

## TARPTAUTINIAI VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS STANDARTAI

### TURINYS

|  | Paragrafai |
|--|------------|
| Įvadas į viešojo sektoriaus apskaitos standartus                   |            |
| Tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų pratarmė       |            |
| Įvadas.....  | 1–3        |
| Komiteto tikslai.....  | 4–7        |
| Bendrosios paskirties finansinė atskaitomybė.....                  | 8–10       |
| Apskaitos standartai.....  | 11–19      |
| Tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų įtaka.....     | 11–14      |
| TVSAS taikantiems kaupimo ir pinigų apskaitos principą.....        | 15         |
| Perėjimas nuo pinigų apskaitos principo prie kaupimo principo..... | 16–19      |
| Standartų taikymas.....  | 20–21      |
| Privalomas procesas.....   | 22–24      |
| Kalba.....   | 25         |

## **ĮVADAS Į VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS STANDARTUS**

Tarptautinė buhalterijų federacija, Viešojo sektoriaus komitetas (toliau vadinamas Komitetu) kuria viešojo sektoriaus ūkio subjektams rekomenduojamus apskaitos standartus, kurie vadinami Tarptautiniais viešojo sektoriaus apskaitos standartais (TVSAS). Komitetas pripažįsta, kokia didelė nauda būtų, jei finansinė informacija taptų nuosekli ir palyginama tarp jurisdikcijų, ir mano, kad TVSAS atliks pagrindinį vaidmenį šito siekiant.

Vyriausybėms priėmus TVSAS, viso pasaulio viešojo sektoriaus ūkio subjektų teikiama finansinė informacija bus kokybiškesnė ir palyginamesnė. Komitetas pripažįsta vyriausybių ir nacionalinių standartų rengėjų teisę nustatyti gaires ir apskaitos standartus savo jurisdikcijose sudaromai viešojo sektoriaus finansinei atskaitomybei. Komitetas skatina priimti TVSAS ir suderinti nacionalinius reikalavimus su TVSAS. Finansinė atskaitomybė turėtų būti apibūdinama kaip atitinkanti TVSAS tik tada, kai ji atitinka visus taikytinų TVSAS reikalavimus.

Dabartiniuose Komiteto darbo planuose – tobulinti TVSAS pagal Tarptautinius apskaitos standartus (TAS), kuriuos išleido Tarptautinė apskaitos standartų taryba (TAST) (anksčiau žinoma kaip TASK) ir tebegaliojančius nuo 1997 m. rugpjūčio 31 d., arba pagal jų vėlesnes patikslintas versijas. Kai kurie viešojo sektoriaus apskaitos klausimai nepakankamai reglamentuoti TAS. Taip pat TAS bus aptarta daugelis sudėtingų klausimų, kurie šiuo metu svarstomi. Nors šie klausimai laikinai neįtraukti į dabartinius Komiteto darbo planus, tačiau, žinant jų svarbą, kai tik bus išleistas pirmasis standartų rinkinys, į juos, tikėtina, bus atkreiptas dėmesys.

## TARPTAUTINIŲ VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS STANDARTŲ PRATARMĖ

*Ši pratarinė nustato Tarptautinės buhalterijų federacijos, Viešojo sektoriaus komiteto (toliau vadinamas Komitetu) tikslus ir veiklos procedūras ir paaiškina Tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų (TVSAS) taikymą bei įtaką. Šia pratarme reikėtų remtis aiškinant standartų projektus ir Komiteto patvirtintus ir išleistus standartus.*

### Įvadas

1. Viešojo sektoriaus komitetas yra nuolatinis Tarptautinės buhalterijų federacijos (TBF) valdybos komitetas, sudarytas siekiant pasauliniu mastu spręsti ūkio subjektų, susijusių su viešojo sektoriaus finansine atskaitomybe, apskaita ir auditu, problemas. Atsižvelgiant į tai, „viešasis sektorius“ apima nacionalinę valdžią, regioninę valdžią (pavyzdžiui, valstijų, provincijų, teritorijų), vietinę valdžią (pavyzdžiui, miesto ir miestelio) ir susijusius vyriausybinius ūkio subjektus (pavyzdžiui, agentūras, tarybas, komisijas ir įmones). TBF valdyba įgaliojo Komitetą išleisti TVSAS.
2. Šiuo metu ministerijos ir kiti viešojo sektoriaus ūkio subjektai vadovaujasi įvairiausia finansinės atskaitomybės praktika ir daugelyje šalių nėra išleista kompetentingų viešojo sektoriaus apskaitos standartų. Kai kuriose šalyse, kurios turi tokius standartus, jie gali būti ankstyvojoje taikymo stadijoje arba tik ribotai taikomi tam tikriems viešojo sektoriaus ūkio subjektams.
3. Komitetas leidžia įvairius leidinius: standartus, gaires, mokslinius darbus ir tam tikriems įvykiams skirtus straipsnius. Išsamesnė informacija apie tokius leidinius pateikiama atitinkamuose TBF išleistuose TVSAS vadovo puslapiuose. Standartai yra kompetentingi Komiteto reikalavimai, kuriais siekiama visame pasaulyje pagerinti viešojo sektoriaus finansinės atskaitomybės kokybę.

### Komiteto tikslas

4. Komiteto tikslas – plėtoti programas, skirtas tobulinti viešojo sektoriaus finansų valdymą ir atskaitomybę, įskaitant apskaitos standartų kūrimą ir jų priėmimo skatinimą.
5. Siekdamas savo tikslo, Komitetas kuria pasauliniu mastu taikytinus viešojo sektoriaus ūkio subjektų apskaitos standartus. Iš pradžių šie standartai (TVSAS) buvo kuriami remiantis Tarptautiniais apskaitos standartais (TAS), išleistais Tarptautinių apskaitos standartų valdybos (TASV) (anksčiau žinomos kaip TASK), pritaikant juos viešajam sektoriui. Kur tik įmanoma, siekiama išlaikyti TAS apskaitos tvarką ir originalų tekstą, bet kai susiduriama su reikšminga viešajam sektoriui būdinga problema, tenka nukrypti nuo TAS. Tolesniuose Komiteto darbų planuose – kurti TVSAS, kuriuose būtų nagrinėjami tokie viešojo sektoriaus finansinės atskaitomybės klausimai, kurie TAS išsamiai nenagrinėjami arba kuriems TASV neišleido TAS. Tokių klausimų pavyzdžiai

būtų valstybinių finansinę atskaitomybę sudarančių ūkio subjektų pobūdis ir mokesčių pajamų pripažinimo principai.

6. Kurdamas TVSAS, Komitetas vertina ir vadovaujasi oficialiais pareiškimais, kuriuos paskelbė:
  - TASV
  - Nacionalinės reguliavimo institucijos
  - Profesinės apskaitos organizacijos; ir
  - Kitos organizacijos, kurios domisi viešojo sektoriaus finansine atskaitomybe, apskaita ir auditu.
7. TASK „Finansinės atskaitomybės sudarymo ir pateikimo sistema“ yra svarbi nuoroda TVSAS vartotojams, nes daugelis TVSAS paremti TAS.

### **Bendrosios paskirties finansinė atskaitomybė**

8. Finansinė atskaitomybė, išleista vartotojams, kurie negali pareikalauti finansinės informacijos siekdami patenkinti savo poreikius gauti ypatingą informaciją, yra laikoma bendrosios paskirties finansine atskaitomybe. Tokie vartotojai, pavyzdžiui, gali būti piliečiai, balsavimo teisę turintys asmenys, jų atstovai ir kiti visuomenės nariai. Sąvoka „finansinė atskaitomybė“, vartojama šioje pratarinėje ir standartuose, apima visą finansinę atskaitomybę ir aiškinamuosius priedus, kurie yra finansinės atskaitomybės dalis.
9. Kai finansinė atskaitomybė rengiama kaupimo principu, ją sudaro finansinės būklės ataskaita, finansinės veiklos ataskaita, pinigų srautų ataskaita ir grynojo turto / nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita. Kai finansinė atskaitomybė rengiama pinigų apskaitos principu, pagrindinė finansinė ataskaita yra pinigų srautų ataskaita. TVSAS taikomi skelbiami viešojo sektoriaus ūkio subjektų finansinei atskaitomybei, išskyrus valstybės įmonių finansinę atskaitomybę.
10. Bendrosios paskirties finansinę atskaitomybę rengiantis ūkio subjektas gali papildomai rengti finansinę atskaitomybę kitoms šalims (pavyzdžiui, valdžios institucijoms, įstatymų leidėjams ir kitoms šalims, atliekančioms priežiūros funkcijas), kurios gali pageidauti, kad finansinė atskaitomybė tenkintų jų specifines informacijos reikmes. Tokia finansinė atskaitomybė vadinama specialiosios paskirties finansine atskaitomybe. Komitetas skatina, kai tik įmanoma, sudarant specialiosios paskirties finansinę atskaitomybę taikyti TVSAS.

## **Apskaitos standartai**

### **Tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų įtaka**

11. Viešojo sektoriaus ūkio subjekto bendrosios paskirties finansinė atskaitomybė skelbiama pagal kiekvienoje jurisdikcijoje galiojančias taisykles. Tokios taisyklės gali būti įstatymų nustatyti reikalavimai, finansinės atskaitomybės direktyvos ir instrukcijos, ir / arba vyriausybės, valdymo institucijos ir / arba profesinės apskaitos organizacijos, esančios tam tikroje jurisdikcijoje, paskelbti apskaitos standartai.
12. Komiteto paskelbti TVSAS nepanaikina pirmiau minėtų taisyklių, reglamentuojančių bendrosios paskirties finansinės atskaitomybės skelbimą tam tikrose jurisdikcijose. Kai kurių šalių vyriausybės ir nacionalinių standartų rengėjai baigė kurti apskaitos standartus, kuriuos savo jurisdikcijose taiko vyriausybės ir viešojo sektoriaus ūkio subjektai. TVSAS gali standartų rengėjams padėti kurti naujus standartus arba persvarstyti esamus standartus siekiant padidinti palyginamumą. Tikėtina, kad TVSAS bus ypač naudingi tose jurisdikcijose, kuriose apskaitos standartai ministerijoms ir viešojo sektoriaus ūkio subjektams dar nesukurti. Komitetas pabrėžtinai skatina taikyti TVSAS ir derinti nacionalinius reikalavimus su TVSAS.
13. Nei Komitetas, nei apskaitininkų profesinės organizacijos, veikdami atskirai, negali reikalauti vadovautis TVSAS. Komiteto pastangų sėkmė priklauso nuo to, kiek jo darba pripažins ir parems daugelis įvairių suinteresuotų grupių, veikiančių savo jurisdikcijoje.
14. Komitetas mano, kad taikydami TVSAS bei atskleisdami, kaip jais vadovaujasi, viešojo sektoriaus ūkio subjektai gali pagerinti bendrosios paskirties finansinės atskaitomybės kokybę. Savo ruožtu tai gali sudaryti sąlygas vyriausybei priimti kompetentesnius sprendimus dėl išteklių paskirstymo ir kartu padidinti skaidrumą ir atskaitingumą.

### **TVSAS taikantiems kaupimo ar pinigų apskaitos principą**

15. Komitetas rengia TVSAS rinkinį, skirtą ūkio subjektams, taikantiems kaupimo principą, ir atskirus TVSAS, kurie tiksliai apibrėš reikalavimus pinigų apskaitos principu sudaromoms ataskaitoms.

### **Perėjimas nuo pinigų apskaitos principo prie kaupimo principo**

16. Komitetas iš anksto numato, kad kai kurie ūkio subjektai, pereidami nuo pinigų apskaitos principo prie kaupimo principo taikymo, gali pageidauti taikyti tam tikrus kaupimo principu pagrįstų TVSAS reikalavimus. Ūkio subjektas gali savanoriškai taikyti reikiamas informacijos atskleidimo nuostatas, pateikiamas kaupimo principu pagrįstuose TVSAS, nors jo pagrindinės finansinės ataskaitos bus parengtos pagal TVSAS, pagrįstus pinigų apskaitos principo taikymu. Papildomos informacijos statusas (pavyzdžiui, audituota ar neauditauta) ir pateikimo vieta (pavyzdžiui, finansinės atskaitomybės

aiškinamajame rašte ar atskiroje papildomoje finansinės atskaitomybės dalyje) priklausys nuo informacijos ypatybių (pavyzdžiui, patikimumo ir išsamumo) ir nuo tam tikroje jurisdikcijoje galiojančių įstatymų ar pagrindinių finansinės atskaitomybės rengimo taisyklių.

17. Komitetas, siekdamas apskaitos suderinamumo su TVSAS, tam tikruose standartuose pateikia pereinamąsias nuostatas. Jei yra pereinamosios nuostatos, ūkio subjektui suteikiama papildomo laiko įgyvendinti visus kaupimo principu pagrįstų TVSAS reikalavimus. Pagal TVSAS, ūkio subjektas gali bet kada pradėti taikyti kaupimo principą. Tada ūkio subjektas turėtų taikyti visus kaupimo principu pagrįstus TVSAS ir gali pasirinkti taikyti bet kokias pereinamąsias nuostatas, pateiktas atskiruose kaupimo principu pagrįstuose TVSAS.
18. Nusprendus taikyti kaupimo principą remiantis TVSAS, pereinamosios nuostatos numato tam tikros trukmės pereinamąjį laikotarpį. Pasibaigus pereinamųjų nuostatų galiojimo laikui, ūkio subjektas finansinę atskaitomybę turi sudaryti vadovaudamasis visais kaupimo principu pagrįstais TVSAS.
19. 1-asis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) „Finansinės atskaitomybės pateikimas“ reikalauja nurodyti, kokių mastu ūkio subjektas taiko pereinamąsias nuostatas.

## **Standartų taikymas**

20. Standartus taiko visi viešojo sektoriaus ūkio subjektai, įskaitant nacionalinę valdžią, regioninę valdžią (pavyzdžiui, valstijų, provincijų, teritorijų), vietinę valdžią (pavyzdžiui, miesto, miestelio) ir jas sudarančius ūkio subjektus (pavyzdžiui, ministerijas, agentūras, tarybas, komisijas), jeigu nenurodoma kitaip. Standartai netaikomi valstybės įmonėms. Komitetas nusprendė, kad šie ūkio subjektai privalo taikyti TAS.
21. Šiuose standartuose yra aiškiai nurodyti bet kokie tam tikrų TVSAS taikymo apribojimai. TVSAS netaikomi nereikšmingiems straipsniams.

## **Privalomas procesas**

22. Komitetas išleidžia visų pasiūlytų standartų projektus, siekdamas gauti pastabas iš suinteresuotų šalių, įskaitant TBF nariams atstovaujančias organizacijas, auditorius, rengėjus (įskaitant finansų ministrus), standartų leidėjus ir asmenis. Paprastai Komitetas siūlomą standartą pateikia svarstyti tam tikrą laikotarpį (paprastai ne trumpiau kaip 4 mėnesius), kad jo nariai spėtų pasiūlymą išanalizuoti ir pateikti pastabas. Tai suteikia galimybę visiems, kam svarbūs Komiteto nutarimai, pateikti savo nuomonę prieš Komitetui užbaigiant ir patvirtinant oficialų pareiškimą. Komitetas įvertina visas dėl standarto projekto gautas pastabas ir atlieka pakeitimus, jei nusprendžia, kad jie atitinka siekiamus tikslus.

23. Po projekto pateikimo laikotarpio atitinkamai pataisytas standarto projektas pateikiamas Komitetui tvirtinti. Jei Komitetas patvirtina, standartas paskelbiamas kaip TVSAS ir įsigalioja nuo standarte nurodytos dienos. Išskirtiniais atvejais, esant reikšmingiems neišspręstiems klausimams dėl standarto projekto, Komitetas gali nuspręsti standartą pateikti svarstyti iš naujo.
24. Tvirtinant standarto projektą arba standartą, kiekvienas Komiteto narys, dalyvaujantis Komiteto susirinkime, turi vieną balsą. Būtinai devynių narių kvorumas. Jei standartui pritaria ne mažiau kaip trys ketvirtadaliai balsavimo teisę turinčių posėdžio dalyvių, pareiškimas yra paskelbiamas ir išspausdinamas. Standartų projektus tvirtina ne mažiau kaip du trečdaliai balsavimo teisę turinčių posėdyje dalyvaujančių narių.

## **Kalba**

25. Oficialus bet kurio projekto ar standarto tekstas yra tas, kurį TBF išleidžia anglų kalba. TBF nariai yra įgalioti ir skatinami parengti standartų projektų ir standartų vertimus ir atitinkamai paskelbti juos gimtąja kalba savo šalyje. Jei parengiami tokie vertimai, oficialia teksto versija laikoma išleistoji anglų kalba. Verstiniuose tekstuose turi būti nurodytas TBF atstovaujanti organizacijos, kuri parengė vertimą, pavadinimas ir kad tai yra viso patvirtinto teksto vertimas. Kitos organizacijos, pageidaujančios versti standartų projektus ir standartus, visų pirma turėtų susisiekti su TBF sekretoriatu.