

PATVIRTINTA
Lietuvos Respublikos finansų ministro
2008 m. vasario 8 d. įsakymu Nr. 1K-059
(Lietuvos Respublikos finansų ministro
2009 m. d. įsakymo Nr. 1K-
redakcija)

11-ASIS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS „SĄNAUDOS“

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. 11-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Sąnaudos“ (**toliau – šis standartas**) nustato viešojo sektoriaus subjekto sąnaudų pripažinimo, įvertinimo, registravimo apskaitoje, grupavimo ir pateikimo finansinėse ataskaitose reikalavimus.
2. Šis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas (~~toliau vadinama – VSAFAS~~) vienodai taikomas ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam atskirų finansinių ataskaitų rinkinį, ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį.
3. Šiame **standarte** ~~VSAFAS~~ vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos vartojamos Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (Žin., 2007, Nr. 77-3046; **2008, Nr. 137-5370**) ir kituose **viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartuose** (**toliau – VSAFAS**).

II. SĄNAUDŲ PRIPAŽINIMAS IR ĮVERTINIMAS

4. Sąnaudos ~~apskaitoje~~ pripažįstamos ir registruojamos **apskaitoje** ~~tuo~~ ataskaitiniui laikotarpiui, kurį jos buvo ~~patirtos~~ **padarytos** – kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, t. y. parduodamos prekės arba suteikiamos paslaugos, **atliekami veiksmai vykdant priskirtas funkcijas** ir (arba) ~~prisiimami išsipareigojimai trečiosioms šalims~~, neatsižvelgiant į pinigų išleidimo laiką. Sąnaudos, kompensuojamos gautinomis arba gautomis finansavimo sumomis, pripažįstamos finansavimo pajamomis (finansavimo pajamų apskaita reglamentuota 20-ajame VSAFAS „Finansavimo sumos“) tą ataskaitinį laikotarpį, kurį buvo patirtos.

1 pavyzdys. Žemės ūkio ministerija priima sprendimą kompensuoti ūkininkams stichijos metu patirtą žalą. Priėmus tokį sprendimą, kompensuojančio žala viešojo sektoriaus subjekto apskaitoje būtų registruojamas įvertintai kompensacijos sumai lygus atidėjinyis ir pripažįstamos sąnaudos, nors ūkininkams kompensacijos bus išmokėtos vėliau.

2 pavyzdys. Mokykla sąskaitą apmokėti už gruodžio mėn-~~esį~~ suteiktas šildymo paslaugas gavo tik kitų metų sausio mėnesį. Sąskaita apmokėta taip pat tik sausio mėnesį. Kadangi šios sąnaudos yra susijusios su mokinių ugdymu gruodžio mėnesį ir atitinkamai su gruodžio mėnesio finansavimo pajamomis už ugdymą, jos apskaitoje registruojamos tą ataskaitinį laikotarpį, kai buvo faktiškai ~~patirtos~~ **padarytos** – t. y. gruodžio mėnesį, neatsižvelgiant į sąskaitos gavimo laiką ir pinigų išmokėjimą.

5. Sąnaudomis pripažįstama tik ta ankstesniųjų ir ataskaitinio laikotarpių išlaidų, **duosiančių ateityje ekonominę naudą**, dalis, kuri tenka per ataskaitinį laikotarpį uždirbtoms pajamoms (**atliktiems veiksams vykdant priskirtas funkcijas**) ar ~~prisiimtiems išsipareigojimams~~. Išlaidos, skirtos pajamoms uždirbti būsimaisiais laikotarpiais, apskaitoje registruojamos ir pateikiamos finansinėse ataskaitose kaip turtas ir bus pripažįstamos sąnaudomis būsimaisiais laikotarpiais.

1 pavyzdys. Savivaldybės **administracija** sumokėjo avansą už darbuotojų mokymo kursus, kurie vyks kitą ataskaitinį laikotarpį. Šios išlaidos turi būti registruojamos apskaitoje kaip turtas (išankstiniai apmokėjimai), o ~~šaudos šaudomis pripažįstamos apskaitoje bus registruojamos~~ tą ataskaitinį laikotarpį, kurį mokymai vyks.

2 pavyzdys. Ligoninė įsigijo 2000 naujų patalynės komplektų už 100 000 litų. Dalį naujai įsigytos patalynės, t. y. 1500 patalynės komplektų, ligoninė pradėjo naudoti **tą patį** ataskaitinį laikotarpį. Kadangi likusi įsigytos patalynės dalis nebuvo naudojama, ji nėra susijusi su ataskaitinio laikotarpio, kai patalynė buvo įsigyta, pajamomis, ~~tačiau bus panaudota ligoninei teikiant paslaugas vėlesniais laikotarpiais~~. Dėl šios priežasties 25 000 litų bus registruojama atsargų sąskaitoje ir bus **pripažinta šaudomis nurašyta į šaudas**, kai patalynė bus pradėta naudoti, t. y. kitais ataskaitiniais laikotarpiais.

6. Jeigu turto naudojimas leis viešojo sektoriaus subjektui **vykdyti jam priskirtas funkcijas ar kitą veiklą ir (ar)** uždirbti pajamų keletą ateinančių ataskaitinių laikotarpių ir dėl to pajamų ir šaudų ryšys gali būti nustatytas tik apytiksliai, šaudos apskaitoje pripažįstamos taikant netiesioginius pripažinimo būdus (**pavyzdžiui, skaičiuojant nusidėvėjimą ar amortizaciją**).

Pavyzdys. Ilgalakis materialusis turtas ir nematerialusis turtas leidžia **vykdyti viešojo sektoriaus subjektui priskirtas funkcijas ar kitą veiklą ir** uždirbti pajamų keletą ataskaitinių laikotarpių, ~~tačiau nėra tiesiogiai susijęs su uždirbamomis pajamomis~~, todėl pripažįstamas šaudomis taikant netiesioginius pripažinimo būdus, tai yra skaičiuojant nusidėvėjimą **ar amortizaciją**.

7. Tais atvejais, kai per ataskaitinį laikotarpį padarytų išlaidų ~~neįmanoma tiesiogiai susieti su konkrečių pajamų uždirbimu ir jos~~ **Išlaidos, kurios** neduos ekonominės naudos ateinančiais ataskaitiniais laikotarpiais, ~~jos pripažįstamos šaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kada buvo patirtos padarytos~~.

8. Jei dėl avarijos ar kitų priežasčių sugadinto turto remonto išlaidas kompensuoja draudimo įmonė ar kitas subjektas, remonto išlaidos turi būti sumažintos kompensuojama suma. Jei kompensuojama suma viršija remonto išlaidas, skirtumas pripažįstamas ataskaitinio laikotarpio pajamomis. Gali būti ir kitų atvejų, kai viešojo sektoriaus subjekto šaudas jo naudai kompensuoja kitas subjektas. Tokiu atveju vertinama, ar toks kompensavimas nėra laikytinas finansavimu arba parama, ir jei nėra, gautų kompensacijų suma mažinamos pripažintos šaudos.

9. Šaudos turi būti įvertintos tikraja verte. Paprastai atsiskaitymai atliekami grynaisiais pinigais arba jų ekvivalentais, todėl šaudų dydis įvertinamas sumokėta arba mokėtina pinigų arba jų ekvivalentų suma (neįskaitant į ją atgautino pridėtinės vertės mokesčio). Tais atvejais, kai numatytas ilgas atsiskaitymo laikotarpis ir palūkanos nėra išskirtos iš bendros mokėtinos sumos, **palūkanų** šaudų dydis įvertinamas diskontuojant atsiskaitymo sumą ~~taikant rinkos palūkanų normą. Rinkos palūkanų~~ **Diskonto** normos nustatymas, diskontavimo formulė ir pavyzdžiai yra pateikti 17-ajame VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“.

10. Tam tikrais atvejais, kai teisės aktais turto valdytojams suteikta teisė mainyti turtą ir paslaugos ar prekės gaunamos mainais į kitą turtą negu pinigai ir jų ekvivalentai arba mainais į perimtus įsipareigojimus, šaudų suma nustatoma atsižvelgiant į gautų paslaugų ar prekių ir perduoto turto ar perimtų įsipareigojimų tikrąsias vertes. Ši nuostata taip pat taikoma sandoriams ar jų grupėms, kurių ekonominė prasmė ir turinys atitinka turto mainus, nors sandorio forma nėra mainai.

III. ŠAUDAŲ GRUPAVIMAS

11. Viešojo sektoriaus subjektas, registruodamas šaudas apskaitoje, jas grupuoja pagal tai, kokią viešojo subjekto veiklą vykdančios **jos** buvo ~~patirtos~~ **padarytos**. Išskiriamos šios šaudų grupės pagal veiklos rūšis: pagrindinės veiklos šaudos, kitos veiklos šaudos ir finansinės ir investicinės

veiklos sąnaudos. **Sąnaudų grupavimas nepriklauso nuo to, iš kokių finansavimo šaltinių ar kokių pajamų jos apmokamos.**

12. Viešojo sektoriaus subjektai, rengiantys žemesniojo lygio finansinių ataskaitų rinkinį, veiklos rezultatų ataskaitoje pagrindinės veiklos sąnaudas parodo pagal jų pobūdį. Išskiriami šie pagrindinės veiklos sąnaudų straipsniai:

12.1. darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudos – visos viešojo sektoriaus subjekto sąnaudos, susijusios su jo darbuotojų darbo santykiais, t. y. atlyginimai, priedai, premijos, mokamosi darbuotojams, atostoginių išmokų sukauptos sumos **ir kitos išmokos, kurios priskiriamos prie darbo užmokesčio sąnaudų vadovaujantis 24-uoju VSAFAS „Su darbo santykiais susijusios išmokos“**, ir su tuo susiję socialinio draudimo mokesčiai, darbuotojų pajamos natūra ir panašiai ir su tuo susiję socialinio draudimo mokesčiai, mokami Valstybinio socialinio draudimo fondui, draudimo įmonėms, pensijų fondams arba kitoms institucijoms, atsakingoms už socialinio draudimo sistemos administravimą ir valdymą;

12.2. nusidėvėjimo **ir amortizacijos** sąnaudos – viso ilgalaikio turto, naudojamo pagrindinėje ir kitoje veikloje, **kuriam vadovaujantis VSAFAS skaičiuojamas nusidėvėjimas ar amortizacija**, nusidėvėjimo **ir amortizacijos** sąnaudos. ~~Detalesni reikalavimai nusidėvėjimo sąnaudų apskaitai nustatyti 12-ajame VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ ir 13-ajame VSAFAS „Nematerialusis turtas“;~~

12.3. komunalinių paslaugų ir ryšių sąnaudos – komunalinių paslaugų, įskaitant šildymą, vandentiekį ir kanalizaciją, elektros energiją ~~ir kitas sąnaudas~~, ir ryšių – telefoninių pokalbių, interneto paslaugų, jų įdiegimo, priežiūros ir panašios sąnaudos, kurias ~~patiria turi~~ viešojo sektoriaus subjektai, vykdydami savo veiklą;

12.4. komandiruočių sąnaudos – viešojo sektoriaus subjekto darbuotojų kelionių, **ir su jomis susijusios** apgyvendinimo, maitinimo, dienpinigių ~~ir kitos su šiomis kelionėmis susijusios~~ sąnaudos, įskaitant kelionės, **kai perkamos transporto paslaugos iš trečiųjų šalių arba kai mokama kompensacija degalų įsigijimo ir automobilio amortizacijos išlaidoms padengti**, ~~ne tarnybiniu transportu~~ sąnaudas, ~~bet~~ **ir** neįskaitant darbo užmokesčio ir socialinio draudimo įmokų. Jei komandiruotė yra susijusi su kvalifikacijos kėlimu, visos susijusios sąnaudos, išskyrus mokesčių už kvalifikacijos kėlimą, priskiriamos **prie** komandiruočių sąnaudoms;

12.5. transporto sąnaudos – viešojo sektoriaus subjekto ~~tarnybinių~~ **nuosavybės, patikėjimo teise valdomų, naudojamų pagal nuomos arba panaudos sutartis** automobilių ~~kurie degalų~~, nuomos, eksploatacijos, remonto, transporto draudimo ir kitos panašios sąnaudos, taip pat trečiųjų šalių suteiktų transporto paslaugų sąnaudos, išskyrus **šio standarto 12.4 punkte nurodytas sąnaudas, susijusias su transporto paslaugų pirkimu iš trečiųjų šalių arba mokama kompensacija degalų įsigijimo ir automobilio amortizacijos išlaidoms padengti** ~~ne tarnybiniu transportu~~ sąnaudas, susijusias su komandiruotėmis ir kvalifikacijos kėlimu. Išsamesni reikalavimai remonto ir eksploataavimo išlaidų apskaitai ir priskyrimui sąnaudoms pateikti 12-ajame VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“;

12.6. kvalifikacijos kėlimo sąnaudos – viešojo sektoriaus subjekto darbuotojų profesinės kvalifikacijos, įgūdžių, ~~apmokymo, specialios mokymo literatūros pirkimo ir kitos su darbuotojų žinių tobulinimu susijusios~~ sąnaudos, įskaitant ~~patirtas ne tarnybiniu transportu~~ sąnaudas, išskyrus ~~nurodytas 12.3 punkte;~~

12.7. **paprastojo** remonto ir eksploatavimocijos sąnaudos – viešojo sektoriaus subjekto patalpų, turimos įrangos bei įrengimūnių ir kito ilgalaikio materialiojo turto ir (arba) atitinkamo nuomojamo ar pagal kitas sutartis, pagal kurias perduodamos turto valdymo ir (arba) naudojimo, ir (arba) disponavimo **juo** teisės, turimo turto, jei 19-ajame VSAFAS „Nuoma, finansinė nuoma (lizingas) ir kitos turto perdavimo sutartys“ nenurodyta kitaip, išskyrus transporto priemones, eksploatavimocijos, paprastojo remonto sąnaudos, tarp jų tokiam remontui sunaudotos medžiagos ir kitos panašios sąnaudos. Išsamesni reikalavimai ilgalaikio materialiojo turto remonto ir eksploataavimo išlaidų apskaitai ir priskyrimui sąnaudoms pateikti 12-ajame VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“;

12.8. ~~atidėjinių ir nuvertėjimo~~ **ir nurašytų sumų** sąnaudos – viešojo sektoriaus subjekto ~~atidėjinių~~ atsargų nuvertėjimo iki grynosios galimo realizavimo vertės, abejotinių skolų, ilgalaikio materialiojo turto, nematerialiojo turto ir kito **turto nurašymo** ir nuvertėjimo sąnaudos. ~~Suformuotų atidėjinių sumažėjimas ir~~ **Ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais** užregistruoto nuvertėjimo sumažėjimas, atsiradęs dėl naujų ūkinių įvykių ar pasikeitusių aplinkybių, registruojamas tose pačiose sąskaitose, kuriose ankstesniais ataskaitiniais laikotarpiais buvo registruotos ~~atidėjinių ar~~ nuvertėjimo sąnaudos. ~~Atidėjinių sumos pasikeitimas po pradinio įvertinimo, susijęs su diskontavimu iki dabartinės vertės, paprastai yra parodomas finansinės ir investicinės veiklos sąnaudose, kaip reglamentuota šio standarto 15.3 punkte. Išsamesni reikalavimai atidėjinių ir nuvertėjimo apskaitai pateikti 18 ajame VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji išsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“ ir 22 ajame VSAFAS „Turto nuvertėjimas“;~~

12.9. sunaudotų ir parduotų atsargų sąnaudos (savikaina) – parduotos produkcijos, prekių ar kitų atsargų savikaina, atiduotų naudoti atsargų (medikamentų, aprangos ir patalynės, spaudinių, ~~ginklų~~ kitų prekių) nurašymo sąnaudos;

12.10. socialinių išmokų sąnaudos – **socialinių išmokų iš valstybės biudžeto sąnaudos, socialinių išmokų iš savivaldybės biudžeto sąnaudos, valstybinio socialinio draudimo socialinių išmokų, Garantinio fondo išmokų** viešojo sektoriaus subjekto suteiktų socialinių darbdavio pašalpų (ir kitų formų socialinės paramos, jei jos yra) fiziniams asmenims sąnaudos;

12.11. nuomos sąnaudos – veiklos nuomos sąnaudos, kurios pripažįstamos pagal 19-ąjį VSAFAS „Nuoma, finansinė nuoma (lizingas) ir kitos turto perdavimo sutartys“;

12.12. finansavimo sąnaudos – valstybės, savivaldybės ar išteklių fondų per ataskaitinį laikotarpį kitiems subjektams suteiktos ar teiktinos finansavimo sumos, kaip nustatyta 20-ajame VSAFAS „Finansavimo sumos“, viešojo sektoriaus subjekto per tam tikrą laikotarpį suteiktos ar teiktinos finansavimo sumos ne viešojo sektoriaus subjektui arba suteiktos ar teiktinos finansavimo sumos kitam viešojo sektoriaus subjektui iš savo pajamų;

12.13. ~~41-42.~~ kitų paslaugų sąnaudos – įvairių kitų paslaugų (pvz., reklamos, vertimo, konsultavimo paslaugų, turto vertinimo paslaugų, teisinių išlaidų, turto, išskyrus transporto priemonių, draudimo, tyrimų **išlaidas** ir panašiai) pirkimo sąnaudos;

12.14. ~~41-43~~ kitos **pagrindinės veiklos** sąnaudos – kitos viešojo sektoriaus subjekto pagrindinės veiklos sąnaudos, nepriskiriamos išvardintoms sąnaudų grupėms.

13. ~~Viešojo sektoriaus subjekto, rengiančio aukštesniojo lygio finansinių ataskaitų rinkinių, Aukštesniojo lygio valstybės, savivaldybės ir nacionalinio ataskaitų rinkinių veiklos rezultatų ataskaitose rodomos į šiuos ataskaitų rinkinius įtrauktos atitinkamų viešojo sektoriaus subjektų pagrindinės veiklos sąnaudos rodomos~~ **sugrupuotos** pagal Lietuvos Respublikos valstybės ir savivaldybių biudžetų pajamų ir išlaidų klasifikacijos, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2005 m. rugsėjo 29 d. įsakymu Nr. 1K-280 (Žin., 2005, Nr. 118-4287), trečiajame skyriuje „Valstybės funkcijų klasifikacija“ nustatytas pagrindines valstybės funkcijas:

13.1. bendrų valstybės paslaugų sąnaudos – paslaugų, kurias teikia valdžios institucijos, tokios kaip ministerijos (į šią ~~klasę~~ **grupę** neįtraukiamos ministerijos, susijusios su konkrečia funkcija, **paslaugų sąnaudos**), savivaldybės, **muitinės, kitos** valdžios institucijos **ir įstaigos, muitinės ir t. t.**, teikimo sąnaudos. Šios paslaugos apima **bendras** valstybės valdymo funkcijas, **kaip** kontrolę, valstybės **finansų ir** skolos operacijų valdymą, **pagrindinius valstybinės reikšmės** mokslinius tyrimus ir plėtrą, susijusią su ~~bendrosiomis~~ **viešosiomis** valstybės paslaugomis, **tarptautinę** ekonominę pagalbą ~~užsieniui~~ ir kt.;

13.2. gynybos sąnaudos – visos gynybos sąnaudos, kurias ~~patiria~~ **turi** valstybės institucijos, tokios kaip karinės gynybos, dalyvavimo tarptautinėse operacijose, valstybės apsaugos, karo lauko ligoninių, civilinės gynybos sąnaudos ir kt.;

13.3. viešosios tvarkos ir visuomenės apsaugos sąnaudos – policijos paslaugų sąnaudos, priešgaisrinės apsaugos, teismų, įkalinimo įstaigų sąnaudos ir kt.;

13.4. ekonomikos sektoriaus sąnaudos – bendrų su ekonomika ir prekyba susijusių **ekonomikos ir prekybos plėtros** darbų vykdymo, rinkos tyrimų organizavimo, apskaitos plėtros sąnaudos, **taip pat** sąnaudos, susijusios su žemės ūkiu, **energijos ištekliais, plėtra ir infrastruktūra kuru ir energija**, ryšių valdymu ir kontrole, transporto ir kelių sektoriaus **vystymu plėtra**, ir kitos ekonominės veiklos administravimo sąnaudos;

13.5. aplinkos apsaugos sąnaudos – sąnaudos, susijusios su atliekų tvarkymo organizavimu, nutekamojo vandens valymu, aplinkos teršimo mažinimu, gamtos apsauga ir pan.;

13.6. būsto ir komunalinio ūkio sąnaudos – sąnaudos, susijusios su būsto, komunalinio ūkio **plėtra, vandens tiekimu, gatvių apšvietimu** ir kitomis infrastruktūros **eksploatavimu, gerinimu ir plėtra plėtros ir eksploatavimo paslaugomis**;

13.7. sveikatos ~~priežiūros~~ **apsaugos** sąnaudos – sąnaudos, susijusios su sveikatos apsaugos paslaugų teikimu, ligų prevencija, sveikatos ~~įstaigų~~ **priežiūra, medicininiais** tyrimais, ~~tokios kaip~~ medikamentų ir vaistų ~~sunaudojimo bei kompensavimėu~~, ambulatorinių paslaugų teikimėu, ~~ligoninių paslaugų teikimo, visuomenės sveikatos apsaugos ir kitos panašios~~ sąnaudos;

13.8. sąnaudos, susijusios su poilsiu, kultūra ir religija, – sąnaudos, susijusios su poilsio **organizavimu**, sporto infrastruktūros plėtra, kultūros **sklaidos ir renginių organizavimu, meno rėmimu paslaugų sąnaudos**, viešosios informacijos tarnybų **sąnaudos paslaugų, religinių bendruomenių rėmimu** ir kt.;

13.9. švietimo sąnaudos – sąnaudos, susijusios su **visuotiniu švietimu: vaikų ikimokykliniu** ugdymu, bendroju lavinimu, aukštuoju mokslu ir kitomis švietimo paslaugomis;

13.10. socialinės apsaugos sąnaudos – sąnaudos, susijusios su socialinės paramos teikimu, slaugos ir senatvės pašalpomis, pensijų išmokomis, vaikų ~~globos~~ **globa** ir ~~rūpybės rūpyba įstaigų sąnaudos~~ ir pan.

14. Kitos veiklos sąnaudos – viešojo sektoriaus subjekte **subjektų, kurių finansinės ataskaitos įtraukiamos į atitinkamai valstybės, savivaldybės ar nacionalinį ataskaitų rinkinį**, sąnaudos, atsirandančios **iš kitos nei pagrindinė ar finansinė ir investicinė veiklos vykdančios nepagrindinę veiklą**. Kitos veiklos sąnaudos registruojama **Prie kitos veiklos sąnaudų priskiriama tų viešojo sektoriaus subjektų:**

14.1. nuostoliai iš ilgalaikio materialiojo turto ir nematerialiojo turto perleidimo, **apskaičiuoti pagal 10-ojo VSAFAS „Kitos pajamos“ nuostatas**;

14.2. sąnaudos, susijusios su atsitiktiniu ~~trumpalaikiu~~ turto pardavimu;

14.3. sąnaudos, susijusios su ~~nepagrindinės veiklos~~ pajamų, rodomų kitos veiklos pajamų straipsnyje, uždirbimu, tarp jų sąnaudos, susijusios su komercine viešojo sektoriaus subjekto veikla, tokia kaip turto nuoma, paslaugų teikimu ir pan. **Prie Tokiems sąnaudoms priskiriamas** šioms paslaugoms teikti naudojamo ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo sąnaudos (jei ilgalaikio materialiojo turto vienetas naudojamas tik nepagrindinei veiklai), komunalinių paslaugų sąnaudos, darbo užmokestis ir kitos sąnaudos, susijusios su ~~nepagrindine kita~~ veikla, ir panašiai.

1 pavyzdys. Universitetas valdo poilsiavietę prie jūros. Šios poilsiavietės išlaikymo sąnaudos: darbo užmokesčio, nusidėvėjimo, komunalinės, eksploatacinės ~~jos~~ ir ~~t. t.~~ **kitos** sąnaudos, turi būti registruojamos apskaitoje kaip kitos veiklos sąnaudos, nes tokia veikla nepriskirtina **prie pagrindinei šio viešojo sektoriaus subjekto veiklai**.

2 pavyzdys. Ligoninė įsigijo 2000 naujų patalynės komplektų už ~~bendrą~~ 100 000 litų ~~sumą~~. Dalį naujai įsigytos patalynės, t. y. 1500 **naujai įsigytos** patalynės komplektų, ligoninė pradėjo naudoti **tą patį** atskaitinį laikotarpį. Likusius patalynės komplektus planuota pradėti naudoti kitą atskaitinį laikotarpį, tačiau buvo priimtas naujas teisės aktas, reglamentuojantis ligoninėse naudojamos patalynės ir kito **ūkinio** inventoriaus kokybės reikalavimus, pagal kuriuos anksčiau įsigyti patalynės komplektai neatitiko kokybės reikalavimų ir negalėjo būti naudojami. Dėl šios priežasties likę nepanaudoti 500 patalynės komplektų buvo parduoti už 30 000 litų. Uždirbtos pajamos, t. y. 30 000 litų, iš vienkartinio ~~trumpalaikiu~~ turto **atsargų** pardavimo įtraukiamos į kitos veiklos pajamas, o susijusios sąnaudos – 25 000 litų registruojamos kaip kitos veiklos sąnaudos.

15. **Prie finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms sąnaudų** priskiriamos tokios sąnaudos:

15.1. nuostoliai dėl valiutų kursų pasikeitimo, atsirandantys dėl atliekamų pirkimų, pardavimų, skolinimo, skolinimosi, mokėjimų bei kitų ūkinių operacijų užsienio valiuta, taip pat piniginio turto ir piniginių įsipareigojimų likučių kita nei Lietuvos Respublikos piniginis vienetas valiuta perkainojimo. Detalesnė informacija apie nuostolius, patiriamus dėl valiutų kursų svyravimo, pateikiama 21-ajame VSAFAS „Sandoriai užsienio valiuta“;

15.2. delspinigiai ir baudos – viešojo sektoriaus subjektui **už ataskaitinį laikotarpį** apskaičiuoti delspinigiai ir baudos už pavėluotus atsiskaitymus;

15.3. palūkanų sąnaudos – palūkanos už ilgalaikes ir trumpalaikes paskolas ir kitus skolinius, tarp jų ir finansinės nuomos (lizingo), įsipareigojimus. **Prie palūkanų sąnaudoms** taip pat priskiriamas atidėjinių ir kitų įsipareigojimų **vertės pokyčio dėl jų įvertinimo amortizuota savikaina suma diskontavimo sumos pokytis**, išskyrus tuos atvejus, kai diskontavimo sumos šis pokytis atsiranda dėl diskonto normos pasikeitimo, ~~– tuo atveju, kai diskontavimo sumos šis pokytis atsiranda dėl diskonto normos pasikeitimo, jis apskaitoje registruojamas remiantis kai vadovaujasi 7-ojo VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“ nuostatomis, taikomomis apskaitinių įverčių keitimui, t. y. pokytis registruojamas tose pačiose sąskaitose, kuriose buvo registruota pradinė diskontavimo suma;~~

15.4. finansinio turto perleidimo ir perkainojimo nuostoliai;

15.5. kitos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos ~~– finansinio turto perleidimo ir perkainojimo nuostoliai ir kitos finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos.~~

16. Nuostoliai dėl nuosavybės metodo taikymo, kaip to reikalauja 14-asis VSAFAS „Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus“ ir 15-asis VSAFAS „Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys ir investicijos į kontroliuojamus subjektus“, taip pat priskiriami **prie finansinės ir investicinės veiklos sąnaudoms sąnaudų**, tačiau veiklos rezultatų ataskaitoje ~~pateikiami~~ **rodomi** atskirame straipsnyje „Nuosavybės metodo įtaka“.

17. Sąnaudos, atsiradusios dėl apskaitos politikos keitimo ir esminių klaidų taisymo poveikio ankstesniems ataskaitiniams laikotarpiams, veiklos rezultatų ataskaitoje ~~pateikiamos~~ **rodomos** atskirame straipsnyje „Apskaitos politikos keitimo bei esminių klaidų taisymo įtaka“, kaip to reikalauja 7-asis VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“.

IV. INFORMACIJOS ATSKLEIDIMAS PATEIKIMAS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AIŠKINAMAJAME RAŠTE

18. Viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte (toliau ~~vadinama~~ – aiškinamasis raštas) turi būti pateikta informacija apie sąnaudų ~~pripažinimo~~ apskaitos politiką ir jos keitimą, jei apskaitos politika buvo keista.

19. Viešojo sektoriaus subjektų, rengiančių žemesniojo lygio finansines ataskaitas, aiškinamajame rašte turi būti pateikta informacija, kiek darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudų sudaro darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudos etatų sąrašė ~~esantiems~~ **nurodytiems** darbuotojams ir kiek – ~~papildomiems~~ **kitiems** darbuotojams, t. y. dirbantiems pagal terminuotas, ~~trumpalaikes~~ **autorines** ir panašias darbo sutartis, ir kiek tokių darbuotojų yra.

20. Kitos informacijos apie viešojo sektoriaus subjekto sąnaudas pateikimo reikalavimus nustato 6-asis VSAFAS „Finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas“ ir 25-asis VSAFAS „~~Atsiskaitymai pagal segmentus~~ **Segmentai**“.