

Suvestinė redakcija nuo 2008-12-24 iki 2009-12-31

Isakymas paskelbtas: Žin. 2008, Nr. [1-29](#), i. k. 1072050ISAK001K-388

LIETUVOS RESPUBLIKOS FINANSŲ MINISTRO
Į S A K Y M A S

**DĖL VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS
1-OJO STANDARTO PATVIRTINIMO**

2007 m. gruodžio 28 d. Nr. 1K-388
Vilnius

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo (Žin., 2001, Nr. [99-3515](#); 2003, Nr. [123-5586](#); 2007, Nr. [68-2654](#)) 3 straipsnio 5 dalimi:

1. T v i r t i n u 1-ąjį viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartą „Finansinių ataskaitų rinkinio pateikimas“ (pridedama).

2. Šis standartas turi būti taikomas sudarant 2010 m. sausio 1 d. ir vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų rinkinį.

Punkto pakeitimai:

Nr. [1K-444](#), 2008-12-18, Žin., 2008, Nr. 147-5920 (2008-12-23), i. k. 1082050ISAK001K-444

FINANSŲ MINISTRAS

RIMANTAS ŠADŽIUS

1-ASIS VIEŠOJO SEKTORIAUS APSKAITOS IR FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS „FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO PATEIKIMAS“

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. 1-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Finansinių ataskaitų rinkinio pateikimas“ nustato metinių finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo tvarką ir reikalavimus, kaip turėtų būti pateikiamos finansinės ataskaitos, kad jas būtų galima palyginti ir su to paties viešojo sektoriaus subjekto ankstesnių laikotarpių, ir su kitų viešojo sektoriaus subjektų, atliekančių tas pačias ar panašias valstybės ar savivaldybės pavestas funkcijas ir programas, finansinėmis ataskaitomis, bendruosius finansinių ataskaitų rinkinio pateikimo reikalavimus, nurodo jo sudėtį bei minimalius turinio reikalavimus.

2. Atskirų finansinių ataskaitų sudarymas, konkrečių ūkinių operacijų bei ūkinių įvykių pripažinimas, įvertinimas, parodymas apskaitoje ir atskleidimas nagrinėjamas kituose viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartuose (toliau vadinama – VSAFAS).

3. Šis standartas vienodai taikomas ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam atskirų finansinių ataskaitų rinkinį, ir viešojo sektoriaus subjektui, rengiančiam konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį.

4. Be šio standarto, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio sudarymą ir pateikimą detaliau reglamentuoja 15-asis VSAFAS „Konsoliduotosios finansinės ataskaitos ir investicijos į kontroliuojamus subjektus“.

5. Tarpinių finansinių ataskaitų rinkiniui šis standartas taikomas tiek, kiek jis neprieštarauja 23-iajam VSAFAS „Tarpinių finansinių ataskaitų rinkinys“ reikalavimams.

6. Šiame standarte vartojamos sąvokos:

Apskaitos politika – visuma apskaitos principų, apskaitos metodų ir taisyklių apskaitai tvarkyti ir finansinėms ataskaitoms sudaryti ir pateikti.

Dabartinė vertė – vertinant turtą – diskontuota būsimojo laikotarpio pinigų srautų suma, kuria įvertinamas turtas ir kuria, kaip tikimasi, turtas turėtų uždirbti ateityje normaliomis verslo sąlygomis. Vertinant įsipareigojimus – diskontuota būsimojo laikotarpio pinigų srautų suma, kuria vertinami įsipareigojimai ir kurios prireiks įsipareigojimams įvykdyti normaliomis verslo sąlygomis.

Finansinės ataskaitos elementas – finansinės ataskaitos dalis, kurią sudaro pagal ekonominius kriterijus sugrupuotos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai.

Finansinių ataskaitų rinkinio valiuta – valiuta, kuria sudaromas finansinių ataskaitų rinkinys.

Grynoji realizavimo vertė – įprastinės veiklos metu įvertinta turto pardavimo kaina, atėmus įvertintas turto vieneto gamybos baigimo ir įvertintas turto pardavimo, perleidimo ar mainų išlaidas.

Įsigijimo ar pasigaminimo savikaina – sumokėta ar mokėtina pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mainais atiduoto ar sunaudoto turto vertė įsigyjant ar pasigaminant turtą.

Įsipareigojimas – dėl ūkinių įvykių ar atliktų ūkinių operacijų atsirandanti prievolė, kurią privaloma ar ateityje bus privaloma atlikti atsiskaitant turtu ir kurios dydį galima objektyviai nustatyti.

Kontroliuojantysis viešojo sektoriaus subjektas – viešojo sektoriaus subjektas, kuriam pavaldūs kiti viešojo sektoriaus subjektai ir kuris kontroliuoja jų veiklą ir gali daryti poveikį jų finansiniams, ekonominiams ir kitiems sprendimams. Kontroliuojantysis viešojo sektoriaus subjektas dažniausiai būna asignavimų valdytojas.

Nacionalinis finansinių ataskaitų rinkinys – jungtinis konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys, kurį sudaro visų savivaldybių, Valstybinio socialinio draudimo fondo, Privalomojo sveikatos draudimo fondo ir valstybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniai, teikiami kaip vieno viešojo sektoriaus subjekto finansinių ataskaitų rinkinys.

Nuosavybės metodas – apskaitos metodas, kai investicija iš pradžių apskaitoje registruojama įsigijimo savikaina, o vėliau jos vertė didinama ar mažinama atsižvelgiant į ūkio subjekto, į kurį investuota, investuotojui tenkančios grynojo turto dalies pokyčius po įsigijimo. Investuotojo veiklos rezultatų ataskaitoje parodoma ūkio subjekto, į kurį investuota, investuotojui tenkanti grynojo rezultato dalis.

Pelno nesiekiantis ūkio subjektas – ūkio subjektas, kurio veiklos tikslas nėra pelno siekimas. Jis gauto pelno negali skirstyti steigėjams, nariams, dalininkams (savininkui).

Realizavimo vertė – registruojant turtą nurodoma pinigų arba pinigų ekvivalentų suma, kurią galima gauti įprastai pardavus jį esamomis rinkos kainomis, o įsipareigojimų – nediskuotuota jų įvykdymo suma, kurios prireiktų įsipareigojimams įvykdyti normaliomis verslo sąlygomis.

Savivaldybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys – savivaldybės biudžetinių įstaigų, savivaldybės išteklių fondo ir kitų subjektų, kuriuose savivaldybė įgyvendina steigėjo arba savininko (dalininko) teises ir kontroliuoja bei finansuoja jų veiklą, finansinių ataskaitų rinkinys, kuriame teikiami apibendrinti minėtų viešojo sektoriaus subjektų finansinių metų apskaitos duomenys.

Tikroji vertė – suma, už kurią gali būti apsieista turtu ar paslaugomis arba už kurią gali būti įskaitytas tarpusavio įsipareigojimas tarp nesusijusių šalių, kurios ketina pirkti arba parduoti turtą arba įskaityti tarpusavio įsipareigojimą.

Valstybės ir (arba) savivaldybės kontroliuojamas subjektas – valstybės įmonė, savivaldybės įmonė, akcinė ir (arba) uždaroji akcinė bendrovė, kurių akcijų, suteikiančių daugiau kaip 50 procentų balsų priimant sprendimus turi valstybė, savivaldybė arba kitas viešojo sektoriaus subjektas.

Valstybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys – valstybės biudžetinių įstaigų, mokesčių fondų, valstybės išteklių fondų, išskyrus Valstybinio socialinio draudimo fondą ir Privalomojo sveikatos draudimo fondą, ir kitų subjektų, kuriuose valstybė įgyvendina steigėjo arba savininko (dalininko) teisę ir kontroliuoja bei finansuoja jų veiklą, finansinių ataskaitų rinkinys, kuriame teikiami apibendrinti minėtų viešojo sektoriaus subjektų finansinių metų apskaitos duomenys.

Viešojo sektoriaus subjekto asocijuotasis subjektas (toliau vadinama – asocijuotasis subjektas) – subjektas, kuriam viešojo sektoriaus subjektas daro reikšmingą poveikį, tačiau kuris nėra viešojo sektoriaus subjekto kontroliuojamas subjektas. Dažniausiai reikšmingas poveikis yra tada, kai viešojo sektoriaus subjektas turi kito subjekto akcijų, suteikiančių ne mažiau kaip 20 procentų, bet ne daugiau kaip 50 procentų balsų priimant sprendimus.

Viešojo sektoriaus subjekto turtas (toliau vadinama – turtas) – materialiosios, nematerialiosios ir finansinės vertybės, kurias viešojo sektoriaus subjektas valdo, naudoja ir (arba) kuriomis disponuoja ir kurias naudodamas tikisi gauti ekonominės naudos arba gali teikti viešąsias paslaugas.

Viešoji paslauga – veikla vykdančios teisės aktais pavestas valstybės ar savivaldybių funkcijas ir programas.

Viešojo sektoriaus subjekto įplaukos (toliau vadinama – įplaukos) – pinigai, gaunami viešojo sektoriaus subjekto viešosioms funkcijoms, numatytoms jo veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose, atlikti.

Viešojo sektoriaus subjekto metinių finansinių ataskaitų rinkinys (toliau vadinama – metinių finansinių ataskaitų rinkinys) – finansinių ataskaitų rinkinys, sudaromas apibendrinus viešojo sektoriaus subjekto finansinių metų apskaitos duomenis.

7. Kitos šiame standarte vartojamos sąvokos suprantamos taip, kaip jos vartojamos

Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme (Žin., 2007, Nr. [77-3046](#)) ir kituose VSAFAS.

II. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO TIKSLAI

8. Finansinių ataskaitų rinkinio tikslas – patenkinti poreikius tų vartotojų, kurie neturi galimybės pareikalauti jų informacijos poreikius atitinkančių ataskaitų.

9. Finansinių ataskaitų rinkinio vartotojai yra mokesčių mokėtojai, valstybės institucijos ir įstaigos, viešojo sektoriaus subjekto kreditoriai, tiekėjai, darbuotojai ir pan.

10. Finansinių ataskaitų rinkinyje pateikiama informacija apie viešojo sektoriaus subjekto finansinę būklę, veiklos rezultatus bei pinigų srautus, kuria naudojasi vartotojai priimdami ir vertindami sprendimus dėl išteklių paskirstymo ir jų naudojimo teikiant viešąsias paslaugas. Viešojo sektoriaus finansinės ataskaitos teikia sprendimams priimti naudingą informaciją:

10.1. apie finansinių išteklių šaltinius, jų paskirstymą ir panaudojimą;

10.2. kaip viešojo sektoriaus subjektas finansavo savo veiklą ir patenkino pinigų poreikį;

10.3. apie viešojo sektoriaus subjekto finansinę būklę ir jos pasikeitimus;

10.4. kuri būtų naudinga vertinant viešojo sektoriaus subjekto galimybes finansuoti savo veiklą ir vykdyti įsipareigojimus bei pasižadėjimus;

10.5. kuri būtų naudinga vertinant viešojo sektoriaus subjekto veiklą pagal paslaugų išlaidas, veiklos efektyvumą ir rezultatus.

11. Finansinės ataskaitos taip pat gali būti naudojamos planuojant ar numatant išteklius, kurių reikės veiklai tęsti ar kurie turės būti gauti vykdant veiklą ateityje, taip pat su veikla susijusią riziką ir neapibrėžtumą.

12. Finansinių ataskaitų rinkinyje pateikiama informacija apie viešojo sektoriaus subjekto:

12.1. turtą;

12.2. finansavimo sumas;

12.3. įsipareigojimus;

12.4. grynąjį turtą;

12.5. pajamas;

12.6. sąnaudas;

12.7. pinigų srautus.

13. Nors finansinių ataskaitų rinkinyje pateikiama informacija gali būti svarbi siekiant 10 punkte nustatytų tikslų, paprastai jos nepakanka. Tai ypač aktualu viešojo sektoriaus subjektams, kadangi pelno siekimas nėra svarbiausias jų veiklos tikslas. Siekiant pateikti išsamesnę informaciją apie per ataskaitinį laikotarpį vykdytą viešojo sektoriaus subjekto veiklą, aiškinamajame rašte turi būti pateikta papildoma informacija, įskaitant nefinansinę ataskaitų informaciją.

III. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO SUDĖTIS

14. Finansinių ataskaitų rinkinys gali būti pateikiamas atskirai arba kaip viešo dokumento, tokio kaip metinė ataskaita, sudedamoji dalis.

15. Finansinių ataskaitų rinkiniai priklausomai nuo viešojo sektoriaus subjekto pobūdžio gali būti dviejų lygių:

15.1. žemesniojo – žemesniojo lygio finansines ataskaitas sudaro visi viešojo sektoriaus subjektai, kuriems taikomas šis standartas, išskyrus valstybę ir savivaldybes;

15.2. aukštesniojo – aukštesniojo lygio finansines ataskaitas sudaro tik valstybė ir savivaldybės. Remiantis šiam lygiui keliamais reikalavimais, sudaromi valstybės, savivaldybių konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniai ir nacionalinis finansinių ataskaitų

rinkinys.

16. Kontroliuojantysis viešojo sektoriaus subjektas, sudarydamas viešojo sektoriaus subjektų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį, į jį įtraukia visų jam pavaldžių viešojo sektoriaus subjektų, kuriems taikomas šis standartas, finansines ataskaitas bei kontroliuojamųjų įmonių, viešųjų įstaigų ir Lietuvos banko, kurie taiko kitų standartų ir teisės aktų reikalavimus, finansines ataskaitas. Be to, sudarant konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį, į jį taip pat įtraukiami šie subjektai:

16.1. viešosios įstaigos, kurios nėra kito viešojo sektoriaus subjekto kontroliuojamas ar asocijuotasis subjektas, – konsoliduotosiose finansinėse ataskaitose parodomos įsigijimo verte (t. y. padarytų įnašų verte) ir papildomai pateikiama reikšminga informacija aiškinamajame rašte;

16.2. asocijuotieji subjektai – parodomi taikant nuosavybės metodą ir papildomai pateikiama reikšminga informacija aiškinamajame rašte;

16.3. valstybės įmonė Valstybės turto fondas – viešojo sektoriaus subjektas, rengiantis viešojo sektoriaus subjektų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinį, šio fondo nebalansinėse sąskaitose parodytą turtą įtraukia į šį rinkinį, kiti duomenys parodomi kaip ir kitų valstybės kontroliuojamų įmonių.

17. Metinių finansinių ataskaitų rinkinį sudaro šios ataskaitos:

17.1. finansinės būklės;

17.2. veiklos rezultatų;

17.3. pinigų srautų;

17.4. grynojo turto pokyčių;

17.5. aiškinamasis raštas.

18. Nurodytos 17 punkte finansinės ataskaitos yra privalomos sudarant abiejų lygių metinių finansinių ataskaitų rinkinį.

19. Privalomos finansinių ataskaitų formos ir jų sudarymo tvarka yra nustatyta 2-ajame VSAFAS „Finansinės būklės ataskaita“, 3-iajame VSAFAS „Veiklos rezultatų ataskaita“, 4-ajame VSAFAS „Grynojo turto pokyčių ataskaita“, 5-ajame VSAFAS „Pinigų srautų ataskaita“ ir 6-ajame VSAFAS „Finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas“.

20. Viešojo sektoriaus subjektams rekomenduojama pateikti papildomą informaciją, siekiant padėti vartotojams įvertinti viešojo sektoriaus subjekto veiklą ir jo turto valdymą, taip pat priimti ir vertinti sprendimus dėl išteklių paskirstymo. Pavyzdžiui, šalia finansinių ataskaitų galima pateikti išsamesnę informaciją apie viešojo sektoriaus subjekto vykdomas programas, kitas subjekto vadovybės ataskaitas ir kitą informaciją.

21. Kita privaloma ir rekomenduotina pateikti finansinė informacija yra nustatyta 6-ajame VSAFAS „Finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas“.

IV. BENDRIEJI APSKAITOS PRINCIPAI

22. Viešojo sektoriaus subjektai, tvarkydami apskaitą ir sudarydami finansinių ataskaitų rinkinį, turi vadovautis šiais bendraisiais apskaitos principais:

22.1. subjekto;

22.2. veiklos tęstinumo;

22.3. periodiškumo;

22.4. pastovumo;

22.5. piniginio mato;

22.6. kaupimo;

22.7. palyginimo;

22.8. atsargumo;

22.9. neutralumo;

22.10. turinio viršenybės prieš formą.

23. Subjekto principas reiškia, kad kiekvienas finansinių ataskaitų rinkinį sudarantis

viešojo sektoriaus subjektas laikomas atskiru apskaitos vienetu ir į finansinių ataskaitų rinkinį turi būti įtrauktas tik to viešojo sektoriaus subjekto nuosavas arba patikėjimo teise valdomas, naudojamas ir disponuojamas valstybės ar savivaldybės turtas, finansavimo sumos ir įsipareigojimai, grynasis turtas, pajamos ir sąnaudos bei pinigų srautai.

24. Veiklos tęstinumo principas reiškia, kad:

24.1. finansinės ataskaitos rengiamos remiantis prielaida, kad viešojo sektoriaus subjektas laikysis veiklos tęstinumo principo ir artimiausioje ateityje atliks jam pavestas valstybės ar savivaldybių funkcijas ir teisės aktuose bei sutartyse nustatytus savo įsipareigojimus;

24.2. veiklos tęstinumo įvertinimą, atsižvelgdami į visą prognozuojamą informaciją už ne trumpesnę kaip 12 mėnesių laikotarpį po finansinių ataskaitų rinkinio patvirtinimo, turėtų atlikti asmenys, atsakingi už finansinių ataskaitų parengimą. Jeigu šie asmenys žino, kad viešojo sektoriaus subjekto steigėjas priėmė sprendimą dėl jo veiklos nutraukimo ir teisės aktų nustatyta tvarka yra parengtas bei patvirtintas likvidavimo projektas, arba atsirado aplinkybės, dėl kurių teisės aktų nustatyta tvarka viešojo sektoriaus subjektas gali būti likviduotas, sudarydami finansinių ataskaitų rinkinį jie privalo nustatyti veiklos tęstinumo principo taikymo pagrįstumą ir susijusią informaciją pateikti aiškinamajame rašte;

24.3. jeigu finansinės ataskaitos sudaromos nesilaikant veiklos tęstinumo principo, turi būti atskleistas šis faktas, priežastis, dėl kurios viešojo sektoriaus subjektas nesilaikė veiklos tęstinumo principo, ir apskaitos principai, kuriais remiantis sudarytas finansinių ataskaitų rinkinys;

24.4. nustatant, ar veiklos tęstinumo principas yra taikytinas, svarbiau nustatyti, ar jis taikytinas atskiriems viešojo sektoriaus subjektams, o ne visai valstybei. Vertinimas priklauso nuo konkrečios situacijos, ir remiamasi ne tik mokumo vertinimo testais. Esama tokių aplinkybių, kai įprasti likvidumo ar mokumo testai, taikomi veiklos tęstinumui pelno siekiančiose įmonėse nustatyti, būna nepalankūs, tačiau kiti veiksniai rodo, kad viešojo sektoriaus subjektas tęs savo veiklą.

Pavyzdys. Rezervinio (stabilizavimo) fondo grynasis turtas yra nuolat neigiamas, tačiau veiklos tęstinumo prielaida turi būti taikoma ir toliau dėl specifinės fondo paskirties ir valstybės prisiimtų įsipareigojimų.

A mokykla ateinančiais metais po ataskaitinio laikotarpio bus prijungta prie B mokyklos. Beveik visas A mokyklos turimas ilgalaikis turtas, toks kaip baldai, kompiuterinė įranga ir pan., bus panaudotas B mokyklos veikloje, išskyrus A mokyklos valdomą pastatą, kuris bus parduotas. Šiuo atveju A mokyklai veiklos tęstinumo principas netaikomas.

25. Periodiškumo principas reiškia, kad:

25.1. viešojo sektoriaus subjekto veikla, tvarkant apskaitą, suskirstoma į finansinius metus arba kitos trukmės ataskaitinius laikotarpius, kuriems pasibaigus, sudaromas finansinių ataskaitų rinkinys;

25.2. finansinių ataskaitų rinkinys turi būti sudaromas pagal paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos duomenis. Vėliau įvykusių ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių apskaita ir atskleidimas finansinėse ataskaitose yra reglamentuojamas 18-ajame VSAFAS „Atidėjiniai, neapibrėžtieji įsipareigojimai, neapibrėžtasis turtas ir poataskaitiniai įvykiai“;

25.3. paprastai finansiniai metai trunka 12 mėnesių. Tačiau tam tikromis aplinkybėmis finansiniai metai gali būti trumpesni nei 12 mėnesių. Tokių atvejų susidarymo priežastys bei aiškinamajame rašte atskleidžiama informacija yra nurodyta 59 punkte.

26. Pastovumo principas reiškia, kad viešojo sektoriaus subjektas pasirinktą apskaitos politiką turi taikyti nuolat arba gana ilgą laiką, nebent reikšmingi įvykiai ar aplinkybės nulemtų būtinybę pakeisti apskaitos politiką, siekiant teisingiau parodyti viešojo sektoriaus subjekto finansinių metų turtą, finansavimo sumas, įsipareigojimus, grynąjį turtą, pajamas ir sąnaudas, ir (arba) to būtų reikalaujama pagal galiojančių VSAFAS pereinamąsias nuostatas arba pagal pasikeitusias šių standartų nuostatas.

27. Piniginio mato principas reiškia, kad visas viešojo sektoriaus subjekto turtas,

finansavimo sumos, įsipareigojimai, grynasis turtas, pajamos ir sąnaudos finansinėse ataskaitose rodomi pinigine išraiška finansinių ataskaitų valiuta.

28. Kaupimo principas reiškia, kad ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami tada, kai jie įvyksta, ir pateikiami to laikotarpio finansinėse ataskaitose. Pagal kaupimo principą pajamos registruojamos tada, kai jos uždirbamos, o sąnaudos – tada, kai jos patiriamos, neatsižvelgiant į pinigų gavimą ar išmokėjimą. Pajamos ir su jų uždirbimu susijusios sąnaudos veiklos rezultatų ataskaitoje būtų pripažįstamos tą patį laikotarpį.

29. Palyginimo principas reiškia, kad finansinėse ataskaitose turi būti pateikiama ataskaitinių ir praėjusių mažiausiai vieno prieš ataskaitinius metus finansinių metų informacija. Jei buvo pakeisti finansinių ataskaitų straipsnių įvertinimo metodai, straipsnių pateikimas ar klasifikavimas, praėjusių finansinių metų sumos, kurias norima palyginti su ataskaitinių metų sumomis, turi būti pateikiamos 7-ajame VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“ nustatyta tvarka. Pagal palyginimo principą pajamos, uždirbtos per ataskaitinį laikotarpį, siejamos su sąnaudomis, patirtomis uždirbant tas pajamas. Finansinės ataskaitos turi būti parengtos taip, kad jų vartotojai galėtų palyginti jose pateiktus duomenis su kitų ataskaitinių laikotarpių bei kitų viešojo sektoriaus subjektų finansinėse ataskaitose pateiktais duomenimis ir teisingai įvertinti viešojo sektoriaus subjekto finansinės būklės pokyčius.

30. Atsargumo principas reiškia, kad:

30.1. viešojo sektoriaus subjektas pasirenka tokius apskaitos metodus, kuriais vadovaujantis turto, finansavimo sumų, įsipareigojimų ir grynojo turto bei pajamų ir sąnaudų vertė negali būti nepagrįstai padidinta arba nepagrįstai sumažinta;

30.2. rengiant finansinių ataskaitų rinkinį, turi būti patikrinami visi subjektyvūs įvertinimai, pavyzdžiui, skolos, kurių nesitikima atgauti, įvairūs atidėjiniai, sukaupimai. Finansinių ataskaitų rengėjai turi įsitikinti, kad finansinės ataskaitos yra patikimos ir neutralios, t. y. turtas, finansavimo sumos, įsipareigojimai, grynasis turtas, pajamos ir sąnaudos nėra parodytos nepagrįstai padidinta arba sumažinta verte.

31. Neutralumo principas reiškia, kad finansinėse ataskaitose pateikta informacija turi būti objektyvi ir nešališka. Jos pateikimas neturi daryti įtakos apskaitos informacijos vartotojų priimamiems sprendimams ir neturi būti siekiama iš anksto numatyto rezultato.

32. Turinio viršenybės prieš formą principas reiškia, kad ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami pagal jų turinį ir ekonominę prasmę, o ne tik pagal teisinę formą. Ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai turi būti apskaitoje registruoti ir pateikti finansinėse ataskaitose pagal jų turinį ir ekonominę prasmę net ir tada, kai toks jų pateikimas skiriasi nuo jų teisinės formos.

Pavyzdys. Viešojo sektoriaus subjektas pasirašė veiklos nuomos sutartį, pagal kurią nuomojamas tam tikras turtas, pavyzdžiui, automobilis. Nors buvo pasirašyta veiklos nuomos sutartis, tačiau nuomos mokėjimų periodas sutapo su šio turto naudingo tarnavimo laikotarpiu ir/arba nuomos išmokų suma artima automobilio vertei nuomos pradžioje. Tai yra, nors sutartyje nurodyta veiklos nuoma, pagal savo esmę ši sutartis atitiko finansinės nuomos (lizingo) kriterijų. Todėl viešojo sektoriaus subjektas turėtų rodyti šį turtą bei finansinės nuomos įsipareigojimus savo finansinėse ataskaitose, nors pagal sutartį jis neturi nuosavybės teisės į automobilį.

V. BENDRIEJI REIKALAVIMAI FINANSINĖMS ATASKAITOMS

33. Viešojo sektoriaus subjektas, kurio finansinių ataskaitų rinkinys parengtas pagal VSAFAS, turi tai atskleisti aiškinamajame rašte. Jei viešojo sektoriaus subjektas tvarko apskaitą nesilaikydamas nors vieno VSAFAS reikalavimų, tuomet jis negali tvirtinti, kad finansinių ataskaitų rinkinys yra parengtas pagal VSAFAS. Finansinių ataskaitų negalima apibūdinti kaip atitinkančių šiuos standartus, jeigu jos neatitinka bent vieno taikytino VSAFAS ar jo reikalavimo.

34. Tikimasi, kad aplinkybės, dėl kurių būtina nukrypti nuo standartų dėl įstatymų reikalavimų, susiklostys ypač retai, o būtinybė nukrypti nuo standartų kiekvienu atveju bus rimtai svarstoma ir objektyviai vertinama. Tačiau, jeigu toks poreikis atsiranda, svarbu, kad vartotojai žinotų, jog viešojo sektoriaus subjektas ne visais reikšmingais atžvilgiais laikėsi VSAFAS. Taip pat svarbu, kad jiems būtų suteikta pakankamai informacijos, leidžiančios aiškiai spręsti, ar būtinas nukrypimas, ir apskaičiuoti pataisymus, kurių reikėtų laikantis standarto.

35. Viešojo sektoriaus subjektai, kurie įstatymų nustatyta tvarka privalo taikyti VSAFAS, privalo laikytis visų šiuose standartuose išdėstytų nuostatų. Nukrypimai nuo standartų neleidžiami, išskyrus tuos retus atvejus, kai Lietuvos Respublikos įstatymai ar kiti teisės aktai, reglamentuojantys viešojo sektoriaus subjektų veiklą, nustato ką kita.

36. Siekiant, kad finansinėse ataskaitose būtų teisingai parodytas viešojo sektoriaus subjekto turtas, finansavimo sumos, įsipareigojimai, grynasis turtas, pajamos ir sąnaudos, turi būti:

36.1. pagal 37 punktą pasirenkama ir taikoma apskaitos politika;

36.2. informacija, įskaitant informaciją apie apskaitos politiką, pateikiama tokiu būdu, kuris užtikrintų, kad ji svarbi, patikima, palyginama ir suprantama;

36.3. atskleidžiama papildoma informacija, jeigu VSAFAS reikalavimų nepakanka, kad vartotojai gautų informaciją, leidžiančią suprasti tam tikrų ūkinių operacijų ar ūkinių įvykių įtaką viešojo sektoriaus subjekto finansinei būklei ir veiklos rezultatams.

37. Viešojo sektoriaus subjekto vadovas turi pasirinkti ir taikyti tokią apskaitos politiką, kad finansinės ataskaitos atitiktų kiekvieno taikytino VSAFAS reikalavimus. Jeigu nėra konkretaus reikalavimo, viešojo sektoriaus subjekto vadovybė turi pasirinkti tokią apskaitos politiką, kuri garantuotų, kad finansinėse ataskaitose pateikiama informacija:

37.1. svarbi vartotojų sprendimams priimti;

37.2. patikima, nes:

37.2.1. teisingai parodo viešojo sektoriaus subjekto finansinius rezultatus ir finansinę būklę;

37.2.2. atskleidžia ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių ekonominę prasmę, ne vien teisinę formą;

37.2.3. nešališka, netendencinga;

37.2.4. pateikta taikant atsargumo principą;

37.3. visais reikšmingais atžvilgiais išsamiai.

38. Pasirinkta apskaitos politika gali būti pakeista tik vadovaujantis 7-uoju VSAFAS „Apskaitos politikos, apskaitinių įverčių keitimas ir klaidų taisymas“ ir turi būti taikoma vienodai visiems finansinių ataskaitų straipsniams, kuriems turi įtakos apskaitos politikos keitimas.

39. Finansinių ataskaitų straipsniai turi būti vienodai pateikiami ir klasifikuojami kiekvieną laikotarpį, nebent pakeisti pateikimo tvarką reikalauja VSAFAS. Finansinių ataskaitų formos, pateikiamos kituose VSAFAS, yra privalomos, todėl viešojo sektoriaus subjektas negali pats keisti informacijos pateikimo ir klasifikavimo tvarkos.

40. Pakeitęs informacijos pateikimo finansinėse ataskaitose tvarką, viešojo sektoriaus subjektas pagal šio standarto 52 punktą privalo keisti ir lyginamosios informacijos klasifikavimą.

41. Finansinių ataskaitų straipsnio reikšmingumas priklauso ne tik nuo jo sumos dydžio, bet ir nuo sumos pobūdžio, todėl siekiant nustatyti, ar straipsnis (ar straipsnių grupė) yra reikšmingas, turi būti vertinamas ir sumos pobūdis, ir sumos dydis. Priklausomai nuo konkrečių aplinkybių lemiamas veiksnys gali būti arba straipsnio sumos pobūdis, arba sumos dydis, arba abu kartu. Pavyzdžiui, to paties veiklos pobūdžio pajamos sudedamos, net jei jų atskiros sumos yra didelės. Tačiau reikšmingos sumos, kurių pobūdis skiriasi, aiškinamajame rašte pateikiamos atskirai.

42. Pagal VSAFAS privaloma atskleisti finansinę informaciją aiškinamajame rašte

pateikiama neatsižvelgiant į reikšmingumą, išskyrus tuos atvejus, kai šios finansinės informacijos parengimo ir pateikimo sąnaudos viršija gaunamą naudą.

Pavyzdžiui, reikia įvertinti realizavimo vertės sumažėjimą kokių nors detalių, kurių bendra vertė yra 300 Lt, tačiau šių detalių vienetų yra 5000. Vertinti atskiros detalės realizavimo vertės sumažėjimą, atlikti jų inventorizaciją užtruktų kelias dienas, ir tikėtinas rezultatas neviršytų 100 Lt. Tokiu atveju realizavimo vertės įvertinimo laiko ir personalo sąnaudos būtų labai didelės, o gautos informacijos reikšmingumas finansinių ataskaitų vartotojams labai mažas.

43. Detalesnė informacija apie reikšmingo pobūdžio straipsnius, kurios privalomas pateikimas nėra reglamentuotas VSAFAS, aiškinamajame rašte turėtų būti pateikiama atskirai.

44. Turtas ir įsipareigojimai bei pajamos ir sąnaudos, jeigu jos yra reikšmingos, finansinėse ataskaitose pateikiamos atskirai. Tarpusavio užskaita finansinės veiklos arba finansinės būklės ataskaitoje sumažina vartotojų gebėjimą teisingai įvertinti ūkinės operacijas bei ūkinius įvykius ir įvertinti būsimojus viešojo sektoriaus subjekto pinigų srautus, išskyrus atvejus, kai užskaita atskleidžia ūkinės operacijos ar ūkinio įvykio esmę.

45. Turto ir įsipareigojimų tarpusavio užskaita neturi būti atliekama, nebent kitas VSAFAS reikalauja arba leidžia tai atlikti.

46. Pajamos ir sąnaudos finansinėse ataskaitose turi būti pateikiamos atskirai, tačiau konkrečiais VSAFAS numatytais atvejais pajamų ir sąnaudų straipsnių tarpusavio užskaita gali būti atliekama pateikiant tik grynąjį rezultatą. Pavyzdžiui, grynasis rezultatas turi būti parodomas perleidus ar pardavus ilgalaikį turtą, gavus kompensacijas už patirtus nuostolius, keičiant užsienio valiutą.

47. Mainai vertinami ir apskaitoje registruojami kaip atskiros pirkimo ir pardavimo ūkinės operacijos.

48. Iš panašių ūkinių operacijų grupės susidaręs rezultatas pateikiamas grynąja suma (t. y. iš pajamų atėmus atitinkamas sąnaudas), pavyzdžiui, užsienio valiutos keitimo pelnas ar nuostoliai. Tačiau jeigu tokio pelno ir nuostolių dydis ar pobūdis yra toks, kad juos reikia atskirai parodyti remiantis 3-uoju VSAFAS „Veiklos rezultatų ataskaita“, tuomet aiškinamajame rašte jie pateikiami atskirai.

49. Pinigų srautų tarpusavio užskaita nurodyta 5-ajame VSAFAS „Pinigų srautų ataskaita“.

50. Finansinėse ataskaitose turi būti parodoma visa lyginamoji ankstesnio laikotarpio informacija. Lyginamoji informacija turi būti pateikta ir aiškinamajame rašte, jei tai yra svarbu norint suprasti ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų rinkinį.

51. Kai kuriais atvejais praėjusio (-ių) laikotarpio (-ių) finansinėse ataskaitose pateikiama informacija tebėra svarbi ataskaitiniu laikotarpiu, todėl turi būti pateikiama ir ataskaitinio laikotarpio aiškinamajame rašte.

Pavyzdžiui, teismo ginčo, kuris prasidėjo ankstesniu laikotarpiu, baigtis paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną buvo neaiški. Ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose turi būti pateikta išsami informacija apie ginčo eigą, kadangi finansinių ataskaitų vartotojams yra svarbu žinoti, kad neaiškumas, susijęs su teisiniu ginču, tebebuvo paskutinę dieną ir kad per laikotarpį buvo imtasi veiksmų jam išspręsti.

52. Kai ataskaitiniu laikotarpiu pakeičiama finansinių ataskaitų straipsnių pateikimo ar klasifikavimo tvarka, norint užtikrinti finansinės informacijos palyginamumą, praėjusio laikotarpio finansiniai duomenys taip pat turi būti atitinkamai perklasifikuoti. Tuo atveju, kai praėjusio laikotarpio palyginamosios informacijos perklasifikuoti neįmanoma arba tai padaryti neracionalu, viešojo sektoriaus subjektas turi nurodyti priežastį, dėl kurios perklasifikuoti netikslinga, taip pat pokyčių, kurie įvyktų, jei sumos būtų perklasifikuotos, pobūdį.

VI. FINANSINIŲ ATASKAITŲ ELEMENTAI IR JŲ ĮVERTINIMAS

53. Viešojo sektoriaus subjektų ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai pagal jų ekonominę prasmę finansinėse ataskaitose grupuojami į stambias grupes, kurios vadinamos finansinių ataskaitų elementais. Finansinių ataskaitų elementai, naudojami viešojo sektoriaus subjekto finansinei būklei ir veiklos rezultatams įvertinti, yra tokie:

53.1. finansinės būklės ataskaitoje pateikiami elementai – turtas, finansavimo sumos, įsipareigojimai ir grynasis turtas – apibūdina viešojo sektoriaus subjekto finansinę būklę. Grynasis turtas gali būti teigiamas arba neigiamas;

53.2. veiklos rezultatų ataskaitoje pateikiami elementai – pajamos ir sąnaudos – naudojami viešojo sektoriaus subjektų atliekamų valstybės funkcijų veiklos rezultatams įvertinti.

54. Skirtingai nuo pelno siekiančių ūkio subjektų, viešojo sektoriaus subjektų veiklos rezultatų įvertinimo rodiklis nėra pelnas. Viešojo sektoriaus subjektų pajamos paprastai nepriklauso nuo pelningo prekių pardavimo ar paslaugų teikimo. Todėl, išskyrus komercinio pobūdžio ūkines operacijas, ryšys tarp atitinkamo laikotarpio pajamų ir sąnaudų viešajame sektoriuje skiriasi nuo privataus sektoriaus.

55. Pajamos ir sąnaudos veiklos rezultatų ataskaitoje pateikiamos remiantis 3-uoju VSAFAS „Veiklos rezultatų ataskaita“ nurodytais reikalavimais.

56. Įvertinimas – procesas, kurio metu nustatoma vertė, kuria finansinių ataskaitų elementai pateikiami finansinėse ataskaitose. Finansinių ataskaitų elementai gali būti įvertinami įvairiais būdais ir jų deriniais:

56.1. įsigijimo savikaina;

56.2. tikrąja verte;

56.3. realizavimo verte;

56.4. grynąja realizavimo verte;

56.5. dabartine verte.

57. Viešojo sektoriaus subjektas, vertindamas finansinių ataskaitų elementus, taiko atitinkamuose VSAFAS nustatytus būdus.

VII. FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO IDENTIFIKAVIMAS, ATASKAITINIS LAIKOTARPIS IR PATEIKIMAS LAIKU

58. Finansinių ataskaitų rinkinys turi būti aiškiai identifikuojamas ir atskiriamas nuo kitos informacijos ar kiekvieno kito dokumento, kurį skelbia ar teikia viešojo sektoriaus subjektas, vadovaujantis teisės aktų nustatyta tvarka.

59. Viešojo sektoriaus subjektas turi teikti metinį finansinių ataskaitų rinkinį teisės aktų nustatyta tvarka. Viešojo sektoriaus subjekto finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais. Kai išskirtinėmis aplinkybėmis pateikiamas trumpesnio nei 12 mėnesių finansinių ataskaitų rinkinys (pavyzdžiui, steigimo arba reorganizavimo atvejais), be finansinių ataskaitų laikotarpio, viešojo sektoriaus subjektas turi nurodyti:

59.1. priežastį, dėl kurios metinių finansinių ataskaitų laikotarpis nėra 12 mėnesių;

59.2. faktą, kad tam tikrų ataskaitų, pavyzdžiui, finansinės veiklos rezultatų, grynojo turto pokyčių, pinigų srautų, ir susijusių pastabų lyginamųjų sumų negalima palyginti.

60. Teisės aktai nustato atsakomybę už apskaitos organizavimą, apskaitos dokumentų išsaugojimą, buhalterinių įrašų teisingumą ir finansinių ataskaitų rinkinio pateikimą.

61. Jeigu finansinių ataskaitų rinkinys nepateikiamas vartotojams per nustatytą laiką po ataskaitinio laikotarpio pabaigos, jo naudingumas sumažėja. Viešojo sektoriaus subjektas turi pateikti finansinių ataskaitų rinkinį Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatyme ir kituose teisės aktuose nustatytais terminais. Veiksniai, tokie kaip viešojo sektoriaus subjekto veiklos sudėtingumas, turintys įtakos finansinių ataskaitų rinkinio parengimo terminams, nėra pakankama priežastis laiku jo nepateikti.

Pakeitimai:

1.

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, Įsakymas

Nr. [1K-444](#), 2008-12-18, Žin., 2008, Nr. 147-5920 (2008-12-23), i. k. 1082050ISAK001K-444

Dėl kai kurių finansų ministro įsakymų, kuriais patvirtinti viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai, pakeitimo