



# VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTŲ MOKYMAI

## Dabartinės finansinės atskaitomybės rengimo apžvalga

2004 m. buvo atlikta esamos finansinės atskaitomybės ir apskaitos sistemos analizė ir pastebėti šie pagrindiniai dabartinės sistemos trūkumai:

- **Ne visas turtas ir įsipareigojimai registruojami** apskaitoje ir parodomi finansinėse ataskaitose;
- Turtas ir įsipareigojimai **nėra aiškiai klasifikuojami** į ilgalaikius ir trumpalaikius;
- **Nėra vertinamas** turto nuvertėjimas;
- Finansinių ataskaitų informacija **yra persipynusi** su valdymo apskaitos informacija;
- Dėl **nepakankamo** ir kai kuriais atvejais **prieštaringo** reglamentavimo atskirose viešojo sektoriaus įstaigose gali būti taikomi **nevienodi apskaitos principai** ir pateikiama **ne visa** informacija, t. y. dėl nepakankamo ir nevienodo reglamentavimo tampa galimas skirtingas interpretavimas. Finansinė atskaitomybė reglamentuojama tik žemiausiu lygiu ir neapima visos valstybės;
- Apyskaitų formos **nėra tarpusavyje susistemintos**;
- Dabartinėje apskaitos sistemoje įstatymo lygiu **nėra apibrėžti bendrieji apskaitos principai**.

Dėl šių priežasčių finansinės ataskaitos nėra vienodos, neparodo tikrosios finansinės būklės ir veiklos rezultatų, pateikiama informacija nėra pakankamai naudinga finansinių ataskaitų informacijos vartotojams, kadangi nėra visiškai tiksli, teisinga ir išsami.

## Pasaulinės tendencijos

- Tarptautiniai viešojo sektoriaus apskaitos standartai (TVSAS) iš pradžių buvo kuriami pagal pinigų ir kaupimo principą, tačiau dabar pinigų principo jau atsisakoma dėl kaupimo principo privalumų;
- Pastarąjį dešimtmetį prie kaupimo apskaitos principo ir finansinių ataskaitų sudarymo pagal šį principą viešajame sektoriuje pereina vis daugiau valstybių ir tarptautinių institucijų.

## Kaupimo principo privalumai

- Suteikia išsamų vaizdą apie finansinę padėtį ir veiklos rezultatus;
- Leidžia pasirinkti efektyviausią būdą valdyti turimą turtą ir įsipareigojimams;
- Leidžia įvertinti šaltinius, iš kurių yra finansuojama valstybės veikla;
- Suteikia informaciją apie esamus ir potencialiai galimus įsipareigojimus;
- Padeda geriau planuoti atsižvelgiant tiek į trumpalaikę, tiek į ilgalaikę perspektyvą.

## Valstybės, kurios planuoja ar jau pritaikiusios TVSAS pagal kaupimo principą

- Albanija
- Alžyras
- Argentina
- Azerbaidžanas
- Bangladešas
- Barbadosas
- Estija
- Indija
- Indonezija
- Ispanija
- Izraelis
- Filipinai
- Jamaika
- Kaimanų Salos
- Kambodža
- Kazachstanas
- Kinija
- Laosas
- Latvija
- Libanas
- Maldyvai
- Mongolija
- Marokas
- Norvegija
- Olandija
- Pakistanas
- Pietų Afrika
- Prancūzija
- Slovakija
- Šri Lanka
- Šveicarija
- Uganda
- Ukraina
- Urugvajus
- Vengrija
- Vietnamas

## Valstybės, kurios taiko kaupimo principą, panašų į apibrėžtą TVSAS

- Australija
- Kanada
- Naujoji Zelandija
- Didžioji Britanija
- Jungtinės Amerikos Valstijos

## Tarptautinės organizacijos, kurios planuoja ar jau pritaikiusios TVSAS pagal kaupimo principą

- Europos Komisija;
- Šiaurės Atlanto sutarties organizacija (NATO);
- Jungtinių Tautų Organizacija (JTO);
- Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija (EBPO).

# Lietuvos viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės reforma

- **Reformos tikslas:**

Sudaryti teisinės, administracinės ir finansinės sąlygas **visame viešajame sektoriuje** pereiti prie apskaitos tvarkymo **kaupimo principu**.

- **Reformos uždaviniai:**

- **Reglamentuoti** buhalterinės apskaitos tvarkymą kaupimo principu, taip pat finansinių ataskaitų ir konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rengimą ir teikimą;
- **Tobulinti** finansinių ataskaitų rengėjų ir jos vartotojų **kvalifikaciją**, kad jie sugebėtų tvarkyti apskaitą kaupimo principu;
- **Suderinti** buhalterinės apskaitos tvarkymo, **finansinių ataskaitų rengimo principus**;
- **Optimizuoti** informacijos kaupimo, apdorojimo ir teikimo sistemas bei procesus.

# Reformos apimtis

### Viešasis sektorius:

- biudžetines įstaigas,
- valstybės ir savivaldybės įmones,
- akcines ir uždarašias akcines bendroves bei viešąsias įstaigas, kuriose valstybė ir (arba) savivaldybė turi reikšmingą įtaką priimant sprendimus,
- valstybės socialinės apsaugos fondus,
- kitus valstybės išteklių fondus,
- Lietuvos banką,
- savivaldybes kaip atskirus juridinius asmenis,
- valstybę kaip atskirą juridinį asmenį

### Reforma iš esmės turės įtakos\*:

- biudžetinėms įstaigoms,
- viešosioms sveikatos priežiūros įstaigoms, kurių steigėjas valstybė arba savivaldybės,
- valstybės socialinės apsaugos fondams,
- kitiems valstybės išteklių fondams,
- savivaldybėms kaip atskiriems juridiniams asmenims,
- valstybei kaip atskiram juridiniam asmeniui

\* - Remiantis 2008 m. birželio 20 d. informacija

# Reformos organizavimas

**Būtinų dokumentų, reglamentuojančių viešojo sektoriaus buhalterinės apskaitos tvarkymą ir finansinių ataskaitų rengimą kaupimo principu, parengimas:**

- Įstatymai, nutarimai;
- Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai (VSAFAS);
- Bendrasis sąskaitų planas ir jo naudojimo rekomendacijos;
- Konsolidavimo vadovas;
- Pavyzdiniai apskaitos vadovai:
  - biudžetinių įstaigų;
  - savivaldybės išdo;
  - išteklių fondų;
  - Valstybinio socialinio draudimo fondo;
  - Privalomojo sveikatos draudimo fondo;
  - Valstybės išdo.

**Informacinių technologijų sistemų optimizavimas.**

# VSAFAS rengimas

- 1 VSAFAS – Finansinių ataskaitų rinkinio pateikimas\*
- 2 VSAFAS – Finansinės būklės ataskaita\*
- 3 VSAFAS – Veiklos rezultatų ataskaita\*
- 4 VSAFAS – Grynojo turto pokyčių ataskaita\*
- 5 VSAFAS – Pinigų srautų ataskaita\*
- 6 VSAFAS – Finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas\*
- 7 VSAFAS – Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas\*
- 8 VSAFAS – Atsargos\*
- 9 VSAFAS – Mokesčių ir socialinių įmokų pajamos\*
- 10 VSAFAS – Kitos pajamos\*
- 11 VSAFAS – Sąnaudos\*
- 12 VSAFAS – Ilgalaikis materialusis turtas\*
- 13 VSAFAS – Ilgalaikis nematerialusis turtas\*
- 14 VSAFAS – Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus

- 15 VSAFAS – Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus
- 16 VSAFAS – Biologinis turtas ir mineraliniai ištekliai\*
- 17 VSAFAS – Finansinis turtas ir finansiniai įpareigojimai\*
- 18 VSAFAS – Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai\*
- 19 VSAFAS – Nuoma, finansinė nuoma (lizingas) ir kitos turto perdavimo sutartys\*
- 20 VSAFAS – Finansavimo sumos\*
- 21 VSAFAS – Sandoriai užsienio valiuta\*
- 22 VSAFAS – Turto nuvertėjimas\*
- 23 VSAFAS – Tarpinė finansinė atskaitomybė\*
- 24 VSAFAS – Išmokos darbuotojams ir pensijų planai
- 25 VSAFAS – Atsiskaitymas pagal segmentus\*
- 26 VSAFAS – Išteklių fondų apskaita ir finansinių ataskaitų rinkinys\*

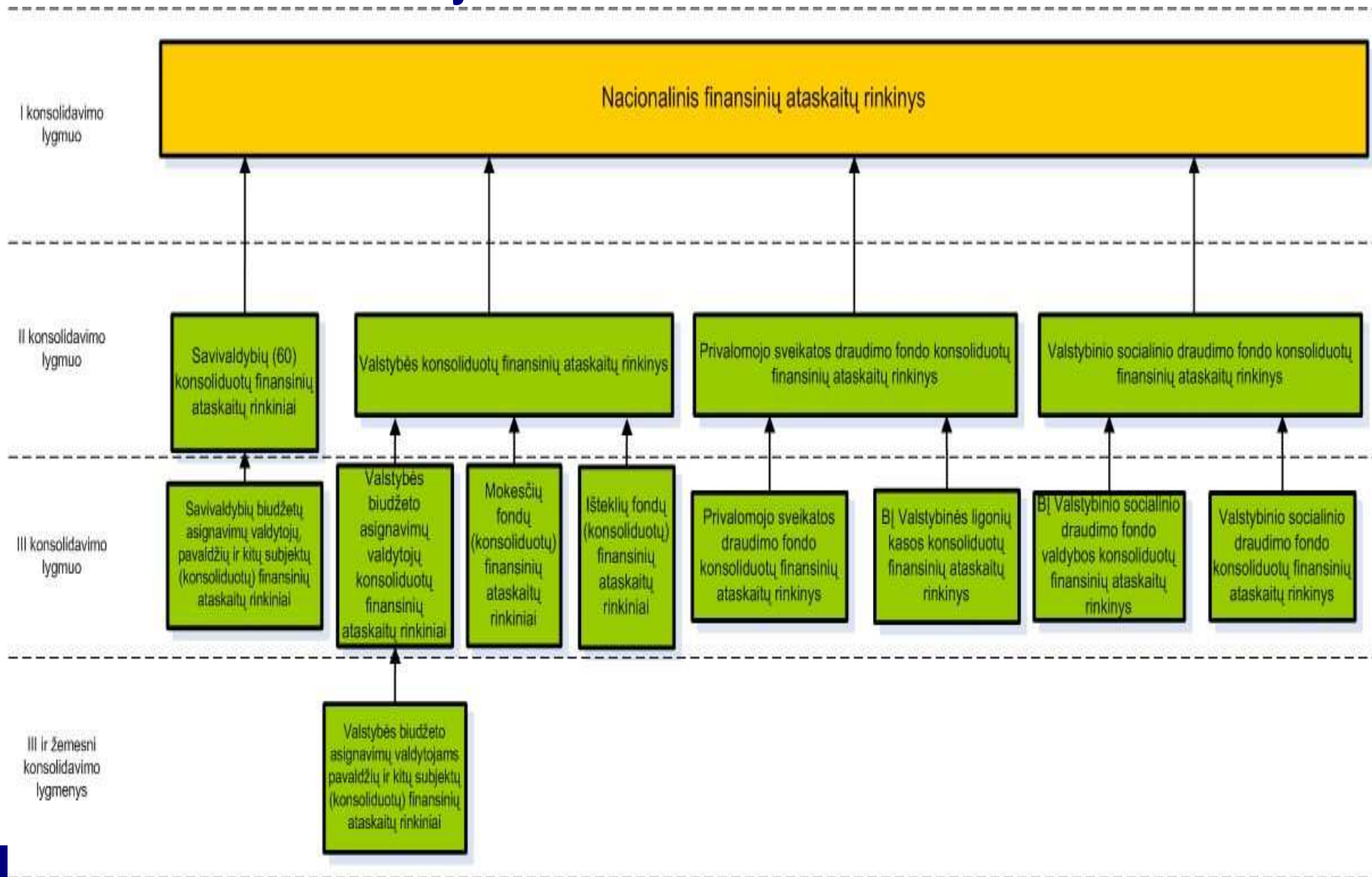
\* - patvirtinta Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymu (2008 m. spalio 23 d. duomenys)

## Perėjimas prie VSAFAS taikymo\*

- Numatomas perėjimas prie kaupimo principo:
  - Bandomoji grupė – nuo 2008 01 01;
  - Viešojo sektoriaus subjektai – nuo 2010 01 01 (pirma kartą sudarant 2010 m. FAR, palyginamųjų 2009 m. skaičių pateikti neprivaloma).
- Numatomas konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rengimas:
  - Nuo 2010 m. – viešojo sektoriaus subjekto grupių, įskaitant valstybės, savivaldybės, Valstybinio socialinio draudimo fondo ir Privalomojo sveikatos draudimo fondo konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniam;
  - Nuo 2012 m. – nacionaliniai finansinių ataskaitų rinkiniai.

\* remiantis Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo pakeitimo ir papildymo įstatymo projektu

## Konsolidavimas valstybės mastu



## Viešojo sektoriaus apskaitos informacinės sistemos galimumo studija

- **2007 m. balandį–2008 m. vasarį buvo atlikta viešojo sektoriaus apskaitos informacinės sistemos (toliau – IS) galimumo studija, kaip viena iš viešojo sektoriaus apskaitos reformos veiksmų plano dalių.**
- **Galimumo studijos tikslas–įvertinti VSS apskaitos IS pasirengimą pereiti prie buhalterinės apskaitos tvarkymo kaupimo principu ir VSAFAS taikymo ir išsiaiškinti, kaip naudojant informacinių technologijų galimybes:**
  - Optimizuoti apskaitos informacijos kaupimo, apdorojimo ir teikimo sistemas bei procesus viešajame sektoriuje;
  - Optimizuoti duomenų teikimo, apdorojimo ir susijusius veiklos procesus, rengiant atskiro viešojo sektoriaus subjekto ataskaitas ir konsoliduotas viešojo sektoriaus subjektų grupės ataskaitas.

# Viešojo sektoriaus apskaitos informacinės sistemos galimumo studija (2)

### Pagrindinės esamos situacijos analizės išvados:

- Didžioji dalis subjektų naudoja skirtingas apskaitos IS (pvz., *Navision, Labbis, Stekas* ir kt.).
- Dažnai skirtingos IS naudojamos skirtingoms apskaitos sritims (pvz., turto apskaitai, darbo užmokesčio apskaitai, gautinų ar mokėtinų sumų apskaitai).
- Apie 50 % subjektų apskaitos sričių yra neautomatizuotos arba iš dalies automatizuotos.
- Apie 70 % subjektų naudojamų IS yra tinkamos apskaitai tvarkyti kaupimo principu taikant dvejetainį įrašą (tačiau IS vis tiek reikės adaptuoti).
- Viešojo sektoriaus subjektų naudojamų apskaitos IS integravimo lygis yra labai žemas tiek subjektų viduje, tiek tarp subjektų .
- Daugiau nei 90 % viešojo sektoriaus subjektų ataskaitas rengia ne informacinėse sistemose (išskyrus mokesčines ir socialinio draudimo ataskaitas). Informacijos teikimo srantai atsakingoms institucijoms taip pat nėra automatizuoti.
- Nė vienas viešojo sektoriaus subjektas, kaip rodo jo IS analizės rezultatas, nebuvo visiškai pasirengęs pereiti prie apskaitos tvarkymo pagal VSAFAS.
- Tik apie 10 % subjektų, vertinant IS analizės rezultatus, buvo pradėję konkrečius darbus, susijusius su viešojo sektoriaus apskaitos reforma.

## Viešojo sektoriaus apskaitos informacinės sistemos galimumo studija (3)

### Konsolidavimo sprendimas, atsakomybė už konsolidavimo funkcijų vykdymą:

- **Bus diegiama centralizuota konsolidavimo sistema visos valstybės mastu:**
  - subjektai į konsolidavimo sistemą turės pateikti reikiamos struktūros duomenų rinkmenas;
  - subjektams nereikalingas konsolidavimo funkcionalumas jų naudojamose apskaitos sistemose.
- **Visi subjektai turės pateikti reikiamą informaciją į centralizuotą konsolidavimo informacinę sistemą** – todėl VSS neturėtų planuoti, įsigyti ar vystyti atskirų konsolidavimo sistemų.
- **Už konsoliduotųjų ataskaitų suformavimą atsakingos:**
  - kiekviena III konsolidavimo lygmens įstaiga (pagal konsolidavimo schemą) atsakinga už visų žemesnių lygių konsoliduojamųjų subjektų duomenų konsolidaciją (naudojantis centralizuota konsolidavimo IS), pavyzdžiui, ministerijos, savivaldybės ir kt.
  - Lietuvos Respublikos finansų ministerija – už valstybės konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio ir nacionalinio ataskaitų rinkinio parengimą.

## Viešojo sektoriaus apskaitos informacinės sistemos galimumo studija (4)

### Rekomenduojamas finansinės apskaitos sprendimas:

- **Centralizuota finansinės apskaitos IS pagal subjektų grupes, išskyrus specifinių poreikių subjektus, kurie naudos atskiras finansinės apskaitos IS.**

## Viešojo sektoriaus apskaitos informacinės sistemos galimumo studija (5)

### Rekomenduojamas biudžeto vykdymo sistemos sprendimas:

- **Centralizuota biudžeto vykdymo apskaitos IS valstybės biudžeto asignavimų valdytojams ir jų pavaldžioms įstaigoms; savivaldybės biudžeto vykdymo ir finansinei apskaitai naudoja vieną IS (kiekviena savivaldybė atskirai):**
  - valstybės biudžeto asignavimų valdytojai ir jų pavaldžios įstaigos naudoja centralizuotas pagal subjektų grupes finansinės apskaitos IS, kuriose kaupiama biudžeto vykdymo apskaitos informacija. Valstybės mastu informacija perduodama į VBAMS ir ten apdorojama;
  - savivaldybė ir savivaldybės asignavimų valdytojai ar pavaldžios įstaigos naudoja centralizuotą finansinės apskaitos IS, kurioje palaikomas ir biudžeto valdymo funkcionalumas, apimantis biudžeto kontrolę bei biudžeto vykdymo apskaitą;
  - kitų biudžetų (pvz., PSDF, VSDF ir kt.) vykdymo apskaita vykdoma atsakingų institucijų finansinės apskaitos IS. Šių institucijų finansinės apskaitos IS tvarkoma ir finansinė apskaita, ir minėtų biudžetų vykdymo apskaita.

## Viešojo sektoriaus apskaitos informacinės sistemos galimumo studija (6)

### Bendros rekomendacijos:

- Visi subjektai vertindami naudojamas IS turėtų remtis galimumo studijoje (skelbiama [www.finmin.lt](http://www.finmin.lt)) nustatytais bendraisiais funkciniais ir techniniais reikalavimais, bet ir atsižvelgti į veiklos keliamus poreikius, nes atliekant analizę metu į tai nebuvo atsižvelgiama.
- Jei subjektas naudoja keletą susijusių IS, jos turėtų būti integruotos.
- Neautomatizuotos arba iš dalies automatizuotos apskaitos sritys turėtų būti automatizuotos.
- Informacija tarp skirtingų IS turi būti perduodama automatizuotai elektroniniu būdu.
- Ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, aktualių biudžeto vykdymo apskaitai, registravimas turi būti vykdomas visose finansinės apskaitos IS.

## Bendrosios VSAFAS nuostatos

- **VSAFAS parengti pagal TVSAS nuostatas, atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos teisės aktus;**
- **VSAFAS vienodai taikomi ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam atskirų finansinių ataskaitų rinkinį, ir kontroliuojančiam subjektui, tokiam kaip atskiras asignavimų valdytojas, valstybė ar savivaldybė, rengiančiam konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį;**
- **VSAFAS vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos vartojamos Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme.**

## Baigiamosios nuostatos

- VSAFAS (patvirtinti įsakymais ir projektai)
  - [http://www.finmin.lt/web/finmin/apskaitos\\_reforma](http://www.finmin.lt/web/finmin/apskaitos_reforma)
- **Šių mokymų dalyviai turi pateikti mokomosios medžiagos kopijas savo kontroliuojamoms įstaigoms ir mokyti šių ir savo įstaigų atstovus tvarkyti buhalterinę apskaitą kaupimo principu pagal VSAFAS.**