

## **18-asis TVSAS – SEGMENTO ATSKAITOMYBĖ**

### **Oficialus pareiškimas**

Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) parengtas pagal Tarptautinio apskaitos standartų komiteto (TASK) išleistą (1997 m. pertvarkytą) 14-ąją tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Segmento atskaitomybė“. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) ir Tarptautinių apskaitos standartų komiteto fondas (TASKF) buvo įsteigti 2001 metais, ir jie pakeitė TASK. Tarptautiniai apskaitos standartai (TAS), kuriuos išleido TASK, galioja iki TASV juos patikslina ar panaikina. TASV leidimu šiame Tarptautinės buhalterijų federacijos viešojo sektoriaus komiteto leidinyje pateikiamos 14-ojo TAS ištraukos.

Patvirtintas Tarptautinių apskaitos standartų (TAS) tekstas yra tas, kurį TASV išleido anglų kalba. Jo kopijas galima įsigyti tiesiogiai iš TASV Leidybos skyriaus, adresu: *7<sup>th</sup> floor, 166 Fleet Street, London EC4A 2DY, United Kingdom.*

El.paštas: [publications@iasb.org.uk](mailto:publications@iasb.org.uk)

Interneto svetainė: <http://www.iasb.org.uk>

TAS, TAS projektų ir kitų TASK ir TASV leidinių autorių teisės priklauso TASKF.

Sutrumpinimai „TAS“, „TASV“, „TASK“, „TASKF“ ir pavadinimas „Tarptautiniai apskaitos standartai“ yra TASKF prekių ženklai ir negali būti naudojami be TASKF sutikimo.

**18-asis TVSAS – SEGMENTO ATSKAITOMYBĖ****TURINYS**

	Paragrafai
Tikslas	
Taikymas.....	1–7
Apibrėžimai.....	8–11
Apibrėžimai iš kitų tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų.....	8
Segmento apibrėžimas.....	9–11
Atskaitomybė pagal segmentus.....	12–13
Atskaitomybės struktūra.....	14–16
Paslaugų ir geografiniai segmentai.....	17–22
Sudėtinis segmentavimas.....	23
Netinkamos struktūros atskaitomybė.....	24–26
Segmento pajamų, sąnaudų, turto, įsipareigojimų ir apskaitos politikos apibrėžimai.....	27
Straipsnių priskyrimas segmentams.....	28–32
Segmento turtas, įsipareigojimai, pajamos ir sąnaudos.....	33–42
Segmento apskaitos politika.....	43–46
Jungtinis turtas.....	47–48
Naujai išskirti segmentai.....	49–50
Atskleidimas.....	51–64
Papildoma segmento informacija.....	65–66
Kita atskleistina informacija.....	67–73
Segmento veiklos tikslai.....	74–75
Įsigaliojimo data.....	76-77
1 priedėlis – Iliustracinis segmento atskleidimas	
2 priedėlis – Reikalaujamo atskleidimo santrauka	
3 priedėlis – Finansinės atskaitomybės kokybės reikalavimai	
Palyginimas su 14-uju TAS	

## **18-asis TVSAS – SEGMENTO ATSKAITOMYBĖ**

*Juodu kursyvu spausdinami standarto paragrafai turi būti siejami su šviesiu šriftu spausdinamais šio standarto paaiškinimų paragrafais ir su Tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų pratarne. Tarptautiniai viešojo sektoriaus apskaitos standartai netaikomi nereikšmingiems straipsniams.*

### **Tikslas**

Šio standarto tikslas – nustatyti finansinės informacijos pateikimo pagal segmentus principus. Šios informacijos atskleidimas:

- a) padės finansinės atskaitomybės vartotojams geriau suprasti praėjusių laikotarpių ūkio subjekto veiklos rezultatus ir nustatyti išteklius, skirtus ūkio subjekto pagrindinei veiklai vykdyti; ir
- b) padidins finansinės atskaitomybės skaidrumą ir suteiks ūkio subjektui galimybę geriau vykdyti atskaitomybės įsipareigojimus.

### **Taikymas**

1. Ūkio subjektas, kuris rengia ir teikia finansinę atskaitomybę pagal kaupimo principą, turėtų taikyti šį standartą pateikdamas informaciją pagal segmentus.
2. Šis standartas taikomas visiems viešojo sektoriaus ūkio subjektams, išskyrus valstybės įmones.
3. Valstybės įmonės (VI) turi vadovautis Tarptautiniais apskaitos standartais (TAS), kuriuos išleido Tarptautinis apskaitos standartų komitetas. Viešojo sektoriaus komiteto išleistoje 1-ojoje gairėje „Valstybės įmonių finansinė atskaitomybė“ pažymima, kad TAS tinka visoms verslo įmonėms, neatsižvelgiant į tai, ar jos veikia privačiame, ar viešajame sektoriuje. Todėl 1-ojoje gairėje rekomenduojama, kad VI rengtų tokią finansinę atskaitomybę, kuri visais reikšmingais atžvilgiais atitiktų TAS reikalavimus.
4. Šis standartas turi būti taikomas sudarant pilną finansinę atskaitomybę,

atitinkančią Tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus.

5. Pilną finansinę atskaitomybę sudaro finansinės būklės ataskaita, finansinės veiklos ataskaita, pinigų srautų ataskaita, grynojo turto / nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita ir aiškinamasis raštas, kaip nurodoma 1-ajame tarptautiniame viešojo sektoriaus apskaitos standarte (TVSAS) „Finansinės atskaitomybės pateikimas”.
6. *Jei ir vyriausybės (ar kito ekonominio ūkio subjekto) konsoliduota finansinė atskaitomybė, ir atskira kontroliuojančiojo ūkio subjekto finansinė atskaitomybė pateikiamos kartu, informacija pagal segmentus turi būti pateikta tik konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje.*
7. Kai kuriose jurisdikcijose vyriausybės (ar kito ekonominio ūkio subjekto) konsoliduota finansinė atskaitomybė ir atskira kontroliuojančiojo ūkio subjekto finansinė atskaitomybė yra sujungiamos ir pateikiamos kartu vienoje ataskaitoje. Kai taip yra, atskaitomybėje, kuri apima vyriausybės ar kito kontroliuojančiojo ūkio subjekto konsoliduotą finansinę atskaitomybę, turi būti pateikta informacija pagal segmentus tik konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje.

## **Apibrėžimai**

**Apibrėžimai iš kitų tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų**

8. *Šiame standarte vartojamos sąvokos, apibrėžtos 2-ajame tarptautiniame viešojo sektoriaus apskaitos standarte (TVSAS) „Pinigų srautų ataskaita”, 3-iajame TVSAS „Atskaitinio laikotarpio grynasis perviršis arba deficitas, esminės klaidos ir apskaitos politikos pakeitimai” ir 9-ajame TVSAS „Mainų sandorių pajamos”:*

*Apskaitos politika – konkretūs principai, pagrindai, susitarimai, taisyklės ir praktika, kuria vadovaujasi ūkio subjektas, sudarydamas ir pateikdamas finansinę atskaitomybę.*

**Finansinė veikla** – veikla, kuri lemia ūkio subjekto įnešto kapitalo ir skolintų lėšų dydžio ir sudėties pasikeitimą.

**Investicinė veikla** – ilgalaikio turto ir kitų investicijų, kurios nepriskiriamos pinigų ekvivalentams, įsigijimas ir perleidimas.

**Pagrindinė veikla** – ūkio subjekto veikla, išskyrus investicinę ir finansinę veiklą.

**Pajamos** – ūkio subjekto ekonominės naudos arba potencialių paslaugų padidėjimas per ataskaitinį laikotarpį, kai dėl to padidėja grynasis turtas / nuosavas kapitalas, išskyrus papildomus savininkų įnašus.

Šiame standarte vartojamos kitų tarptautinių viešojo sektoriaus apskaitos standartų sąvokos turi tokią pačią reikšmę kaip ir kituose standartuose, o jų paaiškinimai pateikiami Terminų žodynyje, kuris spausdinamas atskirai.

### **Segmento apibrėžimas**

9. **Segmentas** – išskiriama ūkio subjekto veikla ar veiklų grupė, apie kurią, siekiant įvertinti ūkio subjekto veiklą praeityje įgyvendinant savo tikslus ir priimant sprendimus dėl išteklių paskirstymo ateityje, pateikiama atskira finansinė informacija.
10. Ministerijos ir jų agentūros kontroliuoja reikšmingus visuomeninius išteklius ir juos valdo, kad plačiu prekių ar paslaugų asortimentu aprūpintų savo piliečius skirtinguose geografiniuose regionuose ir tuose regionuose, kuriems būdingos skirtingos socialinės-ekonominės sąlygos. Tikimasi, o kai kuriais atvejais oficialiai reikalaujama, kad ūkio subjektai, siekdami savo tikslų, veiksmingai ir efektyviai naudotų šiuos išteklius. Ūkio subjekto ir konsoliduotoje finansinėje atskaitomybėje apibūdinamas atskaitingo ūkio subjekto kontroliuojamas turtas ir prisiimti įsipareigojimai, suteiktų paslaugų savikaina ir apmokestinamos pajamos, biudžeto lėšų paskirstymas ir teikiamų paslaugų sąnaudų padengimo sumos. Tačiau ši sukaupta informacija nesuteikia žinių apie specifinius atskaitingo ūkio subjekto tikslus ir

svarbiausias jo veiklos sritis, šiems tikslams ir veikloms skirtus išteklius bei patirtas išlaidas.

11. Daugeliu atvejų ūkio subjekto veiklos sritys yra labai įvairios ir apima skirtingus geografinius ar tokius regionus, kurių socialinės-ekonominės sąlygos yra skirtingos, todėl būtina teikti neapibendrintą finansinę ir nefinansinę informaciją apie tam tikrus ūkio subjekto segmentus, kuri apimtų konkrečią informaciją, reikalingą sprendimams priimti ir apskaitai.

### **Atskaitomybė pagal segmentus**

12. *Ūkio subjektas turėtų išskirti atskirus savo segmentus pagal šio standarto 9 paragrafo reikalavimus ir pateikti informaciją apie tuos segmentus pagal šio standarto 51–75 paragrafų reikalavimus.*

13. Pagal šį standartą, viešojo sektoriaus ūkio subjektas kaip atskirus segmentus išskirs kiekvieną išskiriamą veiklą ar veiklų grupę, apie kurią finansinė informacija turėtų būti parengta norint įvertinti ūkio subjekto veiklą praeityje siekiant savo tikslų ir priimant sprendimus dėl ūkio subjekto išteklių paskirstymo. Be informacijos, reikalaujamos pagal šio standarto 51–75 paragrafus, ūkio subjektai taip pat skatinami atskleisti papildomą informaciją apie atskaitomybėje išskirtus segmentus, kaip nurodyta šiame standarte, arba, jei būtina, informaciją, reikalingą sprendimams priimti ir apskaitai.

### **Atskaitomybės struktūra**

14. Daugeliu atvejų pagrindinis veiklos klasifikavimas biudžeto dokumentuose atspindi segmentus, apie kuriuos informacija pateikiama valdymo organui ir ūkio subjekto vadovui. Dažnai segmentai, kurių ataskaitos pateikiamos valdymo organui ir aukščiausiam vadovui, taip pat atspindės ir finansinėje atskaitomybėje pateikiamus segmentus. Taip yra todėl, kad valdančioji taryba ir aukščiausiasis vadovas reikalaus informacijos apie segmentus, kad galėtų vykdyti savo valdymo įsipareigojimus ir įvertinti ūkio subjekto veiklą praeityje siekiant savo tikslų bei priimti sprendimus, kaip paskirstyti ūkio subjekto išteklius ateityje.

15. Nustatant veiklą, kuri turėtų būti suskirstyta į atskirus segmentus ir parodyta finansinėje atskaitomybėje apskaitos ir sprendimų priėmimo tikslais, reikia priimti sprendimą. Priimdami šį sprendimą, finansinės atskaitomybės sudarytojai turi apsvarstyti šiuos klausimus:

- a) finansinės informacijos pateikimo finansinėje atskaitomybėje pagal segmentus, kaip nurodyta 9 paragrafe, tikslą;
- b) bendruomenės narių ir jų išrinktų arba paskirtų atstovų lūkesčius, susijusius su pagrindine ūkio subjekto veikla;
- c) finansinės atskaitomybės kokybės reikalavimus, apibūdintus 1-ojo TVSAS 2 priede. Šie reikalavimai sutrumpintai pateikiami šio standarto 3 priede. Jie apima laikotarpio finansinės informacijos, pateiktos pagal atskirus ūkio subjekto segmentus, tinkamumą, patikimumą ir palyginamumą. (Šie reikalavimai remiasi finansinės atskaitomybės kokybės reikalavimais, nurodytais TASK „Finansinės atskaitomybės rengimo ir pateikimo sistema“); ir
- d) ar konkreti segmento struktūra atitinka finansinės informacijos, kurios pageidauja valdymo organas ar aukščiausiasis vadovas, reikalavimus, kad pagal ją galėtų vertinti ūkio subjekto veiklą praeityje siekiant savo tikslų ir priimti sprendimus kaip paskirstyti ūkio subjekto išteklius ateityje.

16. Vyriausybės lygmeniu finansinė informacija dažnai sujungiama ir pateikiama, pavyzdžiui, tokiu būdu:

- a) pagrindinis ekonominis vyriausybės vykdomos veiklos kaip sveikatos, švietimo, gynybos ir socialinės apsaugos (pagal Vyriausybės finansinės statistikos (VFS) taikomą funkcinį vyriausybės klasifikavimą) ir pagrindinės VĮ vykdomos prekybinės veiklos, tokios kaip valstybinės jėgainės, bankai ir draudimo ūkio subjektai, klasifikavimas; arba

- b) atskirų ministrų ar vykdomosios valdžios narių atsakomybės portfelis. Tai dažnai, bet ne visada, atspindi ekonominę klasifikaciją kaip ir a punkte – skirtumų gali atsirasti, nes atsakomybės portfelis gali apimti daugiau nei vienos ekonominės klasifikacijos straipsnį arba mažesnę nei vienos ekonominės klasifikacijos dalį.

### **Paslaugų ir geografiniai segmentai**

17. Segmentų tipai, apie kuriuos teikiama informacija ūkio subjekto valdymo organui ir aukščiausiajam vadovui, dažnai nusakomi kaip „paslaugų segmentai“ arba „geografiniai segmentai“. Šios sąvokos vartojamos šiame standarte ir reiškia:

- a) „paslaugų segmentas“ – išskiriama ūkio subjekto sudedamoji dalis, dalyvaujanti gaminant susijusią produkciją ar siekiant konkrečių veiklos tikslų, atitinkančių bendrą kiekvieno ūkio subjekto tikslą; ir
- b) „geografinis segmentas“ – išskiriama ūkio subjekto sudedamoji dalis, dalyvaujanti gaminant produkciją ar siekiant konkrečių veiklos tikslų tam tikrame geografiniame regione.

18. Ministerijos ir agentūros paprastai valdomos pagal paslaugų rūšis, nes tai atspindi būdą, kuriuo išskiriami veiklos rezultatai, stebimi šių ministerijų ir agentūrų pasiekimai ir nustatomi bei skiriami finansiniai ištekliai. Tokio ūkio subjekto, kuris teikia vidines ataskaitas remdamasis paslaugų rūšimis ar paslaugų segmentais, pavyzdys galėtų būti švietimo ministerija, kurios organizacinė struktūra ir vidaus atskaitomybės sistema, atspindi, kaip atskirų segmentų, pradinę, vidurinę ir tolesnę švietimo veiklą ir teikiamas paslaugas. Toks vidinis segmentavimas gali būti taikomas todėl, kad norint kiekvienoje iš šių švietimo veiklos sričių teikti produkciją ir siekti norimų veiklos rezultatų reikia skirtingų įgūdžių ir gebėjimų. Taip pat ir pagrindiniai valdžios finansiniai sprendimai dėl išteklių paskirstymo priimami atsižvelgiant ir į veiklos sritis, ir į paslaugas. Tokiais atvejais tikėtina, kad išorės atskaitomybė paslaugų segmentų pagrindu taip pat atitiks šio standarto reikalavimus.

19. Veiksniai, kuriais remiamasi nustatant, ar produkcija (prekės ir paslaugos) yra



## 18 TVSAS – SEGMENTO ATSKAITOMYBĖ

susijusi ir turėtų būti įtraukiama į vieną segmentą sudarant finansinę atskaitomybę, apima:

- a) svarbiausius ūkio subjekto pagrindinės veiklos tikslus ir prekes, paslaugas bei veiklą, kurie yra susiję su kiekvieno šių tikslų siekimu, ir ar ištekliai numatyti ir paskirstyti pagal prekių ir paslaugų grupes;
- b) vykdomos veiklos ir teikiamų prekių ar paslaugų pobūdį;
- c) gamybos proceso ir / ar paslaugų teikimo bei platinimo proceso ar atlikimo pobūdį;
- d) prekių ar paslaugų pirkėjo ar vartotojo tipą;
- e) ar tai atspindi ūkio subjekto valdymo ir finansinės informacijos pateikimo aukščiausiajam vadovui ir valdymo tarybai būdą; ir
- f) jei taikoma, reguliuojamos aplinkos pobūdis (pavyzdžiui, ministerija ar įstatymų nustatyta institucija) ar vyriausybės sektorius (pavyzdžiui, finansų sektorius, komunalinės paslaugos ar vyriausybės institucijos).

20. Ūkio subjektas gali būti organizuotas ir turi teikti vidaus ataskaitas aukščiausiajam vadovui ir valdymo organui regioniniu pagrindu – nacionaliniu, valstybiniu, vietiniu ar pagal kitą jurisdikciją. Kai taip yra, vidaus atskaitomybės sistema atitinka geografinio segmento struktūrą.

21. Geografinio segmento struktūra gali būti taikoma, kai, pavyzdžiui, švietimo ministerijos organizacinė struktūra ir vidaus atskaitomybės sistema sudarytos remiantis regiono švietimo poreikiais, nes aukščiausiasis vadovas ir valdymo organai vertina pagrindinę veiklą ir priima sprendimus dėl išteklių paskirstymo remdamiesi regiono poreikiais ir pasiekimais. Ši struktūra galėtų būti taikoma siekiant išlaikyti švietimo poreikių ir švietimo paslaugų teikimo regioninį savarankiškumą arba todėl, kad veiklos sąlygos ar švietimo tikslai įvairiuose regionuose yra gana skirtingi. Ji taip pat galėtų būti taikoma ir

todėl, kad vadovybė tiki, jog organizacinė struktūra, pagrįsta regioniniu atsakomybės perdavimu, geriau tinka organizacijos tikslams. Šiais atvejais aukščiausiasis vadovas ir valdymo organai pirmiausiai priima sprendimus dėl išteklių paskirstymo, o po to stebi, kaip jie panaudojami regioniniu pagrindu. Atsižvelgdama į švietimo poreikius tam tikrame regione, detalius sprendimus dėl išteklių paskirstymo tam tikrai funkcinei veiklai geografiniame regione priima regiono valdžia. Šiais atvejais tikėtina, kad teikiama informacija pagal geografinius segmentus finansinėje atskaitomybėje taip pat tenkins šio standarto reikalavimus.

22. Veiksniai, kuriuos reikia apsvarstyti nustatant, ar finansinė informacija turėtų būti pateikiama geografinių segmentų pagrindu:

- a) ekonominių, socialinių ir politinių sąlygų panašumas skirtinguose regionuose;
- b) ryšys tarp ūkio subjekto ir skirtingų regionų pagrindinių tikslų;
- c) ar paslaugų teikimo ypatybės ir veiklos sąlygos skiriasi skirtinguose regionuose;
- d) ar tai atspindi ūkio subjekto valdymo ir finansinės informacijos pateikimo aukščiausiajam vadovui ir valdymo organui būdą; ir
- e) specialūs poreikiai, įgūdžiai ar rizika, susiję su veikla tam tikrame regione.

### **Sudėtinis segmentavimas**

23. Kai kuriais atvejais ūkio subjektas gali atsiskaityti valdymo organui ir aukščiausiajam vadovui už segmento pajamas, sąnaudas, turtą ir išsipareigojimus daugiau nei vieno segmento pagrindu, pavyzdžiui, ir pagal paslaugų, ir pagal geografinį segmentą. Atsiskaitymas ir pagal paslaugų, ir pagal geografinį segmentą išorės finansinėje atskaitomybėje dažnai suteiks naudingos informacijos, jei ūkio subjekto tikslų siekimui didelę įtaką daro teikiamų prekių ir paslaugų bei geografinių regionų, į kuriuos tos prekės ir

paslaugos yra teikiamos, skirtumai. Taip pat ir valstybės lygiu – vyriausybė gali patvirtinti pačios vyriausybės, viešojo finansų sektoriaus, prekybos sektoriaus informacijos atskleidimo reikalavimus, kurie papildytų vyriausybės sektoriaus analizę, pavyzdžiui, atskleidžiant informaciją apie pagrindinius segmento tikslus ir funkcinius pogrupius. Tokiais atvejais pagal segmentus gali būti atsiskaitoma atskirai arba matricos principu. Be to, pirminė arba antrinė segmento atskaitomybės struktūra gali būti priimta, kai apie antrinius segmentus pateikiami tik riboti atskleidimai.

### **Netinkamos struktūros atskaitomybė**

24. Kaip minėta anksčiau, daugeliu atvejų segmentai, kurių vidaus informacija teikiama ūkio subjekto valdymo organui ir vyriausiajam vadovui, siekiant įvertinti ūkio subjekto veiklą praeityje ir priimti sprendimus dėl išteklių paskirstymo ateityje, atspindės nustatytus biudžeto dokumentuose segmentus, kurie taip pat galėtų būti naudojami išorės atskaitomybės poreikiams pagal šio standarto reikalavimus. Tačiau kai kuriais atvejais ūkio subjekto vidaus atskaitomybė valdymo organui ir aukščiausiajam vadovui gali būti struktūrizuota, kad atskaitomybė būtų sujungta ir pateikta tokiu pagrindu, kuris atskiria pajamas, sąnaudas, turtą ir įsipareigojimus, susijusius su nuo biudžeto priklausančia veikla, nuo prekybinės veiklos, ar kuris atskiria nuo biudžeto priklausančius ūkio subjektus nuo VĮ. Atskaitingo segmento informacija finansinėje atskaitomybėje pateikiama tik šių segmentų pagrindu, neatitiks tikslų, numatytų šiame standarte. Taip yra todėl, kad šie segmentai vargu ar teiks informaciją, kuri yra aktuali vartotojams, pavyzdžiui, apie ūkio subjekto veiklą siekiant pagrindinių jo veiklos tikslų.

25. Kai kuriais atvejais neapibendrinta finansinė informacija, teikiama valdymo organui ir aukščiausiajam vadovui, gali neapimti sąnaudų, pajamų, turto ir įsipareigojimų pagal paslaugų segmentą, geografinį segmentą ar pagal kitą veiklą. Tokios ataskaitos gali būti sudarytos, kad parodytų tik tam tikro pobūdžio išlaidas (pavyzdžiui, atlyginimų, nuomos, atsargų ir kapitalo įsigijimo) pastraipsniui, kas atitinka biudžeto asignavimų paskirstymą ar kitą finansavimą, ar išlaidų patvirtinimo modelį, taikomą ūkio subjekte. Taip gali įvykti, kai finansinės atskaitomybės tikslas – valdymo organui ir

aukščiausiajam vadovui įrodyti, kad esamos išlaidos atitinka patvirtintas, o ne įvertinti ūkio subjekto veiklą praeityje siekiant savo tikslų ir priimant sprendimus dėl išteklių paskirstymo ateityje. Kai vidaus atskaitomybė valdymo organui ir aukščiausiajam vadovui sudaroma, kad būtų pateikiama tik informacija apie tai, kaip laikomasi patvirtintų išlaidų normų, išorės ataskaitos, sudarytos tuo pačiu pagrindu kaip ir vidaus ataskaitos aukščiausiajam vadovui ir valdymo organui, neatitiks šio standarto reikalavimų.

26. Kai ūkio subjekto vidaus atskaitomybės sistema neatitinka šio standarto reikalavimų, ūkio subjektas, sudarydamas išorės atskaitomybę, turės nustatyti segmentus, kurie tenkina 9 paragrafe pateiktą segmento apibrėžimą, ir atskleisti informaciją, kurios reikalauja 51–75 paragrafai.

### **Segmento pajamų, sąnaudų, turto, įsipareigojimų ir apskaitos politikos apibrėžimai**

27. Šiame standarte vartojamos šios sąvokos:

***Segmento pajamos** – ūkio subjekto finansinės veiklos ataskaitoje pateikiamos pajamos, kurios tiesiogiai priklauso segmentui, bei atitinkama pajamų dalis, kuri pagrįstai gali būti priskirta segmentui, įskaitant pajamas, gautas kaip biudžeto asignavimai ar panašios dotacijos, pervedimai, baudos, mokesčiai ar iš pardavimų išorės klientams ir iš sandorių su kitais to paties ūkio subjekto segmentais. Segmento pajamos neapima:*

- a) ypatingųjų straipsnių;*
- b) palūkanų ar dividendų pajamų, įskaitant avansų ar paskolų, suteiktų kitiems segmentams, palūkanas, nebent pagrindinė segmento veikla yra finansinio pobūdžio; arba*
- c) investicijų pardavimo pelno ar skolos sugrąžinimo pelno, nebent pagrindinė segmento veikla yra finansinio pobūdžio.*

*Segmento pajamos apima ūkio subjekto grynojo perviršio (deficito) dalį, susidarančią iš nuosavybės metodu apskaitoje parodomų asocijuotų ūkio subjektų, jungtinės sutarties subjektų ar kitų investicijų tikrai tuo atveju, jei šie straipsniai yra įtraukti į konsoliduotas ar bendrąsias ūkio subjekto pajamas.*

*Segmento pajamos taip pat apima jungtinės sutarties subjekto dalininko pajamų dalį bendrai kontroliuojamame ūkio subjekte, kuris apskaitoje parodomas proporcingo konsolidavimo būdu pagal 8-ąjį TVSAS „Jungtinės sutarties subjektų finansinė atskaitomybė“.*

*Segmento sąnaudos – pagrindinės segmento veiklos sąnaudos, kurios tiesiogiai priklauso segmentui, ir atitinkama sąnaudų dalis, kuri gali būti pagrįstai priskirta segmentui, įskaitant sąnaudas, susijusias su prekių ir paslaugų pardavimu išorės klientams ir sandoriais su kitais to paties ūkio subjekto segmentais. Segmento sąnaudos neapima:*

- a) ypatingųjų straipsnių;*
- b) palūkanų, įskaitant palūkanas už kitų segmentų suteiktus avansus ar paskolas, nebent pagrindinė segmento veikla yra finansinio pobūdžio;*
- c) investicijų pardavimo nuostolio ar skolos grąžinimo nuostolio, nebent pagrindinė segmento veikla yra finansinio pobūdžio;*
- d) ūkio subjekto grynojo deficito dalies asocijuotuose ūkio subjektuose, jungtinės sutarties subjektuose ar kitose investicijose, kurios apskaitoje parodomos nuosavybės metodu;*
- e) pelno mokesčio ar pelno mokesčio ekvivalento sąnaudų, kurios pripažįstamos pagal apskaitos standartus, nagrinėjančius išipareigojimus sumokėti pelno mokesčių ar pelno mokesčio ekvivalentą;  
ar*

*f) bendrųjų administracinių, centrinės buveinės bei kitų sąnaudų, susidarantių ūkio subjekto lygmeniu ir susijusių su visu ūkio subjektu. Tačiau kartais ūkio subjektas patiria sąnaudų segmento vardu. Šios sąnaudos yra segmento sąnaudos, jeigu jos susijusios su pagrindine segmento veikla ir gali būti tiesiogiai ar pagrįstai jam priskirtos.*

*Segmento sąnaudoms priskiriama jungtinės sutarties subjekto dalininko sąnaudų dalis bendrai kontroliuojamame ūkio subjekte, kuris apskaitoje parodomas proporcingo konsolidavimo būdu pagal 8-ąjį TVSAS.*

*Kai segmento veikla visų pirma yra finansinio pobūdžio, sudarant segmento finansinę atskaitomybę palūkanų pajamos ir palūkanų sąnaudos gali būti pateikiamos kaip grynoji jų suma tik tuo atveju, jei šie straipsniai konsoliduotoje ar ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje pateikiami kaip grynoji suma.*

*Segmento turtas – vykdant pagrindinę segmento veiklą naudojamas turtas, kuris tiesiogiai priklauso segmentui arba gali būti jam pagrįstai priskirtas.*

*Jeigu segmento pajamos apima palūkanas ar dividendų pajamas, to segmento turtui priskiriamos susijusios gautinos sumos, paskolos, investicijos ar kitas pajamas kuriantis turtas.*

*Segmento turtas neapima pelno mokesčio ar pelno mokesčio ekvivalento turto, kuris pripažįstamas pagal apskaitos standartus, nagrinėjančius įsipareigojimus sumokėti pelno mokesčių ar pelno mokesčio ekvivalentą.*

*Segmento turtui priskiriamos nuosavybės metodu apskaitoje registruojamos investicijos tik tuo atveju, kai tokių investicijų grynasis perviršis (deficitas) yra įtrauktas į segmento pajamas. Segmento turtas apima jungtinės sutarties subjekto dalininko turto dalį bendrai kontroliuojamame ūkio subjekte, kuris apskaitoje parodomas proporcingo konsolidavimo būdu pagal 8-ąjį TVSAS.*

*Segmento turtas nustatomas atimant susijusius dydžius, kurie ūkio subjekto finansinės būklės ataskaitoje pateikiami kaip tiesioginė užskaita.*

*Segmento išpareigojimai – išpareigojimai, susidarantys vykdant pagrindinę segmento veiklą, kurie gali būti tiesiogiai arba pagrįstai priskirti segmentui.*

*Jeigu segmento sąnaudos apima palūkanų sąnaudas, segmento išpareigojimams priskiriami atitinkami palūkanų normą turintys išpareigojimai.*

*Segmento išpareigojimai apima jungtinės sutarties subjekto dalininko išpareigojimų dalį bendrai kontroliuojamame ūkio subjekte, kuris apskaitoje parodomas proporcingo konsolidavimo būdu pagal 8-ąjį TVSAS.*

*Segmento išpareigojimai neapima pelno mokesčio ar pelno mokesčio ekvivalento išpareigojimų, kurie pripažįstami pagal apskaitos standartus, nagrinėjančius išpareigojimus sumokėti pelno mokesťį ar pelno mokesčio ekvivalentą.*

*Segmento apskaitos politika – apskaitos politika, taikoma sudarant ir pateikiant grupės ar ūkio subjekto konsoliduotą finansinę atskaitomybę, ir segmento atskaitomybei taikoma apskaitos politika.*

#### **Straipsnių priskyrimas segmentams**

28. Segmento pajamas, sąnaudas, turtą ir išpareigojimus sudaro tokių straipsnių, kurie tiesiogiai priskiriami segmentui, ir straipsnių, kurie gali būti pagrįstai priskirti segmentui, sumos.
29. Nustatant straipsnius, kurie tiesiogiai priskiriami arba gali būti pagrįstai priskirti segmentams, atskaitos tašku laikoma ūkio subjekto vidaus atskaitomybės sistema. Tai reiškia, kad kai vidaus atskaitomybei sudaryti naudojami patvirtinti segmentai ar bendrosios paskirties finansinės atskaitos sudaromos remiantis patvirtintais segmentais, įvertinant atskaitomybėje

pateikiamo segmento pajamas, sąnaudas, turtą ir išipareigojimus, daroma prielaida, kad sumos, vidaus atskaitomybėje priskirtos segmentams, yra tiesiogiai priskirtos arba gali būti pagrįstai priskirtos segmentams.

30. Kai kuriais atvejais pajamų, sąnaudų, turto ir išipareigojimų priskyrimo segmentų vidaus finansinėje atskaitomybėje pagrindą, suprantamą ūkio subjekto vadovybei, finansinės atskaitomybės išorės vartotojai gali laikyti subjektyviu, šališku ar sunkiai suprantamu. Toks segmento pajamų, sąnaudų, turto ir išipareigojimų skirstymas nebus pagrįstas šio standarto apibrėžimais. Ir atvirkščiai, sudarydamas vidaus finansinę atskaitomybę, ūkio subjektas gali nuspręsti neįtraukti tam tikrų pajamų, sąnaudų, turto ar išipareigojimų straipsnių, net jeigu tai pagrįsta. Tokie straipsniai turi būti priskirti segmentams pagal šio standarto segmento pajamų, sąnaudų, turto ir išipareigojimų apibrėžimus.

31. Viešojo sektoriaus ūkio subjektai paprastai gali nustatyti tam tikrų teikiamų prekių ar paslaugų grupių ar tam tikros veiklos, kurios jie imasi, ir turto, kurio reikia tai veiklai vykdyti, išlaidas. Ši informacija reikalinga planavimo ir kontrolės tikslams. Tačiau daugeliu atvejų vyriausybinių agentūrų ar kitų viešojo sektoriaus ūkio subjektų veikla yra finansuojama bendrai skiriant asignavimus visoms išlaidoms ar atskiriems išlaidų straipsniams pagal pagrindines sąnaudų ir išlaidų klases. Šie bendrai skiriami ar atskirų straipsnių asignavimai gali būti nesusiję su tam tikromis paslaugų rūšimis, veiklomis ar geografiniais regionais. Kai kuriais atvejais gali būti neįmanoma tiesiogiai priskirti ar pagrįstai paskirstyti pajamas segmentui. Panašiai kai kurio turto, sąnaudų ir išipareigojimų gali būti neįmanoma paskirstyti ar pagrįstai priskirti atskiriems segmentams, nes jie vykdo įvairią paslaugų veiklą keliuose segmentuose arba yra tiesiogiai susiję su bendra administracine veikla, kuri neišskiriama kaip atskiras segmentas. Nepaskirstytos ar nepriskirtos pajamos, sąnaudos, turtas ir išipareigojimai bus pateikti atskaitomybėje kaip nepaskirstytos sumos suderinant segmento atskleidžiamą informaciją su ūkio subjekto bendromis pajamomis, kaip reikalauja šio TVSAS 64 paragrafas.

32. Ministerijos ir jų institucijos gali susitarti su privataus sektoriaus ūkio



subjektais dėl paslaugų ir prekių teikimo ar kitos veiklos. Kai kuriose jurisdikcijose tokie susitarimai sudaromi jungtinės sutarties subjektų arba investicijų į asocijuotus ūkio subjektus, kurie apskaitoje registruojami nuosavybės metodu, forma. Tokiu atveju segmento pajamos apims nuosavybės būdu apskaičiuotą kapitalo grynojo perviršio (deficito) dalį, kai nuosavybės būdu registruojamas perviršis (deficitas) yra įtrauktas į ūkio subjekto pajamas ir gali būti tiesiogiai priskirtas ar pagrįstai paskirstytas segmentui. Panašiomis aplinkybėmis segmento pajamos ir segmento sąnaudos apims segmento pajamų ir sąnaudų dalį bendrai kontroliuojamame ūkio subjekte, kuris apskaitoje registruojamas proporcingo konsolidavimo būdu.

### **Segmento turtas, įsipareigojimai, pajamos ir sąnaudos**

33. Segmento turto pavyzdžiai gali būti pagrindinei segmento veiklai naudojamas trumpalaikis turtas, ilgalaikis materialusis turtas, finansinės nuomos būdu turimas turtas bei nematerialusis turtas. Jeigu konkretaus turto nusidėvėjimo ir amortizacijos suma įtraukiama į segmento sąnaudas, atitinkamas turtas taip pat turi būti įtraukiamas į segmento turtą. Segmento turtui nepriskiriamas bendriems ūkio subjekto ar centrinės buveinės tikslams naudojamas turtas, pavyzdžiui:

- a) švietimo ministerijos centrinio administravimo ir politikos plėtros padalinio biuras neįtraukiamas į segmentus, teikiančius pradinio, vidurinio ir tolesnio švietimo paslaugas; arba
- b) parlamento ar kitas generalinės asamblėjos pastatas neįtraukiamas į segmentus, atspindinčius pagrindinę funkcinę veiklą, tokią kaip švietimas, sveikatos priežiūra ir gynyba, kai atsiskaitoma visos vyriausybės lygmeniu.

Segmento turtui gali būti priskiriamas dviejų ar daugiau segmentų veiklai naudojamas turtas, jeigu priskyrimas yra pagrįstas.

34. Vyriausybės ar kito ūkio subjekto konsoliduota finansinė atskaitomybė gali apimti įsigytus ūkio subjektus ir dėl tokio įsigijimo susidariusį prestižą

(nurodymai, kaip apskaitoje parodyti įsigytus ūkio subjektus, pateikiami 22-ajame TAS „Verslo jungimai“). Tokiais atvejais segmento turtas apims prestižą, kuris yra tiesiogiai ar pagrįstai priskirtinas segmentui, o segmento sąnaudoms priskiriama atitinkama prestižo amortizacija.

35. Segmento įsipareigojimų pavyzdžiai – prekybos bei kitos mokėtinos sumos, sukaupti įsipareigojimai, bendruomenės narių išankstiniai mokėjimai už subsidijuojamų prekių ir paslaugų teikimą ateityje, prekių garantijos atidėjiniai, atsirandantys iš bet kokios ūkio subjekto komercinės veiklos, bei kitos pretenzijos dėl prekių ir paslaugų teikimo. Segmento įsipareigojimai neapima skolinimosi, įsipareigojimų, susijusių su turtu, gautu finansinės nuomos būdu, bei kitų įsipareigojimų, susidariusių daugiau dėl finansavimo negu dėl veiklos tikslų. Jeigu į segmento sąnaudas įtraukiamos palūkanų sąnaudos, atitinkamas palūkanas turintis įsipareigojimas įtraukiamas į segmento įsipareigojimus.
36. Į segmentų, kurių svarbiausia veikla nėra finansinio pobūdžio, įsipareigojimus neįtraukiamos paskolos ir panašūs įsipareigojimai, nes segmento pajamos ir sąnaudos neapima finansavimo pajamų ir sąnaudų. Be to, kadangi viso ūkio subjekto ar visos vyriausybės įsiskolinimus dažniausiai prisiima centrinė ūkio subjekto buveinė arba centrinė skolinimosi agentūra, dažnai neįmanoma tiesiogiai ar pagrįstai priskirti palūkanas kuriantį įsipareigojimą segmentui. Tačiau, jei finansinė ūkio subjekto veikla išskiriama kaip atskiras segmentas, kaip gali pasitaikyti vyriausybės lygiu, sąnaudos „finansų“ segmente apims palūkanų sąnaudas, o susiję palūkanas kuriantys įsipareigojimai bus įtraukti į segmento įsipareigojimus.
37. Tarptautiniai ar nacionaliniai apskaitos standartai gali reikalauti, kad įsigyto ūkio subjekto identifikuojamo turto ir įsipareigojimų balansinė vertė būtų koreguojama (žr. 22-ojo TAS pavyzdį). Sujungiant verslą, įsigijimo atveju, įsigyto ūkio subjekto segmento turto ir įsipareigojimų ankstesnės balansinės vertės koreguojamos, net jeigu šie koregavimai atliekami vien dėl konsoliduotos finansinės atskaitomybės sudarymo ir nefiksuojami nei kontroliuojančiojo, nei kontroliuojamojo ūkio subjekto finansinėje

atskaitomybėje. Panašiai ir tuo atveju, kai po įsigijimo pagal 17-ojo TVSAS „Ilgalaikis materialusis turtas“ leistiną alternatyvų apskaitos būdą buvo perkainotas ilgalaikis materialusis turtas, segmento turto vertinimas parodo šį perkainojimą.

38. Kai kuriose jurisdikcijose vyriausybė ar vyriausybės ūkio subjektas gali kontroliuoti VĮ ar kitą ūkio subjektą, kuris veikia komerciniais pagrindais ir yra pelno mokesčio ar pelno mokesčio ekvivalento mokėtojas. Gali būti reikalaujama, kad šie ūkio subjektai taikytų apskaitos standartus, pavyzdžiui, 12-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Pelno mokesčiai“, kuris nurodo pelno mokesčių ar pelno mokesčio ekvivalentų apskaitos tvarką. Tokie standartai gali reikalauti pripažinti pelno mokesčio turtą ir išipareigojimus pelno mokesčių ar pelno mokesčio ekvivalentų sąnaudų atžvilgiu, kurie pripažįstami einamaisiais laikotarpiais ir yra grąžinami ar sumokami ateityje. Šis turtas ir išipareigojimai neįtraukiami į segmento turtą ar išipareigojimus, nes jie atsiranda kaip viso ūkio subjekto veiklos ir mokesčių susitarimų rezultatas. Tačiau toks turtas, kaip gautinos mokesčių pajamos, kurias kontroliuoja mokesčių institucija, bus įtrauktas į tos institucijos segmento turtą, jei jis gali būti tiesiogiai priskirtas segmentui ar pagrįstai jam paskirstytas.
39. Kai kurias segmentų išlaidų priskyrimo nuorodas galima rasti kituose tarptautiniuose viešojo sektoriaus apskaitos standartuose. Pavyzdžiui, 12-ajame TVSAS „Atsargos“ pateikiami nurodymai, kaip priskirti ir paskirstyti atsargų išlaidas, 11-ajame TVSAS „Statybos sutartys“ – kaip priskirti ir paskirstyti sutarčių išlaidas. Šios nuorodos gali būti taikomos paskirstant ar priskiriant segmentų išlaidas.
40. 2-ajame TVSAS nurodoma, kaip pateikti banko sąskaitos likučio perviršį: įtraukti į apskaitą kaip grynujų pinigų komponentą ar pateikti kaip skolinimąsi.
41. Sudarant vyriausybės ir tam tikrų kitų kontroliuojančiųjų ūkio subjektų finansinę atskaitomybę, reikės konsoliduoti atskirus ūkio subjektus, tokius

kaip ministerijos, agentūros ir VĮ. Rengiant tokią konsoliduotą finansinę atskaitomybę, kontroliuojamųjų ūkio subjektų tarpusavio sandoriai ir likučiai bus eliminuojami pagal 6-ąjį TVSAS. Tačiau segmento pajamos, sąnaudos, turtas ir įsipareigojimai nustatomi prieš likučių ir ūkio subjektų tarpusavio sandorių ekonominio ūkio subjekto viduje eliminavimą, kaip konsolidavimo proceso dalį, nebent tokie grupės vidaus likučiai susidarytų ir sandoriai būtų sudaryti tarp ūkio subjektų tame pačiame segmente.

42. Nors apskaitos politika, pagal kurią sudaroma ir pateikiama viso ūkio subjekto finansinė atskaitomybė, taip pat yra ir pagrindinė segmento apskaitos politika, segmento apskaitai taikoma ir konkreti su segmento atskaitomybės pateikimu susijusi politika, tokia kaip perdavimų tarp segmentų kainos nustatymo būdas bei pajamų ir sąnaudų priskyrimo segmentams pagrindas.

### **Segmento apskaitos politika**

43. *Segmento informacija turi būti parengta pagal apskaitos politiką, taikomą sudarant ir pateikiant konsoliduotos grupės ar ūkio subjekto finansinę atskaitomybę.*

44. Daroma prielaida, kad apskaitos politika, kurią ūkio subjekto valdymo organas ir vadovybė pasirinko konsoliduotai ar ūkio subjekto finansinei atskaitomybei sudaryti, yra, jų nuomone, tinkamiausia išorės pateikimo tikslams. Kadangi segmento informacijos tikslas – padėti finansinės atskaitomybės vartotojams geriau suprasti ūkio subjektą kaip visumą ir priimti labiau pagrįstus sprendimus, šis standartas reikalauja, kad rengiant segmento informaciją būtų laikomasi valdymo organo ir vadovybės pasirinktos politikos, taikomos sudarant konsoliduotą ar ūkio subjekto finansinę atskaitomybę. Tačiau tai nereiškia, kad konsoliduotos ar ūkio subjekto finansinės atskaitomybės apskaitos politika turi būti taikoma segmentams taip, tarsi tie segmentai būtų atskiri atskaitingi ūkio subjektai. Detalūs skaičiavimai ūkio subjekto lygmeniu taikant tam tikrą apskaitos politiką gali būti priskiriami segmentams, jeigu tam yra tinkamas pagrindas. Pavyzdžiui, paprastai atliekami viso ūkio subjekto darbuotojų darbo užmokesčio

skaičiavimai, bet viso ūkio subjekto lygmeniu nustatytos sumos gali būti paskirstytos segmentams pagal segmentų atlyginimo ir demografinius duomenis.

45. Kaip minėta 42 paragrafe, tokią apskaitos politiką, kuri apima tik tokias ūkio subjekto sritis kaip segmento vidaus kainų politika, dar reikia tobulinti. Norint suprasti finansinę atskaitomybę, būtina atskleisti taikomą apskaitos politiką, kaip reikalaujama 1-ajame TVSAS. Laikantis šių reikalavimų, specifinę segmento taikomą apskaitos politiką taip pat gali reikėti atskleisti.
46. Šis standartas leidžia atskleisti papildomą segmentų informaciją, parengtą taikant ne konsoliduotos ar ūkio subjekto finansinės atskaitomybės apskaitos politiką, o kitu pagrindu, jeigu:
- a) informacija tiesiogiai skirta sprendimams priimti ir veiklai vertinti; ir
  - b) šios papildomos informacijos įvertinimo pagrindas yra aiškiai apibrėžtas.

### **Jungtinis turtas**

*47. Kelių segmentų bendrai naudojamas turtas turi būti priskiriamas segmentams tada ir tik tada, kai atitinkamos pajamos bei sąnaudos taip pat yra priskiriamos šiems segmentams.*

48. Būdas, kuriuo turto, įsipareigojimų, pajamų bei sąnaudų straipsniai priskiriami segmentams, priklauso nuo tokių veiksnių kaip šių straipsnių pobūdis, segmento vykdoma veikla bei santykinis to segmento savarankiškumas. Neįmanoma ir nepriimta nurodyti vienintelį priskyrimo segmentams pagrindą, kuriuo turėtų vadovautis visi ūkio subjektai. Taip pat nepriimtina reikalauti, kad ūkio subjektas priskirtų segmentams turto, įsipareigojimų, pajamų ir sąnaudų straipsnius, kurie susiję su dviem ar daugiau segmentų, jeigu vienintelis tokio priskyrimo pagrindas yra nepagrįstas ar sunkiai suprantamas. Be to, segmento pajamų, sąnaudų, turto ir įsipareigojimų apibrėžimai yra tarpusavyje susiję, todėl ir priskyrimas turi

būti pastovus. Taigi bendrai naudojamas turtas priskiriamas segmentams tada ir tik tada, kai atitinkamos pajamos ir sąnaudos taip pat priskiriamos šiems segmentams. Pavyzdžiui, turtas įtraukiamas į segmento turtą tada ir tik tada, kai į segmento sąnaudas įtraukiamas atitinkamas to turto nusidėvėjimas ar amortizacija.

### **Naujai išskirti segmentai**

*49. Jei segmentas pirmą kartą išskiriamas kaip segmentas einamuoju laikotarpiu, ankstesnio laikotarpio segmento duomenys, pateikiami palyginimo tikslais, turėtų būti pertvarkyti taip, kad atspindėtų naują atskaitingą segmentą kaip atskirą segmentą, nebent tai padaryti būtų nepraktiška.*

50. Naujų segmentų duomenys gali būti pateikti finansinėje atskaitomybėje skirtingomis aplinkybėmis. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali pertvarkyti savo vidaus atskaitomybės struktūrą ir segmentavimą pagal paslaugas pakeisti geografiniu segmentavimu, o vadovybė gali nuspręsti, kad tokia struktūra bus tinkama ir išorės atskaitomybės tikslams. Ūkio subjektas taip pat gali pradėti vykdyti naują ar papildomą veiklą, ar praplėsti savo veiklą, kai anksčiau tik viduje teiktos paslaugos pradedamos teikti išorės šalims. Tokiais atvejais nauji segmentai pirmą kartą gali teikti ataskaitas bendroje finansinėje atskaitomybėje. Kai tai nutinka, šis standartas reikalauja, kad ankstesnių laikotarpių lyginamoji informacija būtų pertvarkyta taip, kad atspindėtų dabartinio segmento struktūrą, jeigu tai praktiška.

### **Atskleidimas**

*51. 52–75 paragrafų atskleidimo reikalavimai turi būti taikomi kiekvienam segmentui.*

*52. Ūkio subjektas turi atskleisti kiekvieno segmento pajamas ir sąnaudas. Segmento pajamos iš biudžeto asignavimų ar panašių lėšų, segmento pajamos iš kitų išorės šaltinių ir segmento pajamos iš sandorių su kitais segmentais turi būti parodomos atskirai.*

53. *Ūkio subjektas turi atskleisti kiekvieno atskaitomybėje pateikiamo segmento bendrąją turto balansinę vertę.*
54. *Ūkio subjektas turi atskleisti kiekvieno atskaitomybėje pateikiamo segmento bendrąją įsipareigojimų balansinę vertę.*
55. *Ūkio subjektas turi atskleisti kiekvieno segmento per laikotarpį įsigyto turto, kurį jis tikisi naudoti ilgiau nei vieną laikotarpį, bendrąją savikainą.*
56. Rekomenduojama, bet nereikalaujama, kad ūkio subjektas atskleistų visus segmento pajamų ir sąnaudų straipsnius, kai jie yra tokio dydžio, pobūdžio ar apimties, kad atskleidimas yra svarbus aiškinant kiekvieno pateikiamo segmento veiklą per laikotarpį.
57. 3-iajame TVSAS reikalaujama, kad, kai pajamų ar sąnaudų straipsniai, įtraukiami skaičiuojant veiklos grynąjį perviršį ar deficitą, yra tokio dydžio, pobūdžio ar apimties, kad juos atskleisti svarbu aiškinant ūkio subjekto laikotarpio rezultata, turi būti atskirai atskleistas tokių straipsnių pobūdis ir suma. 3-iajame TVSAS pateikiama keletas tokių straipsnių pavyzdžių, įskaitant atsargų ir ilgalaikio materialiojo turto nurašymą, atidėjinius restruktūrizavimui, ilgalaikio materialiojo turto perdavimą, privatizavimą ar kitą ilgalaikių investicijų perdavimą, nutraukiamąją veiklą, ginčų sprendimą bei atidėjinių atstatymo straipsnius. 56 paragrafe nenumatoma perklasifikuoti jokių šių pajamų ar sąnaudų straipsnių iš įprastinių į ypatinguosius (kaip apibrėžta 3-iajame TVSAS) ar keisti jų vertinimo. Tačiau šiame paragrafe rekomenduojama pakeisti lygmenį, kuriuo vertinamas tokių straipsnių reikšmingumas ir atskleisti informaciją ne ūkio subjekto, o segmento lygmeniu.
58. Šiame standarte nereikalaujama, kad būtų atskleisti segmento rezultatai. Tačiau jei segmento rezultatai yra suskaičiuoti ir atskleisti, tai yra veiklos rezultatas, kuris neapima finansavimo išlaidų.

59. Skatinama, bet nereikalaujama, kad ūkio subjektas atskleistų segmento pinigų srautus pagal 2-ojo TVSAS reikalavimus. 2-ajame TVSAS reikalaujama, kad ūkio subjektas pateiktų pinigų srautų ataskaitą, kurioje būtų atskirai nurodomi pagrindinės, investicinės ir finansinės veiklos pinigų srautai, taip pat, kad būtų atskleista informacija apie tam tikrus pinigų srautus. Kiekvieno segmento pinigų srautų atskleidimas gali būti naudingas norint suprasti bendrąjį ūkio subjekto finansinę būklę, likvidumą ir pinigų srautus.
60. Jeigu ūkio subjektas neatskleidžia informacijos apie segmento pinigų srautus pagal 2-ąjį TVSAS, skatinama, bet nereikalaujama, kad jis pagal kiekvieną atskaitomybėje pateikiamą segmentą atskleistų tokią informaciją:
- a) segmento turto nusidėvėjimo ir amortizacijos sąnaudas;
  - b) kitas reikšmingas nepinigines sąnaudas; ir
  - c) reikšmingas nepinigines pajamas, kurios įtraukiamos į segmento pajamas.

Tai leidžia vartotojams nustatyti pagrindinius ūkio subjekto grynujų pinigų šaltinius ir tai, kaip per laikotarpį gryniesi pinigai naudojami segmento veikloje.

- 61. Ūkio subjektas turi atskleisti kiekvienam segmentui tenkančią bendrą jungtinės sutarties subjekto grynojo perviršio (deficito) dalį iš asocijuotų ūkio subjektų, jungtinių sutarties subjektų ar kitų nuosavybės metodu apskaitoje parodomų investicijų, jeigu visa šių asocijuotų ūkio subjektų veikla vykdoma viename segmente.**
62. Kai pagal 61 paragrafo reikalavimus atskleidžiama bendra suma, kiekvienas asocijuotas ūkio subjektas ir jungtinės sutarties subjektas ar kita nuosavybės metodu apskaitoje parodoma investicija yra vertinama individualiai, siekiant nustatyti, ar svarbiausia jos veikla yra vykdoma tame segmente.
- 63. Jeigu bendra ūkio subjekto grynojo perviršio (deficito) dalis asocijuotuose ūkio subjektuose ir jungtinės sutarties subjektuose ar kitose nuosavybės metodu apskaitoje parodomose investicijose atskleidžiama pagal segmentą,**



*bendrosios investicijos į šiuos asocijuotus ūkio subjektus ir jungtinės sutarties subjektus taip pat turi būti atskleidžiamos pagal segmentą.*

*64. Ūkio subjektas turi suderinti atskaitomybėje atskleistą informaciją pagal segmentus su bendra informacija konsoliduotoje ar ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje. Tai atliekant segmentų pajamos turi būti suderinamos su ūkio subjekto pajamomis iš išorės klientų (įskaitant ūkio subjekto pajamų iš išorės klientų, neįtrauktų į jokio segmento pajamas, atskleidimą); segmentų sąnaudos turi būti suderinamos su lyginamomis ūkio subjekto sąnaudomis; segmentų turtas turi būti suderinamas su ūkio subjekto turtu, o segmentų įsipareigojimai – su ūkio subjekto įsipareigojimais.*

#### **Papildoma segmento informacija**

65. Kaip minėta anksčiau, tikimasi, kad segmentai paprastai bus sudaromi atsižvelgiant į pagrindines ūkio subjekto prekes ir teikiamas paslaugas, vykdomas programas ir veiklą. Taip yra todėl, kad informacija apie šiuos segmentus suteikia vartotojams žinių apie ūkio subjekto veiklą siekiant savo tikslų ir įgalioja ūkio subjektą vykdyti atskaitomybės įsipareigojimus. Tačiau kai kuriose organizacijose skirstymas pagal geografinį ar kitą pagrindą gali geriau parodyti, kaip teikiamos paslaugos ir kaip ištekliai paskirstomi ūkio subjekto viduje, ir todėl toks pagrindas bus taikomas sudarant finansinę atskaitomybę.

66. Šiame standarte laikomasi nuostatos, kad minimali ir apie paslaugų, ir apie geografinį segmentą atskleista informacija bus naudinga vartotojų atskaitomybės ir sprendimų priėmimo tikslams. Todėl jei ūkio subjektas pateikia segmento informaciją remdamasis:

a) pagrindinėmis teikiamomis prekėmis ir paslaugomis, vykdomomis programomis ir veikla ar kitais paslaugų segmentais, taip pat skatinama valdymo organui ar aukščiausiajam vadovui pateikti šią informaciją apie kiekvieną geografinį segmentą, kuris įtraukiamas į vidaus atskaitomybę:

- i) segmento sąnaudas;
  
  - ii) bendrąją segmento turto balansinę vertę; ir
  
  - iii) bendrąsias išlaidas per laikotarpį įsigyto segmento turtui, kurį tikimasi naudoti ilgiau nei vieną laikotarpį (ilgalaikio materialiojo turto bei nematerialiojo turto); ir
- b) geografiniais segmentais ar kitu pagrindu, nenurodytu a punkte, ūkio subjektas taip pat skatinamas pateikti šią segmento informaciją apie kiekvieną reikšmingą paslaugų segmentą, už kurį valdymo organui ar aukščiausiam vadovui atsiskaitoma viduje:
- i) segmento sąnaudas;
  
  - ii) bendrąją segmento turto balansinę vertę; ir
  
  - iii) bendrąsias išlaidas per laikotarpį įsigyto segmento turtui, kurį tikimasi naudoti ilgiau nei vieną laikotarpį (ilgalaikio materialiojo turto bei nematerialiojo turto) .

#### **Kita atskleistina informacija**

*67. Vertinant ir pateikiant segmento pajamas, gautas iš sandorių su kitais segmentais, perdavimai tarp segmentų turi būti vertinami remiantis jų atsiradimo pagrindu. Perdavimų tarp segmentų kainos nustatymo pagrindas ir bet kokie jo pokyčiai turi būti atskleisti finansinėje atskaitomybėje.*

*68. Segmento atskaitomybei taikomos apskaitos politikos pokyčiai, darantys reikšmingą poveikį segmentų informacijai, turi būti atskleidžiami, o ankstesnio laikotarpio segmentų informacija turi būti pertvarkyta tam, kad būtų galima palyginti, nebent tai padaryti būtų nepraktiška. Turi būti atskleistas pokyčio pobūdžio aprašymas, pokyčio priežastis, faktas, kad lyginamoji informacija buvo pertvarkyta arba kad tai daryti būtų nepraktiška, bei finansinis pokyčio poveikis, jeigu jis yra pagrįstas. Jeigu*

*ūkio subjektas keičia segmentų nustatymo pagrindą ir ankstesnio laikotarpio segmentų informacijos nepertvarko, kadangi tai daryti būtų nepraktiška, tais metais, kai pakeičiamas segmentų nustatymo pagrindas, ūkio subjektas palyginimo tikslais turi pateikti segmento duomenis pagal seną ir naują segmentavimą.*

69. Ūkio subjekto taikomos apskaitos politikos pakeitimai nagrinėjami 3-iajame TVSAS. 3-iasis TVSAS reikalauja, kad apskaitos politika būtų keičiama tik tada, kai to reikalauja įstatai ar apskaitos standartus nustatanti institucija arba kai padarius pakeitimą, ūkio subjekto finansinėje atskaitomybėje bus tinkamiau pateikiami ūkiniai įvykiai ar sandoriai.
70. Ūkio subjekto apskaitos politikos pakeitimus, turinčius įtakos segmento informacijai, nagrinėja 3-iasis TVSAS. Jeigu naujas tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas nenurodo kitaip, 3-iasis TVSAS reikalauja, kad apskaitos politikos pakeitimai būtų taikomi retrospektyviai, o ankstesnio laikotarpio informacija būtų pertvarkyta, nebent tai padaryti būtų nepraktiška (pagrindinis (principinis) būdas) arba kad bendra dėl pakeitimo atsiradusi pataisymo suma būtų įtraukiama į einamojo laikotarpio grynąjį perviršį (deficitą) (leistinas alternatyvus būdas). Jeigu laikomasi pagrindinio (principinio) būdo, turi būti pertvarkoma ankstesnio laikotarpio segmento informacija. Jeigu pasirenkamas leistinas alternatyvus būdas, bendra pataisymo suma, kuri įtraukiama nustatant ūkio subjekto grynąjį perviršį (deficitą), įtraukiama į segmento pajamas ar sąnaudas, jei tai yra veiklos straipsnis, kuris gali būti priskirtas ar pagrįstai priskirtinas segmentams. Pastaruoju atveju 3-iasis TVSAS gali reikalauti atskirai atskleisti pataisymo dydį, pobūdį ar apimtį, jei tai geriau paaiškina ūkio subjekto laikotarpio rezultatus.
71. Kai kurie apskaitos politikos pakeitimai konkrečiai susiję su segmento atskaitomybe. Pavyzdžiui, pakeičiamas segmentų nustatymo bei pajamų ir sąnaudų priskyrimo segmentams pagrindas. Tokie pakeitimai gali daryti reikšmingą įtaką atskaitomybėje pateikiamai segmentų informacijai, bet negali pakeisti visos ūkio subjekto atskaitomybėje pateikiamos finansinės

informacijos. Tam, kad vartotojai galėtų suprasti pakeitimus ir įvertinti tendencijas, ankstesnio laikotarpio segmentų informacija, kuri įtraukiama į finansinę atskaitomybę, jeigu praktiška, palyginimo tikslais yra pertvarkoma, kad parodytų naują apskaitos politiką.

72. 67 paragrafe reikalaujama, kad segmentų atskaitomybėje perdavimai tarp segmentų būtų vertinami tuo pagrindu, kuriuo ūkio subjektas nustato tikrą šių perdavimų kainą. Jeigu ūkio subjektas pakeičia metodą, kurį taiko perdavimų tarp segmentų kainai nustatyti, tai nebus apskaitos politikos pakeitimas, dėl kurio, remiantis 68 paragrafu, būtų būtina pertvarkyti ankstesnio laikotarpio segmentų duomenis. Tačiau 67 paragrafe reikalaujama, kad pakeitimai būtų atskleisti.

*73. Ūkio subjektas turi nurodyti, jeigu tai neatskleista nei finansinėje atskaitomybėje, nei veiklos ataskaitoje:*

*a) į kiekvieną atskaitomybėje pateiktą paslaugų segmentą įtrauktus prekių ir paslaugų tipus;*

*b) kiekvieno atskaitomybėje pateikto geografinio segmento sandarą; ir*

*c) segmento pobūdį ir jo vykdomą veiklą, jei nei paslaugų, nei geografinis pagrindas segmentuojant netaikomas.*

### **Segmento veiklos tikslai**

74. Skatinama, kad ūkio subjektas atskleistų kiekvieno segmento vykdomos veiklos tikslus, išskeltus ataskaitinio laikotarpio pradžioje, ir paaiškintų, kokiu mastu šie tikslai buvo pasiekti, jeigu tai neatskleista nei finansinėje atskaitomybėje, nei veiklos ataskaitoje.

75. Norint suteikti vartotojams galimybę įvertinti ūkio subjekto veiklą siekiant paslaugų teikimo tikslų, būtina tuos tikslus nurodyti vartotojams. Kiekvieno segmento sandaros, tų segmentų paslaugų teikimo tikslų ir tų tikslų pasiekimo masto atskleidimas padės atlikti vertinimą. Ši informacija taip pat leis ūkio

subjektui geriau įvykdyti atskaitomybės įsipareigojimus. Daugeliu atvejų ši informacija bus įtraukta į veiklos ataskaitą kaip dalis valdymo organo ar aukščiausiojo vadovo pateikiamos ataskaitos. Tokiais atvejais nebūtina šią informaciją atskleisti finansinėje atskaitomybėje.

### **Įsigaliojimo data**

*76. Šis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas turi būti taikomas sudarant 2003 m. liepos 1 d. ir vėliau prasidedančių laikotarpių metinę finansinę atskaitomybę. Skatinama jį taikyti anksčiau.*

77. Jei po šio standarto įsigaliojimo ūkio subjektas pradeda taikyti kaupimo principą, kuris numatytas Tarptautiniuose viešojo sektoriaus apskaitos standartuose, šis standartas turi būti taikomas sudarant ataskaitinio laikotarpio, kuriuo pradėtas taikyti kaupimo principas, ir vėlesnių laikotarpių finansinę atskaitomybę.

## **1 priedėlis – Iliustracinis segmento atskleidimas**

*Šis priedėlis tik iliustracinis ir nėra standarto dalis. Jo tikslas – parodyti, kaip reikia taikyti šį standartą ir padėti geriau jį suprasti.*

Šiame standarte pateikta lentelė ir pastabos iliustruoja, kokios segmento informacijos reikalaujama pagal šį standartą iš švietimo institucijos, kuri daugiausiai finansuojama iš asignavimų, bet teikia kai kurias švietimo paslaugas komerciniais pagrindais didelių akcinių bendrovių darbuotojams ir kartu su komercine įmone yra įsteigusi privačią mokymo įstaigą, veikiančią komerciniais pagrindais. Švietimo institucija daro reikšmingą įtaką šiai mokymo įstaigai, bet jos nekontroliuoja. Pavyzdyje pasirinkti lyginamieji dvejų metų duomenys. Reikalaujama pateikti kiekvienų metų, kurių pilna finansinė atskaitomybė sudaroma, segmentų duomenis.

## A LENTELĖ – INFORMACIJA APIE SEGMENTUS (milijonais valiutos vienetų)

	Pradinis/ Vidurinis		Tolesnis		Specialiosios paslaugos		Kitos paslaugos		Eliminavimas		Konsoliduota	
	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1	20X2	20X1
<b>SEGMENTO PAJAMOS</b>												
Asignavimai	48	40	22	23	10	10	7	7				
Mokesčiai iš išorės šaltinių	5	4	-	-	9	6	-	-				
Pervedimai segmento viduje	<u>10</u>	<u>6</u>	<u>6</u>	<u>7</u>	<u>2</u>	<u>4</u>	<u>2</u>	<u>2</u>				
<b><i>Iš viso segmento pajamų</i></b>	<b><u>63</u></b>	<b><u>50</u></b>	<b><u>28</u></b>	<b><u>30</u></b>	<b><u>21</u></b>	<b><u>20</u></b>	<b><u>9</u></b>	<b><u>9</u></b>	<b><u>20</u></b>	19	101	90
<b>SEGMENTO ŠAUNAUDOS</b>												
Darbo užmokestis	(39)	(31)	(13)	(13)	(13)	(13)	(2)	(2)				
Nusidėvėjimas	(9)	(7)	(5)	(7)	(5)	(3)	(1)	(1)				
Kitos sąnaudos	<u>(12)</u>	<u>(11)</u>	<u>(10)</u>	<u>(9)</u>	<u>(5)</u>	<u>(5)</u>	<u>(2)</u>	<u>(2)</u>				
<b><i>Iš viso segmento sąnaudų</i></b>	<b><u>(60)</u></b>	<b><u>(49)</u></b>	<b><u>(28)</u></b>	<b><u>(29)</u></b>	<b><u>(23)</u></b>	<b><u>(21)</u></b>	<b><u>(5)</u></b>	<b><u>(5)</u></b>	<b><u>20</u></b>	<b><u>19</u></b>	(96)	(85)
Nepaskirstytos centro sąnaudos											<u>(7)</u>	<u>(9)</u>
<b><i>Pagrindinės veiklos deficitas</i></b>											(2)	(4)
Palūkanų sąnaudos											(4)	(3)
Palūkanų pajamos											2	3
Iš asocijuotų ūkio subjektų gaunamo grynojo perviršio dalis							8	7			8	7
<b><i>Įprastinės veiklos perviršis</i></b>											4	3
Ypatingasis nuostolis: neapdraustiems įrengimams žemės drebėjimo padaryta žala		(3)										
<b>Grynasis perviršis</b>											<u>0</u>	<u>(3)</u>
											<u>4</u>	<u>0</u>
<b>KITA INFORMACIJA</b>												

## 18 TVSAS – SEGMENTO ATSKAITOMYBĒ

Segmento turtais	54	50	34	30	10	10	10	9	108	99
Investīcijas ī asocijuotus ūkio subjektus (nuosavybēs metodus)							32	26	32	26
Nepaskirstytas centro turtais									<u>35</u>	<u>30</u>
<b><i>Iš viso konsoliduoto turto</i></b>									<u>175</u>	<u>155</u>
Segmento īsipareigojimai	25	15	8	11	8	8	1	1	42	35
Nepaskirstyti bendri īsipareigojimai									<u>40</u>	<u>55</u>
<b><i>Iš viso konsoliduotų īsipareigojimų</i></b>									<u>82</u>	<u>90</u>
Kapitalo īslaidos	13	10	9	5	4	0	2	3		
Nepiniginēs sānaudos, īšķyrus nusidēvējimą	(8)	(2)	(3)	(3)	(2)	(2)	(1)	(1)		
Nepiniginēs pajamos	-	-	-	-	1	1	-	-		



Pastaba – Segmentai (visos sumos pateikiamos milijonais valiutos vienetų)

Institucija yra organizuota ir atsiskaito valdymo organui pagal keturias pagrindines funkcines sritis: pradinis ir vidurinis švietimas, tolesnis švietimas, specialiosios švietimo paslaugos ir kitos paslaugos, kiekviena jų valdoma direktoriaus. Specialiųjų švietimo paslaugų segmento veikla apima švietimo paslaugų teikimą komerciniais pagrindais didelių akcinių bendrovių darbuotojams. Teikdamas šias paslaugas išorės šalims, segmento komercinis vienetas už mokestį naudoja pradinio / vidurinio ir tolesnio segmentų teikiamas paslaugas. Šie pervedimai tarp segmentų eliminuojami konsolidavimo metu.

Remdamasis informacija, pateikiama apie šiuos segmentus, valdymo taryba ar aukščiausiasis vadovas vertina ūkio subjekto veiklą praeityje siekiant savo tikslų ir priimant sprendimus dėl išteklių paskirstymo ateityje. Informacijos atskleidimas apie šiuos segmentus tinka ir išorės atskaitomybės tikslams.

Institucijos veikla daugiausia vykdoma šalies viduje, išskyrus tą, kuri vykdoma kaip dalis pagalbos programos „Vidurinio švietimo paslaugos Rytų Europoje“. Bendros paslaugų, teikiamų Rytų Europoje, išlaidos yra 5 milijonai (4 milijonai 20X1). Bendra švietimo paslaugoms naudojamų mokymo priemonių Rytų Europoje balansinė vertė yra 3 milijonai (6,5 milijonai 20X1). Nebuvo jokių išlaidų įsigyjant kapitalą Rytų Europoje per 20X2 ar 20X1 metus.

Perdavimai tarp segmentų: segmentų pajamos ir segmentų sąnaudos apima pajamas ir sąnaudas, susidarančias iš perdavimų tarp segmentų. Tokie perdavimai paprastai apskaitoje registruojami savikaina ir eliminuojami konsoliduojant. Šių perdavimų suma buvo 20 milijonų (19 milijonų 19X1 m.).

Investicijos į asocijuotus ūkio subjektus apskaitoje parodomas nuosavybės metodu. Institucija turi 40 % specialistų švietimo fondo *EuroED Ltd*, teikiančio švietimo paslaugas tarptautiniu mastu komerciniais pagrindais pagal sutartį su daugiašalėmis kreditavimo agentūromis, akcijų. Investicija apskaitoje parodoma nuosavybės metodu. Investicija ir institucijai priklausanti *EuroED* grynojo pelno dalis neįtraukiamos į segmento turtą ir segmento pajamas.

## 18 TVSAS – SEGMENTO ATSKAITOMYBĖ

Investicija ir grynojo pelno dalis parodomos atskirai, pagal kitą paslaugų segmentą, kuris yra atsakingas už investicijų į asocijuotus ūkio subjektus administravimą.

Ypatingas nuostolis: 20X1 m. lapkričio mėn. institucija patyrė 3 milijonus neapdrausto nuostolio dėl Rytų Europoje įvykusio žemės drebėjimo padarytos žalos mokymo priemonėms.

Pilna kiekvieno segmento nusistatytų tikslų ir masto, koku jie buvo pasiekti, ataskaita įtraukiama į *Veiklos apžvalgą*, pateiktą kitur šioje ataskaitoje.

## 2 priedėlis – Reikalaujamo atskleidimo santrauka

*Šis priedėlis tik rekomendacinis ir nėra standarto dalis. Jo tikslas – apibendrinti 52–75 paragrafų reikalaujamą informaciją.*

[¶xx] nurodo standarto xx paragrafą.

### *Atskleidimai*

Iš viso segmento išlaidų [¶52]

Iš viso segmento pajamų [¶52]

Segmento pajamos iš biudžeto asignavimų ar panašių lėšų [¶52]

Segmento pajamos iš išorės šaltinių (kitų nei asignavimai ar panašios lėšos) [¶52]

Segmento pajamos iš sandorių su kitais segmentais [¶52]

Segmento turto balansinė vertė pagal segmentus [¶53]

Segmento įsipareigojimai pagal segmentus [¶54]

Segmento išlaidos turtui įsigyti pagal segmentus [¶55]

Segmento grynojo perviršio (deficito) dalis [¶61] ir investicijos į [¶63] asocijuotus ūkio subjektus, apskaitoje parodytos nuosavybės metodu, ir jungtinės sutarties subjektus (jei didelė jų dalis yra viename segmente)

Segmento pajamų, sąnaudų, turto ir įsipareigojimų suderinimas [¶64]

### *Kiti atskleidimai*

Pardavimų tarp segmentų pagrindas ir bet koks jo pasikeitimas [¶67]

Segmento apskaitos politikos pakeitimai [¶68]

Prekių ir paslaugų tipai kiekviename paslaugų segmente [¶73]

Kiekvieno geografinio segmento sudėtis [¶73]

Jei nei paslaugų, nei geografinis segmentavimo pagrindas netaikomas, segmento pobūdis ir kiekvieno segmento apimama veikla [¶73]

### 3 priedėlis – Finansinės atskaitomybės kokybės reikalavimai

Šio standarto 15 paragrafas reikalauja tobulinti apskaitos politiką, siekiant užtikrinti, jog finansinės atskaitomybės informacija atitinka kokybės reikalavimus. Šiame priedėlyje pateikiama finansinės atskaitomybės kokybės reikalavimų santrauka.

Finansinės atskaitomybės informacijos kokybei keliami reikalavimai yra laikomi požymiais, užtikrinančiais informacijos naudingumą vartotojams. Skiriami keturi pagrindiniai kokybės reikalavimai: suprantamumas, svarbumas, patikimumas ir palyginamumas.

#### *Suprantamumas*

Informacija yra suprantama, kai vartotojai gali pagrįstai tikėtis suprasti jos prasmę. Todėl daroma prielaida, kad vartotojai turi pakankami žinių apie ūkio subjekto veiklą ir aplinką, kurioje jis veikia, ir noriai nagrinėja informaciją.

Informacija apie sudėtingus dalykus neturėtų būti nepateikiama finansinėje atskaitomybėje tik todėl, kad tam tikriems vartotojams gali būti sunku ją suprasti.

#### *Svarbumas*

Informacija vartotojams yra svarbi, jei ji gali būti naudinga vertinant praeitę, dabarties ir ateities ūkinius įvykius ir ūkines operacijas, patvirtinant ar taisant ankstesnius įvertinimus. Kad informacija būtų svarbi, ji turi būti pateikiama laiku.

#### *Reikšmingumas*

Informacijos svarbumui turi įtakos jos pobūdis ir reikšmingumas.

Informacija reikšminga, jei jos nepateikimas arba klaidingas pateikimas gali turėti įtakos vartotojų priimamiems sprendimams ar vertinimams, daromiems remiantis finansine atskaitomybe. Reikšmingumas priklauso nuo straipsnio ar klaidos pobūdžio ar dydžio, kurie nustatomi kiekvienu konkrečiu informacijos nepateikimo arba klaidingo pateikimo atveju atskirai. Todėl reikšmingumas yra labiau riba arba atskaitos taškas, kai informacija tampa naudinga, negu

svarbiausias naudingos informacijos kokybės reikalavimas.

### *Patikimumas*

Informacija gali būti apibūdinama kaip patikima, kai nėra reikšmingų klaidų ar nukrypimų ir kai vartotojai gali būti tikri, kad joje bus tiksliai pateikta tai, kas turi būti pateikta, arba tai, ko pagrįstai tikimasi.

### *Teisingas pateikimas*

Kad sandoriai ir kiti ūkiniai įvykiai būtų parodyti teisingai, informacija apie juos turi būti pateikiama atsižvelgiant į jų turinį, o ne tik į teisinę formą.

### *Turinio svarba*

Informacijos paskirtis – teisingai parodyti sandorius ir ūkinius įvykius. Būtina, kad sandoriai ir ūkiniai įvykiai apskaitoje ir ataskaitose būtų pateikti pagal jų turinį ir ekonominę realybę, ne tik atsižvelgiant į jų teisinę formą. Sandorių ir kitų ūkinių įvykių turinys ne visada atitinka teisinę formą.

### *Neutralumas*

Informacija yra neutrali, jei ji yra nešališka. Finansinė atskaitomybė nėra neutrali, jei pasirinkta arba pateikta informacija turi įtakos sprendimų priėmimui ar vertinimui siekiant iš anksto numatyto rezultato.

### *Apdairumas*

Apdairumas – tai tam tikro laipsnio atsargumas priimant sprendimus, būtinas, kai vertinimai atliekami neaiškiais aplinkybėmis, kad turtas ar pajamos nebūtų parodytos didesne verte, nei yra iš tikrųjų, o išsipareigojimai ar sąnaudos – atvirkščiai, mažesne verte.

Tačiau remiantis apdairumu negalima sudaryti slaptų rezervų arba daryti per didelių atidėjinių, tyčia sumažinti turtą ar pajamas arba padidinti išsipareigojimus ar sąnaudas, nes tokiu atveju finansinė atskaitomybė nebus neutrali, todėl ji nebus ir patikima.

### *Užbaigtumas*

Finansinėje atskaitomybėje turi būti pateikiama visa informacija, atsižvelgiant į

reikšmingumą ir išlaidas.

### *Palyginamumas*

Finansinės atskaitomybės informacija yra palyginama, jei vartotojai gali nustatyti šios finansinės atskaitomybės ir kitų ataskaitų informacijos panašumus ir skirtumus.

Lyginamos yra:

- skirtingų ūkio subjektų finansinės atskaitomybės; ir
- to paties ūkio subjekto skirtingų laikotarpių finansinės atskaitomybės.

Palyginamumas svarbus todėl, kad vartotojus reikia informuoti apie taikomą apskaitos politiką, pagal kurią buvo rengiama finansinė atskaitomybė, apie šios politikos pokyčius bei jų įtaką.

Kadangi vartotojai nori palyginti to paties ūkio subjekto veiklą per tam tikrą laiką, labai svarbu, kad finansinėje atskaitomybėje būtų pateikiama atitinkama praėjusių laikotarpių informacija.

### **Svarbios ir patikimos informacijos ribojimas**

#### *Informavimas laiku*

Jei informacija pateikiama pavėluotai, ji gali tapti nebesvarbi. Norint laiku suteikti informaciją, gali prireikti pateikti finansinę atskaitomybę dar nežinant visų sandorių ar kitų ūkinių įvykių aspektų, nors tai ir mažina patikimumą. Kita vertus, jei ataskaitos pateikimas bus atidėtas, kol bus sužinoti visi sandorių ar kitų ūkinių įvykių aspektai, informacija bus labai patikima, tačiau mažai naudinga vartotojams, kurie turėjo priimti sprendimus tarpiniu laikotarpiu. Siekiant suderinti svarbumą ir patikimumą, pagrindinis kriterijus yra kuo geriau patenkinti sprendimus priimančių vartotojų poreikius.

#### *Naudos ir išlaidų pusiausvyra*

Tarp naudos ir išlaidų yra nuolatinis ryšys. Iš informacijos gaunama nauda turi viršyti informacijos teikimo išlaidas. Tačiau nauda ir išlaidos vertinamos subjektyviai. Be to, informacijos vartotojai ne visada patiria išlaidų. Informacijos

teikiamą naudą gali gauti ir kiti vartotojai, ne tik tie, kuriems ji buvo skirta. Tam tikrais atvejais dėl minėtų priešasčių sunku informacijai taikyti naudos ir išlaidų testą. Nepaisant to, tiek standartų, tiek finansinės atskaitomybės rengėjai, tiek vartotojai turi atsižvelgti į minėtą apribojimą.

### *Kokybės reikalavimų pusiausvyra*

Praktikoje dažnai būtina išlaikyti kokybės reikalavimų pusiausvyrą. Paprastai siekiama tam tikros kokybės reikalavimų pusiausvyros, leidžiančios įgyvendinti finansinei atskaitomybei keliamus tikslus. Įvairiais atvejais santykinė įvairių reikalavimų svarba yra profesinio vertinimo dalykas.

### **Palyginimas su 14-uju TAS**

18-asis tarptautinis viešojo sektoriaus apskaitos standartas (TVSAS) „Segmento atskaitomybė“ parengtas pagal 14-ąjį tarptautinį apskaitos standartą (TAS) „Segmento atskaitomybė“ (1997 m. pertvarkytą). Pagrindiniai 18-ojo TVSAS ir 14-ojo TAS skirtumai:

- 18-asis TVSAS segmentus apibrėžia kitaip nei 14-asis TAS. 18-asis TVSAS reikalauja, kad ūkio subjektai parengtų segmentų ataskaitas taip, kad būtų galima vertinti jų veiklą praeityje ir priimti sprendimus dėl išteklių paskirstymo. 14-asis TAS reikalauja, kad būtų pateikiamos verslo ir geografinių segmentų ataskaitos.
- Papildomi 14-ojo TAS paaiškinimai buvo įtraukti į 18-ąjį TVSAS, siekiant paaiškinti, kaip taikomi standartai viešojo sektoriaus ūkio subjektų apskaitai.
- 14-asis TAS reikalauja atskleisti informaciją apie segmento rezultata, segmento turto nusidėvėjimą ir amortizaciją, ir kitas reikšmingas nepinigines sąnaudas. 18-asis TVSAS nereikalauja atskleisti segmento rezultato. 18-asis TVSAS skatina, bet nereikalauja atskleisti reikšmingas nefinansines pajamas, kurios įtrauktos į segmento pajamas, segmento nusidėvėjimą ir kitas nepinigines sąnaudas ar segmento pinigų srautus pagal 2-ojo TVSAS „Pinigų srautų ataskaita“ reikalavimus.
- 18-asis TVSAS nereikalauja atskleisti informacijos apie antrinius segmentus, bet rekomenduoja pateikti atskleidimus tiek apie „paslaugų“, tiek apie „geografinius“ segmentus.
- 18-asis TVSAS nenustato kokybinių ribų, kurių turėtų būti paisoma nustatant atskaitomybėje pateiktinus segmentus.
- 18-ajame TVSAS vartojamos kitokios sąvokos nei 14-ajame TAS. Pačios svarbiausios 18-ajame TVSAS vartojamos sąvokos yra „ūkio subjektas“, „pajamos“, „finansinės veiklos ataskaita“, „finansinės būklės ataskaita“ ir „grynasis turtas / nuosavas kapitalas“. Analogiškos 14-ojo TAS sąvokos yra „įmonė“, „pajamos“, „pelno (nuostolio) ataskaita“, „balansas“ ir „nuosavas kapitalas“.