

SPIS Z NATURY

Zespół czynności podejmowanych przez komisję inwentaryzacyjną na terenie objętym inwentaryzacją, którego celem jest komisyjne ustalenie stanu faktycznego zbiorów i porównanie go z obowiązkową dokumentacją ewidencyjną. Do zakresu tych czynności zalicza się w szczególności: fizyczne spisanie występowania obiektu w kontrolowanym polu spisowym, zweryfikowanie stwierdzonych ilości, wypełnienie i podpisanie arkusza spisowego zgodnego z wymaganiami arkusza spisu z natury, porównanie arkuszy z obowiązkową dokumentacją ewidencyjną, stwierdzenie rozbieżności lub braków, wyjaśnienie powstałych różnic oraz przedstawienie dyrektorowi sprawozdania z przeprowadzonych czynności oraz ewentualnych rekomendacji. Ustalić stan ilościowo-wartościowy inwentaryzowanych zbiorów i powiązać go z księgami rachunkowymi muzeum.

SKONTRUM

Charakterystyczne dla przepisów bibliotecznych. Polega na odnotowaniu obecności lub braku inwentaryzowanego składnika zbiorów na podstawie spisów lub inwentarza i kartotek. Skontrum definiowane jest jako uproszczona forma kontroli. Jednak jego cel jest identyczny jak w przypadku innych form tj. porównanie zapisów w księgach inwentarzowych i ewidencji zbiorów ze stanem faktycznym, stwierdzenie oraz wyjaśnienie różnic między zapisami ewidencyjnymi a stanem rzeczywistym zbiorów i ustalenie ewentualnych braków lub nadwyżek. Zaletą skontrum jest bieżąca możliwość identyfikacji zbiorów poprzez porównanie wizerunku czy opisu kontrolowanego obiektu.

POTWIERDZENIE/UZGADNIANIE SALD

Niezbędne z punktu widzenia ustawy o rachunkowości. Czynności mające na celu potwierdzenie lub weryfikację wartości ujętych na poszczególnych kontach księgowych w odniesieniu do zbiorów muzeum ze stanem faktycznym na dzień bilansowy. Ustalana jest wówczas wartość składników



aktywów i pasywów wliczanych do poszczególnych pozycji bilansu. Czynności te mogą być wypełniane podczas inwentaryzacji i odrębnie obowiązkowo na dzień bilansowy tj. 31 grudnia. Stronami dokonującymi ustaleń są inwentaryzator i księgowy. Wynik ustaleń jest zatwierdzany przez dyrektora, a następnie jest on wpisywany do bilansu muzeum. Rekomendujemy, by określenie zasad uzgadniania i weryfikacji sald znalazło się w polityce rachunkowości muzeum.

FORMY ŁĄCZONE

Dodatковым rozwiązaniem, jakie może być przyjęte w muzeum, jest zastosowanie łączonej formy przeprowadzania inwentaryzacji. Muzeum ustala w regulaminach wewnętrznych wprowadzonych zarządzeniem zasady i wskazuje zadania do wykonania podczas prac inwentaryzacyjnych. W takim przypadku forma łączona może uwzględniać korzystanie z dokumentacji ewidencyjnej podczas spisu i jednocześnie wymagać od komisji fizycznego stwierdzenia występowania obiektu i jego potwierdzenia na listach spisowych. Forma łączona może wykorzystywać muzealne bazy danych do sporządzania arkuszy spisowych i weryfikacji wartości spisywanego zbioru. Formą łączoną może być np. skontrum pełne prowadzone w cyklu 5-letnim, zdefiniowane wewnętrznymi zasadami muzeum. Skontrum może spełniać warunki dotyczące spisu z natury co do zadań i formy pracy komisji inwentaryzacyjnej. Wypełnia również zadania komisyjnej kontroli zgodności wpisów oraz potwierdzania sald, czyli weryfikacji ilościowo-wartościowej zbiorów.

Wszystkie wymienione powyżej formy kontroli mogą wykorzystywać bazy danych, edytory tekstu lub program Excel do sporządzania arkuszy spisowych. Wybierając formę inwentaryzacji przede wszystkim należy pamiętać o wypełnieniu celu prowadzonych czynności zarówno tych wynikających z rozporządzenia MK, jak i tych wynikających z ustawy o rachunkowości.

Cele inwentaryzacji

Do podstawowych celów inwentaryzacji należą:

- 1) kontrola stanu faktycznego zbiorów, w tym m.in. po relokacji zbiorów,
- 2) kontrola stanu wymaganej dokumentacji ewidencyjnej zbiorów (inwentarza muzealiów prowadzonego w formie ksiąg inwentarzowych, ksiąg depozytowych, kart ewidencyjnych, dokumentacji badań archeologicznych i innych badań terenowych),
- 3) stwierdzenie braków lub nadwyżek,
- 4) określenie wartości składników zbiorów,
- 5) kontrola prawidłowości prowadzenia ewidencji,
- 6) przeciwdziałanie stwierdzonym w czasie kontroli nieprawidłowościom,
- 7) przejęcie odpowiedzialności za zbiory,
- 8) stwierdzenie stanu faktycznego w przypadku podejrzenia kradzieży lub włamania lub w przypadku naruszenia procedur dostępu do magazynu zbiorów czy na ekspozycji,
- 9) wymóg formalny podczas likwidacji muzeum.

Organizacja pracy komisji inwentaryzacyjnej

Dyrektor muzeum w formie zarządzenia powołuje skład komisji inwentaryzacyjnej oraz wskazuje jej przewodniczącego, określa charakter inwentaryzacji (okresowa, doraźna, zdawczo-odbiorcza), wskazuje formę (spis z natury, skontrum, skontrum pełne jako forma łączona). Określa również zakres

inwentaryzowanych zbiorów i konkretny obszar muzeum poddawany kontroli. Podaje ramy czasowe dla przeprowadzenia inwentaryzacji.

Nadzór nad pracami komisji inwentaryzacyjnej sprawuje jej przewodniczący. Jego obowiązkiem jest przeszkolenie członków komisji w zakresie podejmowanych czynności. Każdorazowy skład komisji ustala jej przewodniczący oraz przedstawia harmonogram pracy. Komisja powinna liczyć co najmniej trzy osoby. W wyjątkowych, uzasadnionych sytuacjach kadrowych przyjmuje się dwuosobowy skład komisji.

PODSTAWOWE ZADANIA KOMISJI INWENTARYZACYJNEJ:

- 1) uczestnictwo w szkoleniu poprzedzającym inwentaryzację,
- 2) pobranie za pokwitowaniem arkuszy spisowych (dotyczy ewidencjonowanych arkuszy dedykowanych do spisu z natury, do ręcznego uzupełnienia),
- 3) przeprowadzenie inwentaryzacji w wyznaczonych polach spisowych,
- 4) odnotowanie na arkuszach stanu faktycznego,
- 5) weryfikacja arkuszy z obowiązkową dokumentacją ewidencyjną,
- 6) weryfikacja arkuszy z bieżącą dokumentacją muzeum w zakresie obiektów wypożyczonych,
- 7) weryfikacja poprawności i kompletności zapisów w dokumentacji ewidencyjnej,
- 8) ustalenie rozbieżności, ewentualnych braków lub nadwyżek,
- 9) uzyskanie wyjaśnień od osób odpowiedzialnych,
- 10) uzyskanie oświadczeń końcowych od osób odpowiedzialnych o kompletności i poprawności spisu,
- 11) uzgodnienie wyników inwentaryzacji z księgowością (o ile muzeum nie przyjęło innych rozwiązań w tym zakresie),
- 12) sporządzenie sprawozdania z wyników pracy komisji inwentaryzacyjnej oraz sformułowanie wniosków pokontrolnych,
- 13) przedstawienie sprawozdania dyrektorowi muzeum, który decyzją wdraża wnioski pokontrolne.

W skład zespołu spisowego komisji inwentaryzacyjnej nie powinna wchodzić osoba odpowiedzialna za zbiory. Jej udział w pracach komisji powinien odnosić się do składania wyjaśnień, przedkładania dokumentów, składania oświadczeń o kompletności i poprawności spisu. Nie powinna ona potwierdzać stanów na arkuszach spisowych.

II. REGULAMIN INWENTARYZACJI

Regulamin inwentaryzacji w szczególności określa:

- 1) postanowienia ogólne, podstawy prawne i definicje zawarte w regulaminie,
- 2) rodzaj, formę, cele i przedmiot inwentaryzacji zbiorów,
- 3) termin i miejsce przeprowadzenia inwentaryzacji,
- 4) wykaz czynności wykonywanych w ramach inwentaryzacji zbiorów,
- 5) opis arkusza spisu z natury zbiorów i sposób jego wypełniania,
- 6) organizację pracy komisji inwentaryzacyjnej i zakres zadań poszczególnych jej członków,
- 7) prawa i obowiązki osób powołanych do wykonania inwentaryzacji zbiorów,
- 8) zakończenie i rozliczenie inwentaryzacji zbiorów.

Regulamin powinien zawierać wzory następujących dokumentów w formie załączników:

- 1) wzór arkusza spisowego,
- 2) wzór oświadczenia przewodniczącego komisji i członków komisji o przeprowadzonym szkoleniu oraz zapoznaniu się z regulaminem kontroli,
- 3) wzór oświadczenia osoby odpowiedzialnej za zbiory o zapoznaniu się z wynikami kontroli.

III. PROTOKÓŁ KOŃCOWY Z INWENTARYZACJI

Po dokonaniu komisyjnej kontroli zgodności stanu zbiorów z obowiązkową dokumentacją ewidencyjną przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej przy udziale jej członków zobowiązany jest do przeprowadzenia analizy danych i zestawienia różnic oraz wyjaśnienia ich z osobą odpowiedzialną za zbiory. Następnie z wszystkich czynności sporządza protokół końcowy inwentaryzacji, który powinien zawierać w szczególności następujące informacje:

- 1) szczegółowy opis przebiegu inwentaryzacji,
- 2) pola spisowe i zakres inwentaryzacji,
- 3) liczbę wypełnionych arkuszy,
- 4) liczbę obiektów poddanych kontroli,
- 5) liczbę braków i nadwyżek,
- 6) ewentualne uchybienia i błędy w obowiązkowej dokumentacji ewidencyjnej z podaniem ich przyczyn,
- 7) wnioski pokontrolne i listę działań następczych.

Protokół pokontrolny z inwentaryzacji zbiorów zatwierdza dyrektor muzeum.

Przykładowy regulamin inwentaryzacji w formie spisu z natury znajduje się w załączniku do omówienia ogólnych zasad inwentaryzacji.