

# Muziejų ekspонатų buhalterinė apskaita

Dr. Rimvydas LAUŽIKAS

Nuo 2009 metų sausio 1 dienos įsigaliojo taip vadinamasis VSAFAS 12 (Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Ilgalaikis materialusis turtas“ (patvirtintas 2008 m. gegužės 8 d. finansų ministro įsakymu Nr. 1K-174). Tai reiškia, kad muziejai, tvarkydami savo buhalterinę apskaitą ir rengdami finansinių ataskaitų rinkinius, nuo 2010 m. sausio 1 d. turės taikyti šį apskaitos standartą. Standarto patvirtinimas atnaujino diskusijas dėl muziejų ekspонатų buhalterinės apskaitos ir paskatino parašyti šį straipsnį.

Kaip Lietuvos muziejų asociacijos Rinkinių apskaitos, apsaugos ir saugojimo sekcijos vadovui, teko dalyvauti ne vienoje diskusijoje muziejų ekspонатų buhalterinės apskaitos klausimu, taip pat Kultūros ir Finansų ministerijų darbo grupėje. Klausimas ne kartą svarstytas Lietuvos muziejų asociacijoje. Vieną kartą net aukščiausiu lygiu visuotiniame susirinkime, dalyvaujant Finansų ministerijos atstovei.

Kaip teigiama tinklalapyje <<http://apskaitosreforma.lt/reforma.html>>: „2005 metais LR finansų ministerija pradėjo viešojo sektoriaus, api-

## ACCOUNTING OF MUSEUM EXHIBITS

Dr. Rimvydas LAUŽIKAS

The so-called VSAFAS 12 (public sector accounting and financial reporting standard “Long-term tangible assets” (approved by Minister of Finance Order 1K-174 on 8 May 2008) came into effect in Lithuania on 1 January 2009. This means that from 1 January 2010 the museums will have to use this accounting standard in handling their accounting and preparing sets of financial reports. Articles 62-63 of this documents say, “The real value of movable and immovable cultural and other values is established based on the insured value, if these objects and values have the long-term insurance. In case the real value of movable, immovable cultural and other values cannot be evaluated, they are registered and showed in financial statements as follows (giving priority to the preceding point): value that is established based on the evaluation data provided by the entity which handles the assets register; cost-price at the moment of purchase, if it can be reliably evaluated; symbolic value of one litas (if the cost-price at the moment of purchase equals to zero or cannot be reliably evaluated).” The standard has reanimated the discussion on the accounting of museum exhibits and encouraged the appearance of this article.

mančio biudžetines įstaigas, valstybės socialinės apsaugos fondus, kitus išteklių fondus, mokesčių fondus, kontroliuojamas sveikatos priežiūros viešąsias įstaigas, valstybę ir savivaldybes, kaip atskirus juridinius asmenis, buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės sistemos reformą (toliau – apskaitos reforma). Apskaitos reformos tikslas – viešajame sektoriuje pereiti prie buhalterinės apskaitos tvarkymo taikant kaupimo principą“. Savo kompiuteryje nepavyko rasti ankstyviausių diskusijų ir susirašinėjimų standarto klausimu. Kiek prisimenu, pirmasis dokumento variantas buvo graudus – į muziejų vertybes buvo pažiūrėta kaip į bet kokią kitą ilgalaikį turtą iki nusidėvėjimo skaičiavimo, nulinės likutinės vertės ir nurašymo imtinai. Finansų ministerijos pozicija buvo kategoriška – visas valstybės turtas turi būti įvertintas pinigais. Tuo metu darbo grupėje ir diskusijose

kėlėme savo argumentus, kuriuos norėčiau čia pakartoti tam, kad parodyčiau mūsų derybinę poziciją.

Sutinku su nuomone, kad eksponatus galima įvertinti pinigais. Tai yra daroma tuomet, kai eksponatai muziejui perkami arba kai reikia apdrausti pervežamus eksponatus. Tačiau tai yra ne daugiau kaip tik labai sąlyginė, tik šios dienos, šios minutės eksponato kaina. Kaip tik tokia metodika vadovaujasi antikvarai. Po keleto valandų ar jau rytoj kaina gali būti kitokia. Svarbu atsiminti, kad muziejinis eksponatas yra vienintelė vertybė, turinti du skirtingus (neretai visiškai tarpusavyje nesusijusius) vertės apibūdinimus – mokslinę vertę ir kainą. Pavyzdžiui, etnologinės ekspedicijos rankraščio rinkos kaina gali būti minimali (trys popieriaus lapai, prirašyti šratinuku), tačiau jame užrašytų mokslinių duomenų vertė – neįkainojama. Todėl dauguma muziejinių vertybių yra labai sunkiai įkainojamos pinigais. Eksponato pirkimo sandoris yra ne daugiau kaip pardavėjo ir pirkėjo susitarimas, kuris tuo momentu tenkina abi puses. Be to, kaina yra labai kintama. Pagalvokite, kiek procentų keisis rašytojo memorialinių daiktų kaina šiam gavus Valstybinę premiją, Nobelio premiją ar mirus? O kaip keisis retos monetos kaina, jei vieną dieną kažkas ras šių retų monetų 10 000 vienetų lobį? O kiek procentų ir kodėl pasikeitė fosilijų ar meteoritų kaina Lietuvoje per pastaruosius 30 metų? Tokių klausimų galime kelti daug. Žinoma, galime atsižvelgti į eksponato retumą, amžių, medžiagą iš kurios jis padarytas. Tačiau ir šie kriterijai sąlyginiai. Pagalvokime, kiek procentų kiekvieno analogo atsiradimas rinkoje lemia jau esančių eksponatų kainas; kiek procentų kiekvienas konkretus eksponatas pabrangsta per metus; kiek procentų turi skirtis medinio ir akmeninio analogiškų eksponatų kainos? Jei jau norime įkainoti – turime turėti aiškius kriterijus. Muziejinio eksponato negalime įvertinti nei atsiperkamąja verte (pagal LR Muziejų įstatymą, muziejus nėra pelno siekianti institucija ir muziejaus rinkinių negalime traktuoti kaip potencialo, nešančio piniginę naudą), nei absoliučia rinkos verte, nei ilgalaike preliminaria pardavimo kaina.

Kai kurios muziejinės vertybės (pvz., archeologiniai radiniai) apskritai nevertinamos pinigais, nes prekyba jomis yra iš esmės uždrausta pagal LR Konstitucijos 47 straipsnį (Lietuvos Respublikai išimtinė nuosavybės teise priklauso: žemės gelmės, taip pat valstybinės reikšmės vidaus vandenys, miškai, parkai, keliai, istorijos, archeologijos ir kultūros objektai) bei Europos archeologinio paveldo apsaugos konvencija, kurią yra ratifikavusi ir Lietuva. Manau, kad pradėję pinigais vertinti archeologinius radinius, ne tik taptume Konstitucijos pažeidėjais, tačiau ir labai paskatintumėme archeologinių paminklų plėšikus – kiekvienas kaimo girtuoklėlis žinotų, kiek litų verta slapta kapinyne iškasta segė. Tai būtų neetiška net ir pagal ICOM profesinės etikos kodeksą, kurio 3.2 straipsnyje pasakyta: „Muziejus turėtų įžiūrėti ryšį tarp rinkos ir pirminio dažnai destruktivaus objekto pateikimo komercinei prekybai ir pripažinti, kad iš muziejaus pusės yra labai neetiška koku nors būdu, tiesiogiai ar netiesiogiai, remti šią neteisėtą rinką“.

Norint atlikti tikslią eksponatų buhalterinę apskaitą, iškyla problema, ką daryti su prieš kelis dešimtmečius gautais eksponatais, nes teisės aktai galioja tik nuo jų paskelbimo „Valstybės žiniose“ datos. Taigi formaliai žiūrėdami turėtume buhalteriskai vertinti tik eksponatus, įsigytus po 2001 metų. O kaip perkainuoti eksponatus, kurie buvo pirkti auksiniais, tarpukario litais, reichsmarkėmis, rubliais... Neišvengiamai muziejuose bus dalis vertybių, apskaitomų pagal ga-

liojančius teisės aktus, o dalis – neįvertintų, todėl vis tiek neturėsime visos informacijos apie eksponatų finansinį įvertinimą.

Derybose su Finansų ministerijos žmonėmis siūlėme ir išeitį, kuri rėmėsi tuo metu galiojančia teisine baze. 2007 m. galiojusio Buhalterinės apskaitos įstatymo 6 straipsnyje pasakyta, kad buhalterinės apskaitos sistemą lemia ūkio subjekto veiklos pobūdis. Muziejai yra specifinės biudžetinės įstaigos, todėl jų eksponatų apskaitai taikomos kitokios apskaitos sąlygos. Be to, Buhalterinės apskaitos įstatymo 4 straipsnyje pasakyta, kad ūkio subjektai apskaitą tvarko taip, jog apskaitos informacija būtų tinkama, objektyvi ir palyginama, pateikiama laiku, išsami ir naudinga vidaus ir išorės informacijos vartotojams. Taigi informacija, esanti muziejų eksponatų apskaitos inventorinėse knygose, puikiai atitiko minėtus įstatymo reikalavimus. Inventorinės knygos atitinka ir valstybinio registro reikalavimus. Tuo metu galiojusio Vyriausybės nutarimo dėl registrų 8 punkte buvo nurodyta, kad įstaigos sudaro apskaitos registrus. Sudaromi atskiri turto, kuris turi nurodytą įsigijimo vertę, ir turto, kuris neturi nurodytos įsigijimo vertės, apskaitos registrai. Tai reiškia, kad realiai galima turėti apskaitoje ir turta, nenurodant jo įsigijimo vertės, o tik fiksuojant jo kiekinę išraišką. Kilnojamųjų kultūros vertybių apsaugos įstatymo 13 straipsnyje „Valstybinė kilnojamųjų kultūros vertybių apskaita“ pasakyta, kad kilnojamųjų kultūros vertybių valstybinę apskaitą sudaro Lietuvos muziejuose saugomų kilnojamųjų kultūros vertybių inventorniai sąrašai, o kilnojamųjų kultūros vertybių, saugomų muziejuose, apskaitos tvarką nustato kultūros ministras. Remdamasis šia nuostata, kultūros ministras 2005 m. gruodžio 16 d. įsakymu Nr. [IV-716 ir patvirtino „Muziejuose esančių rinkinių apsaugos, apskaitos ir saugojimo instrukciją“. Remiantis instrukcija, muziejinės vertybės įtraukiamos į muziejinę apskaitą, suteikiant joms muziejaus rinkinio šifrą, individualų apskaitos numerį ir priskiriant jas atitinkamam rinkiniui bei fondui.

Remiantis šiomis nuostatomis, buvo siūloma, kad eksponatai, kurie yra perkami, būtų apskaitomi pagal konkrečias pirkimo sumas, jų neindeksuojant ar kaip nors kitaip neperskaičiuojant, o jau esami ar ne pirkimo būdu įsigijami eksponatai apskaitomi pagal „Muziejuose esančių rinkinių apsaugos, apskaitos ir saugojimo instrukciją“. Kaip rodo kolegos Žyginto Būčio paskutiniajame Muziejų tarybos posėdy-

