

Viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų konsolidavimo seminaras (I dalis)

2010 m. gruodžio 13 d.
Vilnius



MOKSLAS • EKONOMIKA • SĄVILDA



EUROPOS SĄJUNGA
EUROPOS SOCIALINIS FONDAS

Kuriame Lietuvos ateitį

VSS finansinių ataskaitų konsolidavimo seminaro (1) planas

- ▶ Įvadas;
- ▶ Konsolidavimo eiga
- ▶ Finansinių ataskaitų rinkinio duomenų pateikimas;
- ▶ Finansinių ataskaitų rinkinio įvedimo formos;
- ▶ Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio sudėtis
- ▶ Nuosavybės dalių pateikimas
- ▶ Tarpusavio operacijų informacijos pateikimas ir suderinimas;
- ▶ Tarpusavio operacijų detalizavimas;

Informacija dalyviams

Konsolidavimo mokymai susideda iš dviejų dalių:

- ▶ Konsolidavimo metodiniai seminarai;
- ▶ Konsolidavimo sistemos mokymai.

Konsolidavimo sistemos mokymai bus organizuojami 2011 m. pradžioje. Subjektai bus informuoti apie mokymų datą, trukmę, bus parengta nuotolinė mokymų medžiaga.

Šių mokymų metu pristatoma **metodinė** konsolidavimo medžiaga.

Tiek metodiniuose, tiek sistemos mokymuose privalo dalyvauti tie patys mokymų dalyviai (sistemos mokymų dalyviai turi būti išklause metodinius mokymus).

Šio seminaro ir sistemos mokymų metu gauta informacija turės būti perduota savo įstaigos darbuotojams ir pavaldiems VSS.

Papildomai bus organizuojamas metinių FAR sudarymo seminaras III lygio VSS (2011 m. sausio mėn.).

Informacija dalyviams

Finansų ministerijos internetinėje svetainėje bus patalpinta pagalbinė medžiaga, susijusi su konsoliduotųjų finansinių ataskaitų sudarymu, ir kita su konsolidavimu susijusi informacija:

- ▶ Seminarų medžiaga;
- ▶ Konsolidavimo metodika;
- ▶ Konsolidavimo tvarkos aprašas;
- ▶ VSAKIS naudotojų vadovai;
- ▶ VSAKIS nuotolinio mokymo medžiaga.

Viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų rengimas ir konsolidavimas

Viešojo sektoriaus subjekto finansinių ataskaitų rinkinys

periodiškai rengiamas teisės aktų nustatytų ataskaitų rinkinys, kuriame pateikiami finansiniai duomenys pagal Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų nustatytą formą apie viešojo sektoriaus subjekto finansinę būklę, veiklos rezultatus, pinigų srautus.

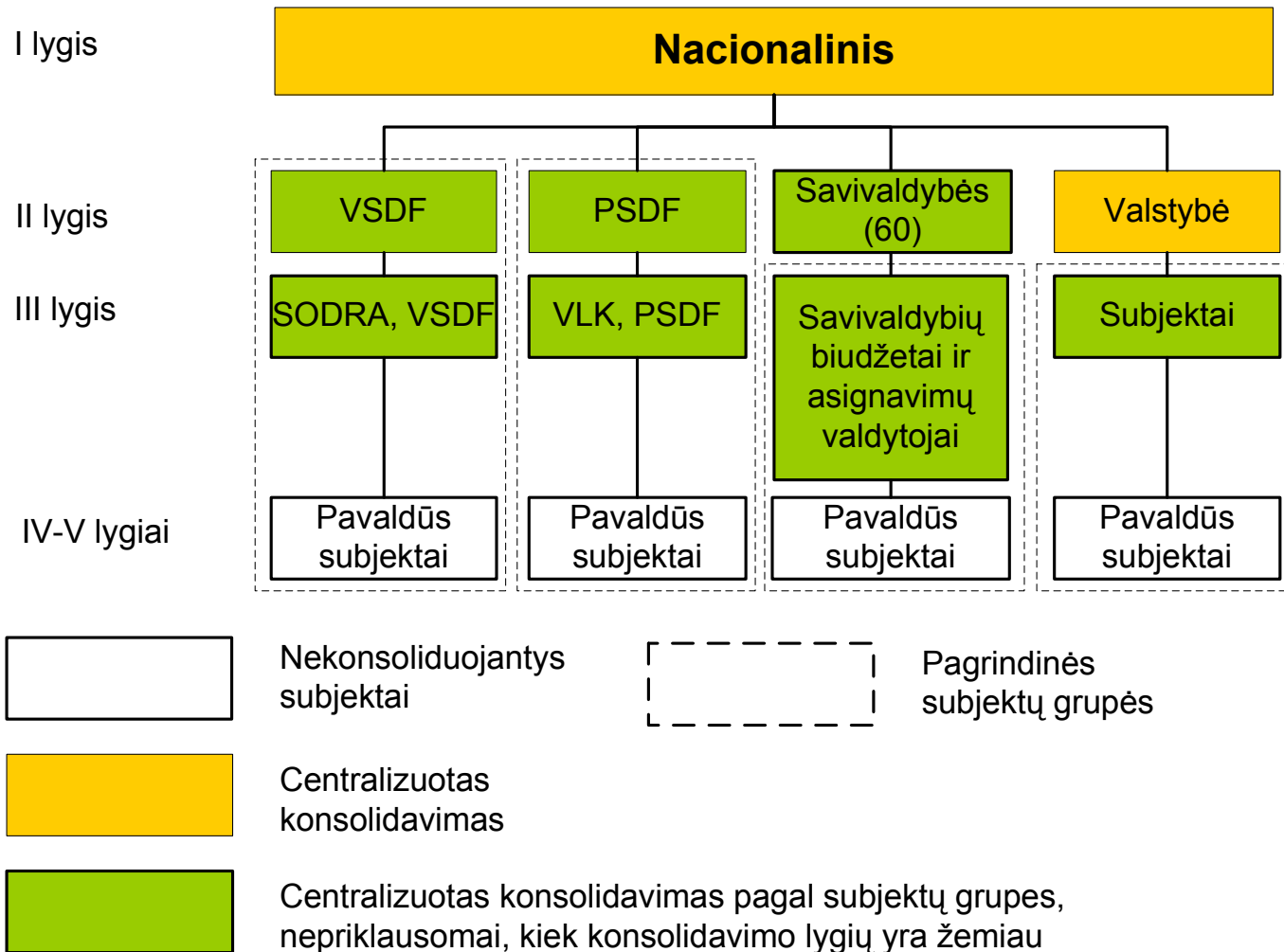
Šiuo metu numatytas FAR pateikimo terminas - 2011 m. kovo mėn. 31 d. Terminą planuojama ilginti, atsižvelgiant į VSAKIS diegimo procesą.

Viešojo sektoriaus subjektų grupės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys

Viešojo sektoriaus subjektų grupę sudarančių viešojo sektoriaus subjektų finansinės ataskaitos, sujungtos viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų nustatyta tvarka ir teikiamos kaip vienas finansinių ataskaitų rinkinys.

Šiuo metu parengtas LR Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo pakeitimo projektas, pagal kurį planuojamas II lygio KFAR pateikimo terminas – 2011 m. rugsėjo mėn.

Konsolidavimas valstybės mastu



Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys

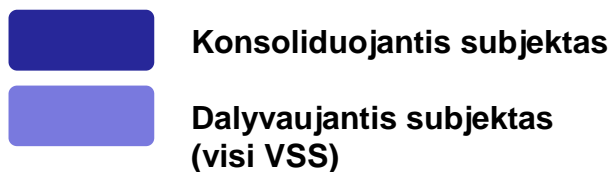
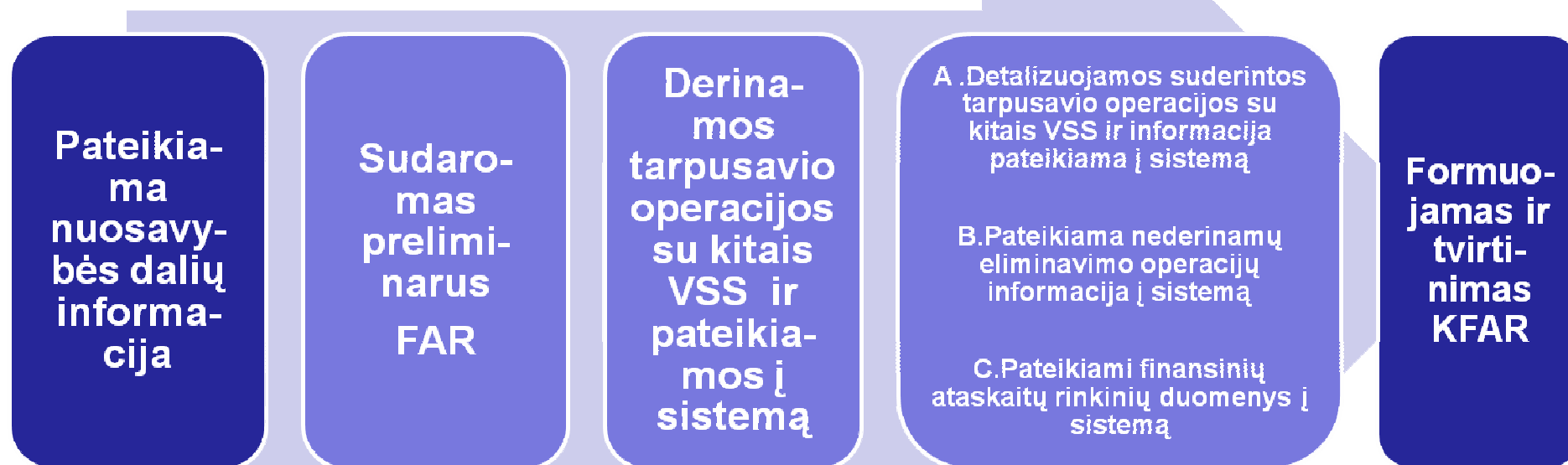
- ▶ Konsoliduotųjų FAR rengia konsolidavimo scheme* nurodyti VSS, atsakingi už I, II ir III konsolidavimo lygių atitinkamų konsoliduotųjų FAR parengimą
 - ▶ konsolidavimo schema atnaujinama pagal iš VSS gautą informaciją, kurią jie privalo teikti FM LRV 730 nustatytais terminais
 - ▶ pagalbinę konsolidavimo schemą planuojama atnaujinti po to, kai VSS gruodį pateiks informaciją apie kontroliuojamus VSS (FM šios informacijos prašys raštu)
- ▶ Konsolidavimo lygiai:
 - ▶ I lygis – nacionalinis finansinių ataskaitų rinkinys;
 - ▶ II lygis – valstybės konsoliduotųjų FAR, VSDF konsoliduotųjų FAR, PSDF konsoliduotųjų FAR, atskiros savivaldybės konsoliduotųjų FAR;
 - ▶ III lygis – atskirų VSS, nurodytų Vyriausybės nutarimo Nr. 730 aktualioje redakcijoje, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys
 - ▶ IV ir žemesni lygiai – atskirų VSS, nurodytų konsolidavimo scheme, KFAR

* - Vyriausybės nutarimo Nr. 730 “Dėl LR Viešojo sektoriaus subjekto grupių konsoliduotosiomis ataskaitomis rengti sąrašo patvirtinimo” aktualioji redakcija

Viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų rengimas ir konsolidavimas

- ▶ Finansinių ataskaitų rinkiniai sudaromi vadovaujantis Lietuvos Respublikos Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymu ir Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartais (VSAFAS ir jų priedai periodiškai tikslinami. VSS finansinių ataskaitų rinkinius turi sudaryti vadovaujantis naujausia VSAFAS redakcija).
- ▶ Viešojo sektoriaus subjektai rengdami finansinių ataskaitų rinkinius taiko vienodus ūkinių operacijų bei ūkinių įvykių pripažinimo, įvertinimo, registravimo apskaitoje ir atskleidimo principus.
- ▶ Finansinių ataskaitų rinkiniai ir konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniai yra rengiami pagal gruodžio 31 d. pasibaigusią ataskaitinių finansinių metų viešojo sektoriaus subjektų duomenis.
- ▶ Konsolidavimo procesas vyksta vadovaujantis nustatytais viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų rinkinių informacijos pateikimo ir konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinių parengimo terminais.

Viešojo sektoriaus subjektų dalyvavimas finansinių ataskaitų konsolidavimo procese



Viešojo sektoriaus subjektų administravimas

- ▶ Apie pasikeitusius duomenis VSS turi informuoti Finansų Ministeriją nedelsiant (terminai numatyti nutarime Nr. 730 “Dėl Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus subjektų grupių konsoliduotosioms ataskaitoms rengti sąrašo patvirtinimo”);
- ▶ VSS duomenys VSAKIS atnaujinami periodiškai pagal VSS pateiktą informaciją;
- ▶ Aktualūs duomenys apie VSS pokyčius matomi VSAKIS subjektų ataskaitoje;
- ▶ VSAKIS turėtų būti skelbiama:
 - ▶ data, kai subjektas tapo VSS (statuso pakeitimas į VSS);
 - ▶ data nuo kada subjektas nebėra VSS (statuso pakeitimas iš VSS).
- ▶ Duomenys apie VSS viešunami kartą per ketvirtį.

Atsakingų asmenų administravimas

Kiekvienas viešojo sektoriaus subjektas, teikiantis duomenis KFAR parengimui, turi paskirti šiuos atsakingus asmenis:

- ▶ FAR pildytojus – atsakingus už duomenų parengimą ir pateikimą;
- ▶ FAR tvirtintojus – atsakingus už pateiktų duomenų patvirtinimą.

Kiekvienas viešojo sektoriaus subjektas, rengiantis KFAR, turi paskirti šiuos atsakingus asmenis:

- ▶ KFAR pildytojus – atsakingus už duomenų parengimą ir pateikimą;
- ▶ KFAR tvirtintojus - atsakingus už pateiktų duomenų patvirtinimą.

FAR pildytoju, FAR tvirtintoju, KFAR pildytoju ir KFAR tvirtintoju turi būti paskirti skirtingi asmenys.

Viešojo sektoriaus subjektai

Viešojo sektoriaus subjektai:

- 1) valstybė;
- 2) savivaldybės;
- 3) biudžetinės įstaigos;
- 4) 1, 2, 3 punktuose išvardytų subjektų kontroliuojamos sveikatos priežiūros viešosios įstaigos;
- 5) 1, 2, 3 punktuose išvardytų subjektų kontroliuojamos aukštosios mokyklos ir mokslinių tyrimų institutai, kurių teisinė forma yra viešoji įstaiga;
- 6) 1, 2, 3 punktuose išvardytų subjektų kontroliuojamos bendrojo lavinimo mokyklos, profesinio mokymo įstaigos, kurių teisinė forma yra viešoji įstaiga (nuo 2011 m. sausio 1 d.);
- 7) 1, 2, 3 punktuose išvardytų subjektų kontroliuojamos socialinės globos įstaigos, kurių teisinė forma yra viešoji įstaiga (nuo 2011 m. sausio 1 d.);
- 8) išteklių fondai;
- 9) mokesčių fondai.

* Informaciją apie tai, kurie subjektai ataskaitiniu laikotarpiu laikomi VSS, visi VSS turės galimybę rasti sistemoje (konsolidavimo schema)

VSS kontroliuojami subjektai

VSS **tiesiogiai ar netiesiogiai** gali kontroliuoti kitus VSS ar ne viešojo sektoriaus subjektus:

- ▶ **Kontroliuojamais VSS** laikoma VSS pavaldi biudžetinė įstaiga arba prie kontroliuojančio VSS grupės priskiriama biudžetinė įstaiga ir mokesčių bei išteklių fondai ir viešoji įstaiga, pagal Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymą priskiriama prie viešojo sektoriaus subjekto, kuriai viešojo sektoriaus subjektas daro lemiamą poveikį (sąlygos atsirasti lemiamam poveikiui nurodytos kitoje skaidrėje).
- ▶ **VSS kontroliuojami ne viešojo sektoriaus subjektai** – subjektai, kurie tenkina lemiamam poveikiui atsirasti nustatytas sąlygas (nurodytas kitoje skaidrėje) ir kurie nėra priskiriami kontroliuojamiems VSS.

VSS į savo grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas įtraukia tik **kontroliuojamų viešojo sektoriaus subjektų** finansines ataskaitas.

VSS kontroliuojami ne viešojo sektoriaus subjektai (pvz., UAB, AB, savivaldybės įmonės, ir t.t.) į konsoliduotas ataskaitas nėra įtraukiami, tačiau parodomi investicijų straipsnyje **nuosavybės metodu** atskirose ir konsoliduotose finansinėse ataskaitose, pagal 14-ojo VSAFAS „Jungimai ir investicijos į asocijuotuosius subjektus“ nuostatas.

VSS kontroliuojami subjektai

Lemiamas poveikis kitam subjektui yra, kai:

- ▶ VSS tiesiogiai ar netiesiogiai per kitus kontroliuojamus subjektus turi subjekto, į kurį investuota, nuosavybės vertybinių popierių, suteikiančių **daugiau nei 50 proc.** balsų visuotiniame akcininkų (dalininkų) susirinkime ir (arba) tiesiogiai ar netiesiogiai įgyvendina steigėjo arba savininko (dalininko) teises;
- ▶ teisė turėti nuosavybės vertybinių popierių, suteikiančių daugiau nei 50 proc. balsų visuotiniame akcininkų (dalininkų) susirinkime, nėra privaloma kontrolei atsirasti. Vertinant, ar VSS turi kito subjekto kontrolę, reikia atsižvelgti ir į šiuos **papildomus kriterijus**:
 - ▶ teisė valdyti subjekto veiklą remiantis esamais susitarimais su kitais subjekto akcininkais (dalininkais);
 - ▶ teisė valdyti subjekto veiklą pagal galiojančius teisės aktus;
 - ▶ teisė skirti daugumą vadovaujančių subjekto darbuotojų (valdybos narius, administracijos vadovus ir pan.);
 - ▶ teisė likviduoti subjektą ir gauti didžiąją paskirstomo grynojo turto (nuosavo kapitalo) dalį.

VSS grupei priklausantis atskiro subjekto balsų skaičius

Bendras VSS grupės ir šios grupės subjektų kontroliuojamų ne VSS balsų skaičius atskiro subjekto visuotiniame akcininkų susirinkime arba lygiaverčiame valdymo organe apskaičiuojamas sudedant balsus:

- ▶ kurie tiesiogiai priklauso kontroliuojančiam subjektui;
- ▶ kuriuos valdo kiti tos VSS grupės ir šios grupės subjektų kontroliuojami VSS.

Pavyzdys: Ūkio ministerija ir jos kontroliuojamos UAB „A“ ir UAB „B“ (Ūkio ministerija valdo po 70 proc. balsų UAB „A“ ir UAB „B“ visuotiniuose akcininkų susirinkimuose) valdo po dalį UAB „C“ akcijų. UAB „C“ akcininkų dalys yra tokios:

| VSS grupei priklausantys subjektai ir šios grupės subjektų kontroliuojami ne VSS | Grupės subjektui tenkantis balsų skaičius UAB „C“ visuotiniame akcininkų susirinkime, proc. |
|---|---|
| Ūkio ministerija | 10 |
| UAB „A“ | 30 |
| UAB „B“ | 20 |
| Bendras grupės turimas balsų skaičius UAB „C“ visuotiniame akcininkų susirinkime | 60 |

Kadangi Ūkio ministerijos grupės subjektų turimų balsų dalis UAB „C“ visuotiniame susirinkime viršija 50 proc., Ūkio ministerijos grupė įgyvendina netiesioginę teisę į UAB „C“ kontrolę.

VSS grupei priklausantis atskiro subjekto balsų skaičius

Jeigu VSS grupė kontroliuoja ne viešojo sektoriaus subjektą, kontroliuojančiajam VSS tenkanti **proporcinga subjekto balsų skaičiaus visuotiniame akcininkų (dalininkų) susirinkime dalis** gali būti mažesnė nei 50 procentų. Tokiu atveju nuosavybės metodas turi būti pritaikytas proporcingai kontroliuojančiam subjektui tenkančiai daliai.

Pavyzdys: Tokį atvejį iliustruoja pavyzdys. Proporcinga Ūkio ministerijai tenkanti UAB „C“ dalis yra mažesnė nei 50 proc.:

$$10 \% + 70 \% \times 30 \% + 70 \% \times 20 \% = 45 \%$$

VSS grupei priklausantis atskiro subjekto balsų skaičius

Kai keli viešojo sektoriaus subjektai atskirai to paties subjekto nekontroliuoja, tačiau kartu jį kontroliuoja ir jų įnašai į viešųjų įstaigų dalininkų kapitalą suteikia tokį patį balsų skaičių subjekto visuotiniame dalininkų susirinkime, tai konsoliduojamo subjekto finansinių ataskaitų rinkinys traukiamas į konsoliduotąsias finansines ataskaitas to viešojo sektoriaus subjekto, kuris įgyvendina valstybės kaip dalininkės teises ir pareigas, jei vienas iš šių viešojo sektoriaus subjektų įgyvendina valstybės kaip dalininkės teises ir pareigas.

Kai visi viešojo sektoriaus subjektai turi po vienodą konsoliduojamo subjekto balsų skaičių subjekto visuotiniame dalininkų susirinkime, viešojo sektoriaus subjektai privalo bendru susitarimu nuspręsti, į kurio viešojo sektoriaus subjekto konsoliduotąsias finansines ataskaitas bus įtrauktos konsoliduojamo subjekto finansinės ataskaitos

Investicijų į konsoliduojamus subjektus ir kontroliuojamus ne VSS apskaita atskirose kontroliuojančio subjekto FA

- ▶ Kontroliuojantysis subjektas savo atskirose finansinėse ataskaitose investicijas į VSS parodo taikydamas savikainos metodą, o investicijas į kontroliuojamus ne VSS – taikydamas nuosavybės metodą.
- ▶ Tuo atveju, kai VSS įsigijimo savikainos nėra (pvz., biudžetinės įstaigos, išteklių ir mokesčių fondai) šių investicijų įsigijimo savikaina yra prilyginama nuliui. Investicijos į tokius kontroliuojamus subjektus yra registruojamos atskirame registre.
- ▶ Tuo atveju, kai VSS turi tik kontroliuojamų ne VSS ir neturi kontroliuojamų VSS, VSS rengia tik atskiras finansines ataskaitas.
- ▶ Investicijų į konsoliduojamus subjektus nuvertėjimas atskirose finansinėse ataskaitose ir investicijų į kontroliuojamus ne viešojo sektoriaus subjektus nuvertėjimas atskirose ir konsoliduotose finansinėse ataskaitose yra vertinamas ir registruojamas remiantis 17-ojo VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“ nuostatomis.