

Finansinių ataskaitų rengimas ir jų analizė



FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO TIKSLAI

- ▶ Finansinių ataskaitų rinkinio tikslas – pateikti informaciją apie viešojo sektoriaus subjekto finansinę būklę, veiklos rezultatus, grynojo turto pokyčius ir pinigų srautus, kuria naudojasi daugelis vartotojų, priimdami ir vertindami sprendimus dėl išteklių paskirstymo ir jų naudojimo teikiant viešąsias paslaugas.
- ▶ Finansinių ataskaitų rinkinio informacijos vartotojai yra mokesčių mokėtojai, valstybės institucijos ir įstaigos, viešojo sektoriaus subjekto kreditoriai, tiekėjai, darbuotojai ir kiti vartotojai.
- ▶ Finansinių ataskaitų rinkinys turi būti aiškiai identifikuojamas ir atskiriamas nuo kitos informacijos ar kito dokumento, kurį skelbia viešojo sektoriaus subjektas.

FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO SUDĖTIS

- ▶ Finansinės būklės ataskaita (parodo turto, grynojo turto, finansavimo sumų ir įsipareigojimų vertę tam tikrai datai, pvz. 2011.12.31).

Šios ataskaitos atitikmuo versle vadinamas BALANSU.

- ▶ Veiklos rezultatų ataskaita (parodo, kiek uždirbta pajamų, patirta sąnaudų per ataskaitinį laikotarpį (nuo metų pradžios)).

Šios ataskaitos atitikmuo versle vadinamas PELNO (NUOSTOLIŲ) ATASKAITA.

- ▶ Grynojo turto pokyčių ataskaita (parodo, kaip judėjo grynasis turtas (turtas atėmus finansavimo sumas ir įsipareigojimus) per ataskaitinį laikotarpį).

FINANSINIŲ ATASKAITŲ RINKINIO SUDĖTIS (2)

- ▶ Pinigų srautų ataskaita (parodo, iš kur gauti pinigai ir kam išleisti pinigai per ataskaitinį laikotarpį).
- ▶ Aiškinamasis raštas (paaiškina visų pagrindinių ataskaitų straipsnius. Aiškinamajame rašte taip pat pateikiama kita svarbi informacija).

FINANSINĖS BŪKLĖS ATASKAITOS SKAITYMAS

► Turtas

Turto pripažinimas ir registravimas kaupimo principu leidžia parodyti ne per didelę turto vertę.

Pavyzdžiui:

- *nereikalingas, netinkamas (negalimas) naudoti turtas, apskaitoje turėtų būti nuvertinamas;*
- *gautinos sumos parodo, į kokio dydžio finansinį turtą viešojo sektoriaus subjektas turi teisę;*
- *gautinų sumų sumažinimas abejotinų gautinų sumų dydžiu (gautinų sumų nuvertėjimas) parodo, kokią sumą viešojo sektoriaus subjektas tikisi gauti tą turtą pardavusi.*

FINANSINĖS BŪKLĖS ATASKAITOS SKAITYMAS (2)

► Finansavimo sumos

Finansavimo sumų likutis finansinės būklės ataskaitoje parodo ne tik nepanaudotą finansavimo likutį pinigais, o finansavimo sumų likutį, kuris dar neatnešė ekonominės naudos.

Pavyzdžiui:

- *jeigu turtas nėra pilnai nudėvėtas - finansavimo sumos nepanaudotos;*
- *sumokėti išankstiniai apmokėjimai, tačiau paslaugos dar nėra gautos - finansavimo sumos nepanaudotos.*

► Įsipareigojimai

Įsipareigojimų pripažinimas ir registravimas kaupimo principu parodo, kiek reikės išleisti pinigų dėl praeities ūkinių įvykių.

VEIKLOS REZULTATŲ ATASKAITOS SKAITYMAS

- ▶ Veiklos rezultatų ataskaitoje rodomos sąnaudos, pripažįstamos kaupimo principu.
- ▶ Kaupimo principu pripažįstamos pajamos neparodo faktiškai surinktų lėšų už teikiamas paslaugas, parduotą turta, bet parodo, kiek įstaiga gavo ekonominės naudos/turto dėl suteiktų paslaugų, parduoto turto.

Pavyzdžiui, viešojo sektoriaus subjektas nuomininkui išrašė sąskaitą faktūrą už patalpų nuomą gruodžio mėn., nuomininkas turi apmokėti sausio mėn., pajamos pripažįstamos tą laikotarpį, kurį buvo nuomos patalpos, t.y. gruodžio mėn.

- ▶ Biudžeto vykdymo ataskaitose rodomos išlaidos pinigų principu.

VEIKLOS REZULTATŲ ATASKAITOS SKAITYMAS (2)

- ▶ Pajamų pripažinimas nesusijęs su faktiniu pinigų gavimu. Pajamas pripažįsta ir registruoja apskaitoje tas subjektas, kuris jas uždirba (suteikia tam tikras paslaugas, yra atsakingas už jų administravimą, surinkimą).

Pavyzdžiui:

- ▶ *kelių policijos skiriamos baudos, mokamos tiesiai į Valstybinės mokesčių inspekcijos sąskaitą, tačiau kelių policija yra atsakinga už administracinių teisių pažeidimų protokolo surašymą ir baudų surinkimo administravimą, todėl apskaitoje turi registruoti apskaičiuotas baudų pajamas ir gautinas baudas, tuo pačiu momentu pripažįstant pervestinas pajamas ir įsipareigojimą pervesti baudų pajamas į biudžetą;*
- ▶ *rinkliavų pajamas, kurios taip pat įskaitomos į valstybės arba savivaldybių biudžetus, registruoja ir atitinkamas paslaugas suteikęs (pvz., išdavęs statybos leidimą) subjektas (pvz., savivaldybės administracija, kaip biudžetinė įstaiga).*

VEIKLOS REZULTATŲ ATASKAITOS SKAITYMAS (3)

- ▶ Sąnaudų pripažinimas nesusijęs su pinigų mokėjimu.

Pavyzdžiui:

- ▶ *biudžetinė įstaiga naudojosi komunalinėmis paslaugomis, tačiau dar negavo sąskaitos už ataskaitinį laikotarpį, sąnaudos jau patirtos;*
- ▶ *biudžetinės įstaigos darbuotojai dirbdami kaupia neišnaudotų atostogų dienas, biudžetinė įstaiga sąnaudas vis tiek patiria, nors darbuotojai neatostogauja.*

VEIKLOS REZULTATŲ ATASKAITOS SKAITYMAS (4)

- ▶ Pagrindiniai VRA ir biudžeto vykdymo ataskaitų skirtumai:
 - ▶ veiklos rezultatų ataskaitoje parodomos uždirbtos pajamos, patirtos sąnaudos (kaupimo principu). Biudžeto vykdymo ataskaitose parodomos gautos įplaukos, sumokėtos išlaidos (pinigų principu);
 - ▶ veiklos rezultatų ataskaitoje pateikiamos visos VSS uždirbtos pajamos, biudžeto vykdymo ataskaitose tik tos, kurios surenkamos VSS ir įskaitomos į biudžetą.

Pavyzdžiui, BĮ pardavusi nereikalingą, nebetinkamą naudoti turtą, registruoja turto pardavimo pajamas (pelną), kurias mažina 50 proc. pervestinių pajamų dydžiu. BĮ biudžeto vykdymo ataskaitose šios turto pardavimo pajamos nenurodomos.

VEIKLOS REZULTATŲ ATASKAITOS SKAITYMAS (5)

- ▶ VRA ir biudžeto vykdymo ataskaitų skirtumai (tęsinys):
- ▶ veiklos rezultatų ataskaitoje parodomos visos įstaigos patirtos sąnaudos, nesvarbu iš kokių lėšų jos apmokėtos (kaupimo principu). Biudžeto vykdymo ataskaitose parodomos tik tos išlaidos, kurios apmokėtos iš biudžeto gautomis lėšomis (pinigų principu).

Pavyzdžiui, BĮ gavo ir iš paramos lėšų (2 proc.) apmokėjo komunalinių paslaugų sąskaitą. Šios sąnaudos bus pateikiamos veiklos rezultatų ataskaitoje, tačiau nebus parodomos biudžeto vykdymo ataskaitose (2 forma nepildoma).

- ▶ veiklos rezultatų ataskaitoje iš ankstesnių metų gražinamos sumos mažina patirtas sąnaudas. BĮ biudžeto vykdymo ataskaitose tokie gražinimai nepateikiami, o išdo ataskaitose jie rodomi kaip pajamos.

VEIKLOS REZULTATŲ ATASKAITOS SKAITYMAS (6)

► Ką parodo įstaigos rezultatas?

| Eil. Nr. | Straipsniai | Pastabos Nr. | Ataskaitinis laikotarpis | Praėjęs ataskaitinis laikotarpis |
|----------|--------------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------------------|----------------------------------------|
| C. | PAGRINDINĖS VEIKLOS PERVIRŠIS AR DEFICITAS | | 5773656.08 | 5463317.35 |
| D. | KITOS VEIKLOS REZULTATAS | | -5710690.43 | -5417293.67 |
| I. | KITOS VEIKLOS PAJAMOS | | 71407.90 | 81318.44 |
| II. | PERVESTINOS Į BIUDŽETĄ KITOS VEIKLOS PAJAMOS | | 12843.70 | 32658.22 |
| III. | KITOS VEIKLOS SAŃAUDOS | | 5769254.63 | 5465953.89 |
| E. | FINANSINĖS IR INVESTICINĖS VEIKLOS REZULTATAS | | | |
| F. | APSKAITOS POLITIKOS KEITIMO IR ESMINIŲ APSKAITOS KLAIDŲ TAISYMO ĮTAKA | | | |
| G. | PELNO MOKESTIS | | | |
| H. | GRYNASIS PERVIRŠIS AR DEFICITAS PRIEŠ NUOSAVYBĖS METODO ĮTAKĄ | | 62965.65 | 46023.68 |
| I. | NUOSAVYBĖS METODO ĮTAKA | | 29643373.00 | 96993257.00 |
| J. | GRYNASIS PERVIRŠIS AR DEFICITAS | | 29706338.65 | 97039280.68 |
| I. | TENKANTIS KONTROLIUOJANČIAJAM SUBJEKTUI | | | |

VEIKLOS REZULTATŲ ATASKAITOS SKAITYMAS (7)

- ▶ Jeigu įstaiga yra pilnai išlaikoma iš finansavimo sumų (visa jos veikla finansuojama iš biudžeto, ES ar kitų šaltinių, pvz., paramos lėšų), nevykdo operacijų užsienio valiuta ir neturi finansinio turto, vertinamo tikraja verte, įstaigos rezultatas turi būti lygus 0 – ji nieko neuždirba, o visos patirtos sąnaudos yra apmokamos iš finansavimo sumų.
- ▶ Jeigu įstaiga uždirba pajamų (pvz., BĮ pajamos, skirtos BĮ vykdomoms programoms finansuoti, pajamos iš nereikalingo, netinkamo naudoti turto pardavimo):
 - ▶ kai pajamų uždirbta daugiau negu patirta sąnaudų, įstaigos rezultatas teigiamas;
 - ▶ jei pajamos uždirbtos praėjusiais laikotarpiais, o šiais metais iš jų apmokamos sąnaudos, įstaigos rezultatas neigiamas.

GRYNOJO TURTO POKYČIŲ ATASKAITOS SKAITYMAS

- ▶ Grynasis turtas = Turtas – Įsipareigojimai – Finansavimo sumos
- ✓ Grynasis turtas susideda iš:
 - ✓ Dalininkų kapitalas (turi tik viešosios įstaigos) – jis atspindi, koki dalininkų įnašą yra suteikęs kontroliuojantis subjektas
 - ✓ Tikrosios vertės rezervas – parodo kiek žemės, kultūros vertybių ar kitų vertybių tikroji vertė yra didesnė nei šio turto įsigijimo savikaina (tikrosios vertės rezervas negali būti neigiamas)
 - ✓ Kiti rezervai – rezervai formuojami teisės aktų arba viešojo sektoriaus subjekto nuostatuose nustatyta tvarka iš viešojo sektoriaus sukaupto pertekliaus
 - ✓ Nuosavybės metodo įtaka – parodo koks yra kontroliuojamų subjektų nuosavas kapitalas ir dotacijos, tenkantis kontroliuojančiam subjektui (atėmus investicijų įsigijimo savikainą)
 - ✓ Sukauptas perviršis (deficitas) – įstaigos veiklos rezultatas, išskyrus nuosavybės metodo įtaką

PINIGŲ SRAUTŲ ATASKAITA

- ▶ Parodo, iš kokios viešojo sektoriaus subjekto veiklos gauna pinigus ir kam jie išleidžia

- ▶ Panašumai su biudžeto vykdymo ataskaitomis:
 - ▶ ir biudžeto vykdymo ataskaitose, ir pinigų srautų ataskaitoje yra parodomas pinigų judėjimas (įplaukos ir išmokos).

PINIGŲ SRAUTŲ ATASKAITA (2)

- ▶ Skirtumai su biudžeto vykdymo ataskaitomis:
 - ▶ biudžeto vykdymo ataskaitose rodomi tik finansavimo sumos iš biudžeto ir pagal biudžetus, ir pinigų srautų ataskaitoje yra parodomas pinigų judėjimas (įplaukos ir išmokos iš visų šaltinių);
 - ▶ pinigų srautų ataskaitoje yra parodomi visi įstaigos pinigai (tiek biudžeto, tiek ne biudžeto) ir jų srautai;
 - ▶ pinigų srautų ataskaitoje atskirai parodomas tiesioginis ir netiesioginis pinigų srautas (netiesioginis pinigų srautas – pinigų įplaukos ir išmokos, kurios viešojo sektoriaus subjekto vardu daromos per centralizuotą mokėjimų sistemą ar kitu centralizuotu būdu);
 - ▶ pinigų srautų ataskaitoje išmokos ir įplaukos skirstomos į veiklas, o tai leidžia pamatyti kokios veiklos (pagrindinės, finansinės ar investicinės) srautai yra teigiami, ir kurios veiklos – neigiami;
 - ▶ biudžeto vykdymo ataskaitose išlaidos parodomos pagal ekonominės klasifikacijos straipsnius.

AIŠKINAMASIS RAŠTAS

▶ Aiškinamojo rašto svarba:

- ▶ visų pagrindinėse ataskaitose pateikiamų sumų detalizavimas ir/ar paaiškinimas;
- ▶ kita finansinių ataskaitų naudotojams reikšminga ir svarbi informacija.

▶ Informacija, kuri pateikiama aiškinamajame rašte:

- ▶ reikšmingų sumų paaiškinimai;
- ▶ detali informacija apie atskirus finansinių ataskaitų straipsnius, pvz.:
 - ▶ ilgalaikį materialųjį, nematerialųjį, biologinį turtą: įsigijimai, neatlygintinas gavimas, pardavimai, nurašymai, perdavimai. Atskirai pateikiama informacija apie tokio turto įsigijimo savikainą ir apie nusidėvėjimą, nuvertėjimą;
 - ▶ detali informacija apie finansavimo sumas: finansavimo sumų gavimas, panaudojimas, grąžinimai pagal finansavimo sumų paskirtį, finansavimo šaltinius;

▶ kt.

Ataskaitų analizės būdai. Ataskaitų nauda



ANALIZĖS BŪDAI

- ▶ Horizontali analizė – vertinimas, kokie buvo tam tikrų straipsnių pokyčiai lyginant skirtingus laikotarpius (ataskaitose pateikiami palyginamieji skaičiai);
- ▶ Vertikali analizė – vertinimas, kokią dalį atskiri straipsniai sudaro nuo tam tikro rodiklio (pvz., kokią dalį viso turto sudaro ilgalaikis materialusis turtas);
- ▶ Rodiklių analizė, pvz.:
 - ▶ Atsargų apyvartumas;
 - ▶ Mokėtinų sumų apyvartumas;
 - ▶ Gautinų sumų apyvartumas.

Apyvartumo rodikliai parodo, kaip greitai turtas ar įsipareigojimai padaro pilną apyvartą. Apyvartumas skaičiuojamas kartais (per metus), taip pat dažnai dienomis. Rodikliui daro įtaką veiklos dydžio apimtis ir realizavimo greitis.

HORIZONTALI ANALIZĖ

► Horizontali analizė – pavyzdžiui, veiklos rezultatų ataskaitos straipsnių palyginimas su praėjusiu laikotarpiu.

| Eil. Nr. | Straipsniai | Pastabos Nr. | Ataskaitinis laikotarpis | Praėjęs ataskaitinis laikotarpis | Pokytis % |
|-----------|-------------------------------------------------------------|--------------|--------------------------|----------------------------------|---------------|
| A. | PAGRINDINĖS VEIKLOS PAJAMOS | | 181458881,08 | 116706027,30 | 55,48% |
| I. | FINANSAVIMO PAJAMOS | | 181458881,08 | 116706027,30 | 55,48% |
| I.1. | Iš valstybės biudžeto | | 47137967,67 | 46858542,43 | 0,60% |
| I.2. | Iš savivaldybių biudžetų | | | | |
| I.3. | Iš ES, užsienio valstybių ir tarptautinių organizacijų lėšų | | 134259591,35 | 69847389,22 | 92,22% |
| I.4. | Iš kitų finansavimo šaltinių | | 61322,06 | 95,65 | 64010,88% |
| II. | MOKESČIŲ IR SOCIALINIŲ ĮMOKŲ PAJAMOS | | | | |
| III. | PAGRINDINĖS VEIKLOS KITOS PAJAMOS | | | | |
| III.1. | Pagrindinės veiklos kitos pajamos | | | | |
| III.2. | Pervestinių pagrindinės veiklos kitų pajamų suma | | | | |
| B. | PAGRINDINĖS VEIKLOS SĄNAUDOS | | 175685225,00 | 111242709,95 | 57,93% |
| I. | DARBO UŽMOKESČIO IR SOCIALINIO DRAUDIMO | | 10152075,59 | 11508749,63 | -11,79% |
| II. | NUSIDĖVĖJIMO IR AMORTIZACIJOS | | 615283,70 | 703541,42 | -12,54% |
| III. | KOMUNALINIŲ PASLAUGŲ IR RYŠIŲ | | 451428,37 | 426105,51 | 5,94% |
| IV. | KOMANDIRUOČIŲ | | 545890,99 | 404870,38 | 34,83% |
| V. | TRANSPORTO | | 86056,05 | 87908,64 | -2,11% |
| VI. | KVALIFIKACIJOS KĖLIMO | | 158805,53 | 104048,07 | 52,63% |

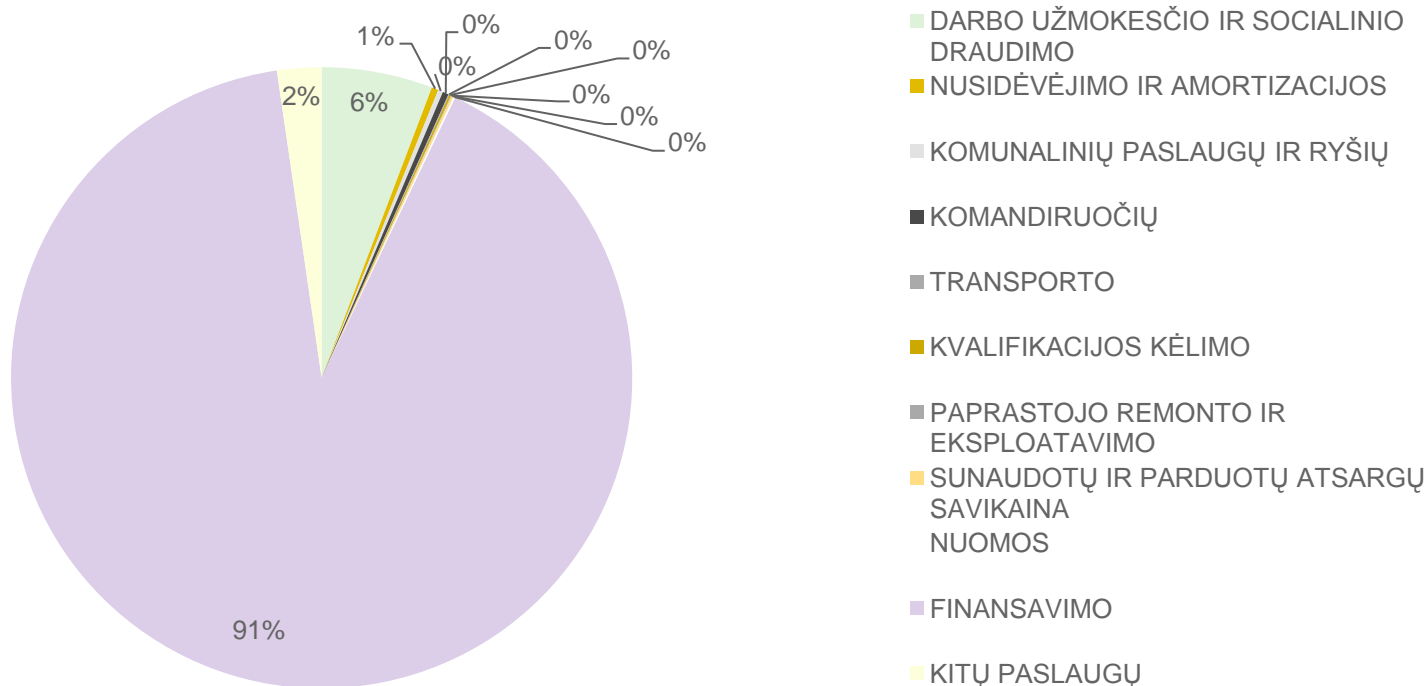
HORIZONTALI ANALIZĖ (2)

| | | | | | |
|-----------|----------------------------------------------------------------------------------|--|--------------------|--------------------|----------------|
| VII. | PAPRASTOJO REMONTO IR EKSPLOATAVIMO | | 70657.25 | 81693.47 | -13.51% |
| VIII. | NUVERTĖJIMO IR NURAŠYTŲ SUMŲ | | | | |
| IX. | SUNAUDOTŲ IR PARDUOTŲ ATSARGŲ SAVIKAINA | | 194363.42 | 191238.11 | 1.63% |
| X. | SOCIALINIŲ IŠMOKŲ | | | | |
| XI. | NUOMOS | | 165318.93 | 242978.70 | -31.96% |
| XII. | FINANSAVIMO | | 159191673.28 | 95229329.14 | 67.17% |
| XIII. | KITŲ PASLAUGŲ | | 4053671.89 | 2262246.88 | 79.19% |
| XIV. | KITOS | | | | |
| C. | PAGRINDINĖS VEIKLOS PERVIRŠIS AR DEFICITAS | | 5773656.08 | 5463317.35 | 5.68% |
| D. | KITOS VEIKLOS REZULTATAS | | -5710690.43 | -5417293.67 | 5.42% |
| I. | KITOS VEIKLOS PAJAMOS | | 71407.90 | 81318.44 | -12.19% |
| II. | PERVESTINOS Į BIUDŽETĄ KITOS VEIKLOS PAJAMOS | | 12843.70 | 32658.22 | -60.67% |
| III. | KITOS VEIKLOS SAŃAUDOS | | 5769254.63 | 5465953.89 | 5.55% |
| E. | FINANSINĖS IR INVESTICINĖS VEIKLOS REZULTATAS | | | | |
| F. | APSKAITOS POLITIKOS KEITIMO IR ESMINIŲ APSKAITOS KLAIDŲ TAISYMO ĮTAKA | | | | |
| G. | PELNO MOKESTIS | | | | |
| H. | GRYNASIS PERVIRŠIS AR DEFICITAS PRIEŠ NUOSAVYBĖS METODO ĮTAKĄ | | 62965.65 | 46023.68 | 36.81% |
| I. | NUOSAVYBĖS METODO ĮTAKA | | 29643373.00 | 96993257.00 | -69.44% |
| J. | GRYNASIS PERVIRŠIS AR DEFICITAS | | 29706338.65 | 97039280.68 | -69.39% |
| I. | TENKANTIS KONTROLIUOJANČIAJAM SUBJEKTUI | | | | |
| II. | TENKANTIS MAŽUMOS DALIAI | | | | |

VERTIKALI ANALIZĖ

► Vertikali analizė – pavyzdžiui, palyginimas kokią dalį visų pagrindinės veiklos sąnaudų sudaro kiekviena iš sąnaudų rūšių.

Pagrindinės veiklos sąnaudų struktūra



RODIKLIŲ ANALIZĖ

► Atsargų apyvartumas

Atsargų apyvartumas parodo, per kiek vidutiniškai dienų nuo įsigijimo sunaudojamos atsargos. Kuo dienų skaičius didesnis, tuo atsargos ilgiau užsiguli, atsargų valdymas organizacijoje prastesnis.

$$\frac{\text{Atsargų likutis laikotarpio pabaigoje}}{\text{Sunaudota atsargų per metus}} * 360$$

$$\frac{1,125,377}{318,300} * 360 = 1,273 \text{ dienos}$$

► Mokėtinų sumų apyvartumas

Mokėtinų sumų apyvartumas parodo, per kiek vidutiniškai dienų sumokamos skolos tiekėjams.

$$\frac{\text{Mokėtinų sumų likutis laikotarpio pabaigoje}}{\text{Paslaugų įsigijimo sąnaudos}} * 360$$

$$\frac{5,244,362}{5,726,192} * 360 = 329.71 \text{ dienos}$$

► Gautinų sumų apyvartumas

Gautinų sumų apyvartumas parodo, per kiek vidutiniškai dienų gaunamas apmokėjimas iš pirkėjų (mokėtojų).

$$\frac{\text{Gautinų sumų likutis laikotarpio pabaigoje}}{\text{Pardavimo pajamos}} * 360$$

$$\frac{4,256}{71,408} * 360 = 21.46 \text{ dienos}$$

FINANSINIŲ ATASKAITŲ NAUDA ĮSTAIGAI

- ▶ Pavyzdinė informacija kitų metų (ilgesnio laikotarpio) išlaidų planavimui:
 - ▶ atidėjiniai parodo sumas, kurias tikėtina reikės sumokėti;
 - ▶ sukauptos atostogų ir valstybinio socialinio draudimo sąnaudos (reorganizacijos, likvidavimo atvejais mokėtinos sumos darbuotojams už kasmetines nepanaudotas atostogas);
 - ▶ kiti įsipareigojimai (sumos, kurias reikės sumokėti trumpalaikiu / ilgalaikiu laikotarpiu);
 - ▶ atsargų sunaudojimas per metus (atsargų poreikio planavimas ateinantiems laikotarpiams);
 - ▶ ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimas (planavimas, kiek lėšų reikės turto atnaujinimui);
 - ▶ programinės įrangos vertė (planavimui, kiek išlaidų reikės turto palaikymui).

FINANSINIŲ ATASKAITŲ NAUDA ĮSTAIGAI

(2)

- ▶ Informacija apie turimo turto naudojimą ir tinkamumą naudojimui:
 - ▶ informacija apie turto nuvertėjimą (kiek turto yra nenaudojama veikloje);
 - ▶ informacija apie turta, kuris yra visiškai nusidėvėjęs, tačiau vis dar naudojamas įstaigos veikloje;
- ▶ Informacija kitų metų (ilgesnio laikotarpio) pajamų planavimui (uždirbtų pajamų suma);
- ▶ Informacija apie tai, kiek įstaiga uždirba pajamų;
- ▶ Informacija apie išorinius finansavimo šaltinius;
- ▶ Informacija apie gautinų sumų surinkimo efektyvumą:
 - ▶ gautinų sumų nuvertėjimas;
 - ▶ gautinų sumų apyvartumo rodiklis.

Aiškinamojo rašto rengimas



AIŠKINAMASIS RAŠTAS

- ▶ **Finansinių ataskaitų aiškinamojo rašto** reikalavimai ir sudarymo taisyklės pateikti 6-ajame VSAFAS “Finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas”.
- ▶ Finansinių ataskaitų aiškinamąjį raštą sudaro šios dalys:
 - ▶ bendroji dalis;
 - ▶ apskaitos politika;
 - ▶ pastabos.

BENDROJI DALIS

- ▶ Aiškinamojo rašto bendrojoje dalyje teikiami bendrieji duomenys apie viešojo sektoriaus subjektą:
 - ▶ VSS identifikuojantys duomenys;
 - ▶ informacija apie kontroliuojamus, asocijuotuosius ir kitus subjektus;
 - ▶ filialų ir panašių struktūrinių padalinių buveinių adresai ir pagrindinė veikla, jei ji skiriasi nuo pagrindinės VSS veiklos;
 - ▶ nuoroda, kad VSS neturi kontroliuojamų ir asocijuotųjų subjektų;
 - ▶ informacija apie vidutinį darbuotojų skaičių per ataskaitinį laikotarpį;
 - ▶ informacija apie svarbias sąlygas, kuriomis veikia VSS ir kurios gali paveikti tolesnę VSS veiklą;
 - ▶ informacija apie ataskaitinio laikotarpio trukmę, jei VSS veikė ne visus metus.

BENDROJI DALIS (PAVYZDYS)

FINANSINIŲ ATASKAITŲ AIŠKINAMASIS RAŠTAS

2011 m. kovo 15 d.

I. BENDROJI DALIS

X yra biudžetinė įstaiga, finansuojama iš Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto, kodas....

Adresas: ..., Vilnius, Lietuvos Respublika.

X atlieka įstatymų ir kitų teisės aktų jai pavestų ... sričių valdymo funkcijas, įgyvendina šiose srityse valstybės politiką.

X yra atskiras juridinis vienetas, turintis herbinį antspaudą ir atsiskaitomąją sąskaitą AB „Swedbank“ banke. Sudaro ir teikia atskirus žemesniojo lygio finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinius.

Finansinių ataskaitų rinkinys sudarytas pagal 2010 m. paskutinės dienos duomenis.

Informacija apie kontroliuojamus, asocijuotus ir kitus subjektus pateikta 1 priede. Informacija apie kontroliuojamus, asocijuotus ir kitus subjektus ataskaitinio laikotarpio pabaigoje pateikta 2 priede.

„Finansinės būklės ataskaitoje“, eilutėje „Ilgalaikis finansinis turtas“ – 4614457279,00 Lt yra tikslintinas, kadangi valstybės įmonių ir akcinių bendrovių finansinė atskaitomybė už 2010 metus turi būti patvirtinta iki 2011 m. gegužės 1 d., todėl valstybinių įmonių ir akcinių bendrovių pateikti duomenys apie nuosavą kapitalą yra preliminarūs ir X apskaitoje po įmonių ir akcinių bendrovių finansinės atskaitomybės patvirtinimo gali keistis.

X ataskaitinio laikotarpio vidutinis darbuotojų skaičius – 196. X ataskaitinio laikotarpio pabaigoje patvirtinti 202 etatai. Darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudos sudarė 10152075,59 Lt. 2009 m. vidutinis darbuotojų skaičius – 186.

Netikslu:
FAR turi būti
pateikta ne
preliminari
informacija
Tokio
informacijos
teikti
aiškinamajame
rašte nereikia

APSKAITOS POLITIKA

- ▶ Aiškinamojo rašto apskaitos politikos dalyje turi būti nurodoma:
 - ▶ ar VSS parengtos finansinės ataskaitos atitinka VSAFAS;
 - ▶ kiekvienam finansinių ataskaitų straipsniui taikytas konkretus apskaitos principas ir tam straipsniui įvertinti taikytų apskaitinių įverčių nustatymo metodai ir būdai.
- ▶ VSS turi nurodyti, kokiais teisės aktais vadovaujasi tvarkydamas buhalterinę apskaitą ir rengdamas finansines ataskaitas ir kokią apskaitos politiką taikė. Jei VSS, rengdamas finansines ataskaitas, netaikė tam tikro apskaitos principo, nes nebuvo ūkinių operacijų ar ūkinių įvykių, kuriems tas apskaitos principas būtų taikytinas, tuomet atitinkamos informacijos pateikti aiškinamajame rašte nereikia.

APSKAITOS POLITIKA (PAVYZDYS)

II. APSKAITOS POLITIKA

X įstaigos parengtos finansinės ataskaitos atitinka Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus (toliau – VSAFAS).

X įstaiga, tvarkydama buhalterinę apskaitą ir rengdama finansines ataskaitas, vadovaujasi Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka bei apskaitos politika, patvirtinta 2010 m. spalio 12 d. potvarkiu Nr. X „Dėl buhalterinės apskaitos vadovo patvirtinimo“. Apskaitos politika apima ūkinių operacijų ir įvykių pripažinimo, įvertinimo ir apskaitos principus, metodus ir taisykles.

X įstaigos finansiniai metai sutampa su kalendoriniais metais, tarpinis ataskaitinis laikotarpis sutampa su kalendoriniu ketvirčiu.

Apskaitai tvarkyti naudojama buhalterinės apskaitos programa „Y“, kuri pritaikyta apskaitai tvarkyti pagal VSAFAS reikalavimus

Apskaitos duomenys detalizuojami pagal šiuos požymius:

- 1) valstybės funkciją;
- 2) programą;
- 3) lėšų šaltinį;
- 4) valstybės biudžeto išlaidų ir pajamų ekonominės klasifikacijos straipsnį.

Visos operacijos ir ūkiniai įvykiai apskaitoje registruojami dvejybinio įrašu didžiojoje knygoje. Taikomi kaupimo, subjekto, veiklos tęstinumo, periodiškumo, pastovumo, piniginio mato, palyginimo, turinio viršenybės prieš formą principai. Pateikiama informacija yra patikima, teisinga, nešališka, visais reikšmingais atvejais išsami.

APSKAITOS POLITIKA (PAVYZDYS) (2)

Finansinis turtas

Finansinis turtas apskaitoje pripažįstamas tik tada, kai yra įvykdomos visos sąlygos, nustatytos 17-ajame VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“. Pirmą kartą pripažindama finansinį turtą, X įstaiga įvertina jį įsigijimo savikaina.

Gautinos sumos

Gautinos sumos registruojamos tada, kai X įstaiga įgyja teisę gauti pinigus ar kitą finansinį turtą pagal 17-ąjį VSAFAS „Finansinis turtas ir finansiniai įsipareigojimai“. Gautinos sumos pirminio pripažinimo metu yra įvertinamos įsigijimo savikaina.

Vėliau ilgalaikės gautinos sumos ataskaitose parodomos amortizuota savikaina, atėmus nuvertėjimo nuostolius, o trumpalaikės gautinos sumos ataskaitose parodomos įsigijimo savikaina, atėmus nuvertėjimo nuostolius.

Finansavimo sumos

Finansavimo sumos pripažįstamos, kai atitinka 20-ojo VSAFAS nustatytus kriterijus.

Gautos (gautinos) ir panaudotos finansavimo sumos arba jų dalis pripažįstamos finansavimo pajamomis tais laikotarpiais, kuriais patiriamos su finansavimo sumomis susijusios sąnaudos.

Gautos ir perduotos kitiems viešojo sektoriaus subjektams finansavimo sumos, sąnaudomis nepripažįstamos. Perdavus finansavimo sumas kitiems viešojo sektoriaus subjektams, mažinamos gautos finansavimo sumos, registruojant perduotas finansavimo sumas. Gautos ir perduotos ne viešojo sektoriaus subjektams finansavimo sumos, registruojamos kaip sąnaudos, kartu pripažįstant finansavimo, kuris buvo skirtas šiam tikslui, pajamas.

PASTABOS

- ▶ Aiškinamojo rašto pastabas sudaro lentelės ir tekstinė informacija, kuriomis paaiškinami finansinių ataskaitų straipsniai.
- ▶ VSAFAS nurodytos privalomos informacijos pateikimo formos į aiškinamąjį raštą įtraukiamos tik tais atvejais, jei viešojo sektoriaus subjekto ataskaitinio ir (arba) praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinėse ataskaitose yra šiose formose nurodytų straipsnių.
- ▶ VSS, sudarydamas aiškinamąjį raštą, turi pateikti visas pastabas, kurios yra privalomos pagal VSAFAS reikalavimus (ne tik lenteles, pateiktas VSAFAS prieduose), jeigu turima duomenų joms parengti (pvz. jeigu subjektas neturi biologinio turto, tai nereikia pateikti biologinio turto pastabos)

PASTABOS (2)

- ▶ Taip pat turi būti paaiškinti visi reikšmingi sumų pasikeitimai ar reikšmingos sumos, net jei atskiri VSAFAS to tiesiogiai nereikalauja.

Pavyzdys.

- ▶ *Turi būti paaiškinta reikšminga suma Kitų gautinų sumų eilutėje.*
- ▶ *Turi būti paaiškintas reikšmingas (pvz., 100%) pasikeitimas finansavimo sumų eilutėje.*
- ▶ Visos aiškinamojo rašto pastabos turi būti numeruojamos eilės tvarka. Aiškinamojo rašto pastabos numeris turi būti nurodomas prie finansinių ataskaitų straipsnio, kurį ji paaiškina.

PASTABOS (PAVYZDYS)

3.11. Atidėjiniai pagal jų paskirtį

Informacija apie atidėjinius pagal jų paskirtį lentelė yra pateikta 16 priede.

Atidėjiniai susidarė dėl vykdomų projektų sutarčių (sulaikyta 5 % atliktų darbų vertės pinigų suma).

Atidėjiniai nediskontuojami, nes galutinio įvykdymo laiko (galutinės mokėjimo datos) negalima tiksliai nustatyti. Pagal rangos sutarčių priedo „FIDIC konkrečios sąlygos (KS)“ 14.9 punktą, sulaikomus pinigus mokėtojas išmokės rangovams po 12 mėnesių nuo darbų perėmimo pažymos išdavimo arba rangovams visai sulaikomų pinigų sumai pateikus banko garantiją, galiojančią ne trumpiau nei 12 mėnesių nuo darbų perėmimo pažymos išdavimo, per 50 dienų. Konkreči sulaikomų pinigų išmokėjimo data dėl minėtų sąlygų nėra žinoma ir negali būti tiksliai nustatyta. Žinoma tik tiek, kad sulaikomi pinigai turės būti išmokėti daugiau kaip po 12 mėnesių.

3.12. Atidėjiniai pagal jų panaudojimo laiką

Informacija apie atidėjinius pagal jų panaudojimo laiką lentelė yra pateikta 17 priede.

3.13. Informacija apie kai kurias trumpalaikes mokėtinas sumas

Informacija apie kai kurias trumpalaikes mokėtinas sumas yra pateikta 18 priede.

3.14. Kitos pajamos

Informacija apie kitas pajamas yra pateikta 19 priede.

Bendra tvarka, lentelės prieduose turėtų būti pateikiamos tik tais atvejais, kai jos yra didelės.

PASTABOS (PAVYZDYS) (2)

| | | | |
|-----------|------------------------------------------------------------------------|--------|------------|
| E. | ĮSIPAREIGOJIMAI | 10 | 8502594,89 |
| I. | Ilgalaikiai įsipareigojimai | | 2517424,26 |
| I.1 | Ilgalaikiai finansiniai įsipareigojimai | | |
| I.2 | Ilgalaikiai atidėjiniai | 11, 12 | 2517424,26 |
| I.3 | Kiti ilgalaikiai įsipareigojimai | | |
| II. | Trumpalaikiai įsipareigojimai | 13 | 5985170,63 |
| II.1 | Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalis ir trumpalaikiai atidėjiniai | | |
| II.2 | Ilgalaikių įsipareigojimų einamųjų metų dalis | | |
| II.3 | Trumpalaikiai finansiniai įsipareigojimai | | |
| II.4 | Mokėtinos subsidijos, dotacijos ir finansavimo sumos | | 573,91 |
| II.5 | Mokėtinos sumos į Europos Sąjungos biudžetą | | |
| II.6 | Mokėtinos sumos į biudžetus ir fondus | | |
| II.6.1 | Gražintinos finansavimo sumos | | |
| II.6.2 | Kitos mokėtinos sumos biudžetui | | |
| II.7 | Mokėtinos socialinės išmokos | | |
| II.8 | Gražintini mokesčiai, įmokos ir jų permokos | | |
| II.9 | Tiekėjams mokėtinos sumos | | 5244362,47 |
| II.10 | Su darbo santykiais susiję įsipareigojimai | | |
| II.11 | Sukauptos mokėtinos sumos | | 731840,05 |
| II.12 | Kiti trumpalaikiai įsipareigojimai | | 8394,20 |

Reikšmingos sumos turi būti paaiškintos pastabose, o Finansinės būklės ataskaitoje turi būti nurodytas pastabos numeris

PASTABOS (PAVYZDYS) (3)

| Eil. Nr. | Straipsniai | Pastabos Nr. | Ataskaitinis laikotarpis | Praėjęs ataskaitinis laikotarpis |
|-----------|-------------------------------------------------------------|--------------|--------------------------|----------------------------------|
| A. | PAGRINDINĖS VEIKLOS PAJAMOS | | 181458881.08 | 116706027.30 |
| I. | FINANSAVIMO PAJAMOS | | 181458881.08 | 116706027.30 |
| I.1. | Iš valstybės biudžeto | | 47137967.67 | 46858542.43 |
| I.2. | Iš savivaldybių biudžetų | | | |
| I.3. | Iš ES, užsienio valstybių ir tarptautinių organizacijų lėšų | | 134259591.35 | 69847389.22 |
| I.4. | Iš kitų finansavimo šaltinių | | 61322.06 | 95.65 |
| B. | PAGRINDINĖS VEIKLOS SĄNAUDOS | | 175685225.00 | 111242709.95 |
| I. | DARBO UŽMOKESČIO IR SOCIALINIO DRAUDIMO | | 10152075.59 | 11508749.63 |
| II. | NUSIDĖVĖJIMO IR AMORTIZACIJOS | | 615283.70 | 703541.42 |
| III. | KOMUNALINIŲ PASLAUGŲ IR RYŠIŲ | | 451428.37 | 426105.51 |
| IV. | KOMANDIRUOČIŲ | | 545890.99 | 404870.38 |
| V. | TRANSPORTO | | 86056.05 | 87908.64 |
| VI. | KVALIFIKACIJOS KĖLIMO | | 158805.53 | 104048.07 |
| VII. | PAPRASTOJO REMONTO IR EKSPLOATAVIMO | | 70657.25 | 81693.47 |
| VIII. | NUVERTĖJIMO IR NURAŠYTŲ SUMŲ | | | |
| IX. | SUNAUDOTŲ IR PARDUOTŲ ATSARGŲ SAVIKAINA | | 194363.42 | 191238.11 |
| X. | SOCIALINIŲ IŠMOKŲ | | | |
| XI. | NUOMOS | | 165318.93 | 242978.70 |
| XII. | FINANSAVIMO | | 159191673.28 | 95229329.14 |
| XIII. | KITŲ PASLAUGŲ | | 4053671.89 | 2262246.88 |
| XIV. | KITOS | | | |
| C. | PAGRINDINĖS VEIKLOS PERVIRŠIS AR DEFICITAS | | 5773656.08 | 5463317.35 |
| D. | KITOS VEIKLOS REZULTATAS | | -5710690.43 | -5417293.67 |
| I. | KITOS VEIKLOS PAJAMOS | | 71407.90 | 81318.44 |
| II. | PERVESTINOS Į BIUDŽETĄ KITOS VEIKLOS PAJAMOS | | 12843.70 | 32658.22 |
| III. | KITOS VEIKLOS SĄNAUDOS | | 5769254.63 | 5465953.89 |
| E. | FINANSINĖS IR INVESTICINĖS VEIKLOS REZULTATAS | | | |

Netikslu, kad nenurodytas pastabos numeris

Jeigu aiškinamajame rašte yra pateikiama pastaba, tai veiklos rezultatų ataskaitoje turi būti nurodytas pastabos numeris (šiuo atveju paaiškinimas yra, o pastabos numeris nenurodytas)

PASTABOS (3)

- Jei ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų straipsnių sumos, palyginti su praėjusiu ataskaitiniu laikotarpiu, reikšmingai pasikeitė, turėtų būti nurodomos tokių pasikeitimų priežastys.

| | | | | |
|--------|------------------------------------------------------------------------|----|------------|-----------|
| II. | Trumpalaikiai įsipareigojimai | 13 | 5985170,63 | 713179,42 |
| II.1 | Ilgalaikių atidėjinių einamųjų metų dalis ir trumpalaikiai atidėjiniai | | | |
| II.2 | Ilgalaikių įsipareigojimų einamųjų metų dalis | | | |
| II.3 | Trumpalaikiai finansiniai įsipareigojimai | | | |
| II.4 | Mokėtinos subsidijos, dotacijos ir finansavimo sumos | | 573,91 | |
| II.5 | Mokėtinos sumos į Europos Sąjungos biudžetą | | | |
| II.6 | Mokėtinos sumos į biudžetus ir fondus | | | 1788,02 |
| II.6.1 | Grąžintinos finansavimo sumos | | | 1788,02 |
| II.6.2 | Kitos mokėtinos sumos biudžetui | | | |
| II.7 | Mokėtinos socialinės išmokos | | | |
| II.8 | Grąžintini mokesčiai, įmokos ir jų permokos | | | |
| II.9 | Tiekėjams mokėtinos sumos | | 5244362,47 | 65454,93 |

Netikslu:
Sumos labai pasikeitė,
bet aiškinamajame
rašte nedetalizuotos