

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO INSTITUTAS

JOLANTA BLAŽEVIČIENĖ

BIUDŽETINIŲ ĮSTAIGŲ CENTRALIZUOTOS
APSKAITOS DUOMENŲ MAINŲ
EFEKTYVUMO VERTINIMAS

Magistro baigiamasis darbas

Vadovė

prof. dr. R. Tamošiūnienė

KLAIPĖDA, 2016

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR FINANSŲ VALDYMO FAKULTETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO INSTITUTAS

BIUDŽETINIŲ ĮSTAIGŲ CENTRALIZUOTOS
APSKAITOS DUOMENŲ MAINŲ
EFEKTYVUMO VERTINIMAS

Finansų rinkų (Klaipėdoje) magistro baigiamasis darbas
Studijų programa 621L10009

Vadovė
(parašas) prof. dr. R. Tamošiūnienė
2016.....

Recenzentas
(parašas) doc. dr.....
2016.....

Atliko:
FRmis4-01 gr. stud.
J. Blaževičienė
2016. 03.25

KLAIPĖDA, 2016

TURINYS

ĮVADAS.....	7
1. BIUDŽETINIŲ ĮSTAIGŲ CENTRALIZUOTOS APSKAITOS DUOMENŲ MAINŲ VALDYMO FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS TEORINĖ ANALIZĖ	10
1.1. Buhalterinių duomenų apskaitos samprata ir teoriniai aspektai	12
1.2. Biudžetinių įstaigų apskaita.....	12
1.2.1. Ilgalaikio nematerialiojo ir materialiojo turto apskaita	15
1.2.2. Atsargų apskaita	18
1.3.3. Finansavimo sumų apskaita	20
1.2.4. Pajamų ir sąnaudų apskaita	22
1.2.5. Finansinių ataskaitų sudarymas.....	24
1.3. Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos samprata	28
1.4. Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius.....	34
2. BIUDŽETINIŲ ĮSTAIGŲ CENTRALIZUOTOS APSKAITOS EFEKTYVUMO VERTINIMO METODOLOGIJA.....	41
3. BIUDŽETINIŲ ĮSTAIGŲ APSKAITOS DUOMENŲ MAINŲ EFEKTYVUMO VERTINIMAS	43
3.1. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos išvadų apie biudžetinių įstaigų apskaitos duomenų vedimą iki ir po centralizacijos analizę	43
3.2. Biudžetinių įstaigų apskaitos duomenų mainų efektyvumo įvertinimas Klaipėdos mieste iki centralizacijos.....	46
3.3. Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų efektyvumo įvertinimas Klaipėdos mieste po centralizacijos	52
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS	56
LITERATŪROS SĄRAŠAS.....	58
ANOTACIJA LIETUVIŲ IR ANGLŲ KALBA	63
SANTRAUKA LIETUVIŲ KALBA.....	64
SANTRAUKA ANGLŲ KALBA	65
PRIEDAI.....	67

LENTELĖS

1 lentelė. Sąskaitų duomenų pateikimas finansinėse ataskaitose	25
2 lentelė. Bendrieji apskaitos principai, kuriais vadovaujamosi rengiant metines ataskaitas	25
3 lentelė. Finansinės būklės ataskaitoje teikiama informacija	26
4 lentelė. Veiklos rezultatų ataskaitoje teikiama informacija	27
5 lentelė. Centralizacijos ir decentralizacijos privalumai ir trūkumai	31
6 lentelė. Rizikos sąvokos	32
7 lentelė. Projektas: Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos darbo organizavimo gerinimas tobulinant organizacinę struktūrą, finansinių išteklių ir veiklos valdymo procesus	35
8 lentelė. BĮCAS poskyrių funkcijos.....	37
9 lentelė. BĮ apskaitos darbuotojų etatų skaičiaus iki centralizacijos ir BĮCAS specialistų etatų skaičiaus po centralizacijos palyginimas	39
10 lentelė. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos audituotų subjektų sąrašas.....	43
11 lentelė. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos nustatytų klaidų ir pastabų skaičiaus palyginimas esant decentralizuotai buhalterinei apskaitai ir centralizuotai buhalterinei apskaitai	45

PAVEIKSLAI

1 pav. VSAKIS duomenų pateikimo procesas	14
2 pav. Tarpusavio operacijų derinimo procesas	15
3 pav. Decentralizacija trimis sritimis	30
4 pav. Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus struktūra	36
5 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal išsilavinimą, proc.	47
6 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal pareigas	48
7 pav. Biudžetinių įstaigų naudotos buhalterinės/apskaitos programos iki centralizacijos	48
8 pav. Respondentų nuomone biudžetinių įstaigų apskaitoje ir ataskaitose darytos klaidos iki centralizacijos	49
9 pav. Įstaigų ataskaitų tikslinimas iki centralizacijos	50
10 pav. Įstaigų ataskaitų teikimas iki centralizacijos, atsižvelgiant į terminą	50
11 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, ar sudėtinga buvo vesti įstaigos apskaitą pagal VSAFAS	51
12 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, ar įstaigos finansinių ataskaitų rinkiniai buvo keliami į VSAKIS iki centralizacijos	51
13 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, ar įstaigų apskaitoje sumažėjo daromų klaidų po centralizacijos	52
14 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, kaip vertinate BĮCAS darbą duomenų, ataskaitų ir informacijos teikimo atžvilgiu	53
15 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, kaip vertinate BĮCAS paslaugų teikimo ir vykdymo kokybę balais nuo 1 iki 5, kur 1-labai blogai, 5-labai gerai	54
16 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, ar norėtumėte, kad įstaigos apskaita vėl būtų vedama Jūsų įstaigoje (decentralizuotai)	54

SANTRUMPOS

LR - Lietuvos Respublika.

LRV - Lietuvos Respublikos Vyriausybė.

VS - Viešasis sektorius.

VŠĮ - Viešoji (-ios) įstaiga (-os).

VSS - Viešojo sektoriaus subjektas (-ai).

BĮ - Biudžetinė įstaiga.

IMT - Ilgalaikis materialus turtas.

BĮCAS - Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius.

DUAP - Darbo užmokesčio apskaitos skyrius.

BUMAP - Bendrojo ugdymo mokyklų apskaitos poskyris.

IUĮAP - Ikimokyklinio ugdymo įstaigų apskaitos poskyris.

BĮAP - Biudžetinių įstaigų apskaitos poskyris.

KMSA - Klaipėdos miesto savivaldybės administracija.

FM - Lietuvos Respublikos finansų ministerija.

AAT - Audito ir apskaitos tarnyba.

FAR - Finansinių ataskaitų rinkinys.

KFAR - Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinys.

VSAFAS - Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai.

VSAKIS - Viešojo sektoriaus apskaitos ir ataskaitų konsolidavimo informacinė sistema.

ES - Europos sąjunga.

VMI - Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.

SODRA - Valstybinio socialinio draudimo fondo valdyba prie Socialinės apsaugos ir darbo ministerijos.

IVADAS

Temos aktualumas. Klaipėdos mieste iki 2003 m. liepos 1 d. veikė Klaipėdos miesto savivaldybės švietimo įstaigų buhalterinės apskaitos centras. 2003 m. kovo 27 d. Klaipėdos miesto savivaldybės taryba priėmė sprendimą Nr. 1-98 dėl švietimo įstaigų buhalterinės apskaitos decentralizavimo (įstaigos reorganizavimo būdu), siekiant užtikrinti racionalesnį ir operatyvesnį asignavimų valdymą, švietimo įstaigų suvestinių, finansinių atskaitų ir balanso sudarymą bei lėšų naudojimo kontrolę.

Tačiau decentralizacija nepasiteisino. Biudžetinių įstaigų pagrindinės veiklos funkcijos vykdomos iš mokesčių mokėtojų pinigų, valstybės ir savivaldybės biudžeto lėšų, todėl labai svarbu, kad jų pinigines lėšas būtų taupiai ir racionaliai naudojamos pagal paskirtį. Kiekvienos biudžetinės įstaigos efektyvumas priklauso nuo gauto finansavimo ir teisingo lėšų panaudojimo, bei atliekamų apskaitos operacijų kokybės. Po decentralizacijos įstaigos pasirinko skirtingas apskaitos vedimo programas ir dokumentų tvarkymo nuostatus, ataskaitų sudarymo bei teikimo principus, dėl šios priežasties sudėtinga buvo užtikrinti įstaigų teisingą lėšų panaudojimą, vykdyti jų apskaitos ir veiklos kontrolę.

2013 m. vasario 21 d. įvyko Klaipėdos miesto savivaldybės tarybos kolegijos posėdis Nr. TAK – 3, kuriame buvo svarstytas Klaipėdos miesto savivaldybei pavaldžių biudžetinių įstaigų apskaitos optimizavimo priemonių parengimas. Posėdyje buvo nutarta centralizuoti biudžetinių įstaigų apskaitą. Tarybos nutarimas įgyvendintas įkuriant Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrių, kuris pradėjo savo veiklą 2014 m. sausio 1 d. Centralizuotos apskaitos skyrius turėjo užtikrinti efektyvų bei sistemingai centralizuotai rengti, vykdyti, kaupti biudžetinių įstaigų buhalterinius duomenis, taip pat vykdyti ir kontroliuoti su perduodamais biudžetinių įstaigų dokumentais susijusias užduotis bei teikti apskaitos duomenis ir ataskaitas kitoms institucijoms.

Pastaraisiais metais Lietuvoje jau ne viena savivaldybė įvykdė biudžetinių įstaigų apskaitos centralizaciją. Toks apskaitos decentralizavimas ir centralizavimas sukelia daug problemų pereinant nuo vieno metodo prie kito. Svarbu yra išsiaiškinti, koks apskaitos vedimo būdas yra geresnis, efektyvesnis, kaip geriau ir efektyviau yra vykdomi duomenų mainai tarp biudžetinių įstaigų ir kontroliuojančių institucijų.

Tik tinkamai įvertinus duomenų mainų efektyvumą centralizavus biudžetinių įstaigų apskaitą, galima nuspręsti, kuris būdas efektyviau leidžia vykdyti įstaigų veiklos kontrolę, lėšų panaudojimą.

Tyrimo problema. Biudžetinių įstaigų vieningos sandaros apskaitos duomenų teikimo atskaitingoms institucijoms vertinimas centralizavus jų apskaitą.

Tyrimo objektas. Duomenų srautų tarp Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus ir kuruojamų biudžetinių įstaigų efektyvumo vertinimas įvykus centralizacijai.

Darbo tikslas. Išanalizavus teorinius centralizuotos apskaitos valdymo aspektus įvertinti Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus efektyvumą duomenų perdavimo atžvilgiu.

Tyrimo uždaviniai:

1. Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų valdymo finansinės atskaitomybės teorinė analizė.
2. Parengti tyrimo metodologiją, biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos efektyvumo vertinimo metodologija.
3. Išanalizuoti duomenų mainų pateikimo sistemą tarp biudžetinių įstaigų ir valstybės bei savivaldybės institucijų, mokesčių administratoriams, asignavimų valdytojams, auditoriams, įstaigų vadovams iki centralizacijos ir po centralizacijos.
4. Įvertinti duomenų mainų efektyvumą po biudžetinių įstaigų apskaitos centralizavimo.

Tyrimo reikšmingumas ir naujumas. Mokslinės literatūros autoriai, tokie kaip: Lane J. E. (2001), Arimavičiūtė M. (2005), Bukevičius ir Žaptorius (2008), garsūs JAV mokslininkai J. B. McKinney bei L. C. Howard (1998), S. Puškorius (2002), R. Denhart (2001), Raipa (2009), Kavaliauskaitė ir Jucevičius (2009) nagrinėjo viešojo sektoriaus aspektus. Mokslininkai – Bukevičius, Žaptorius (2008) analizavo apskaitą. Decentralizacija buvo nagrinėjama tiek užsienio, tiek Lietuvos mokslininkų, tokių kaip: Gintaras Žilinskas (2001), ThomasWelsh, Noel F. McGinn (1999), A. Raipa (2007), D. Rondinelli (1980), Peter Rado (2003), ypač plačiai nagrinėjo mokslininkai R. Crook, J. Manor, K. Kaiser, A. Astrauskas. Taip pat ir kiti mokslininkai nagrinėjo decentralizacijos ir centralizacijos trūkumus ir privalumus – S. Stoškus ir D. Beržinskienė (2005). Centralizacijos ir decentralizacijos klausimai pastaruoju metu laikomi vienais svarbiausių politinių klausimų. Kuriant centralizaciją būtina išnagrinėti ir riziką: ar pasiteisins lūkesčiai įkūrus centralizaciją, ar investavus į projektą nesiskirs faktiniai rezultatai (pajamos, pelningumas) nuo laukiamų, prognozuojamų. Riziką nagrinėjo tokie mokslininkai kaip V. Lisauskas (1997), A. Garškienė (1997), A. V. Rutkauskas (2002), Z. Gaidienė (1998), D. Ivaškevičius, A. Sakalas (1997), Kausteklienė (2006). Mokslininkai A. V. Rutkauskas, R. Tamošiūnienė (2002) riziką klasifikuoja pagal poveikį projektui. Lietuvoje BĮ finansinės apskaitos tvarkymą ir finansinių ataskaitų rengimo tvarką reglamentuoja įstatymai: Biudžetinių įstaigų įstatymas, LR buhalterinės apskaitos įstatymas ir kt. Būtina nuolat domėtis įstatymais jų pakeitimais, naujausiomis redakcijomis,

norint užtikrinti teisingą ir laiku vykdomą apskaitos duomenų vedimą ir tvarkymą bei finansinių ataskaitų rengimą ir pateikimą kontroliuojančioms institucijoms.

Tyrimo metodai. Darbe naudojami tokie metodai kaip: mokslinės literatūros analizė, sisteminimas, lyginimas ir apibendrinimas, duomenų rinkimas bei anketinė apklausa.

Pirmoje šio magistrinio darbo dalyje atlikta literatūros šaltinių analizė, apimanti pagrindinių buhalterinių duomenų funkcijų ir jų išvystymo lygį lemiančių veiksnių teorinius aspektus bei įvairių autorių nuomones šia tema. Literatūros analizės rezultate išskiriamos pagrindinės buhalterinės apskaitos duomenų funkcijos. Taip pat šioje dalyje nagrinėjama buhalterinės apskaitos duomenų samprata, aprašoma, kokie duomenys yra naudojami apskaitoje, kaip vyksta duomenų mainai ir kaip turėtų jie vykti. Analizuojamos buhalterinės apskaitos duomenų rūšys, pateikiamos jų sampratos, įsisavinami specifiniai pagrindinių buhalterinių duomenų funkcijų bruožai, analizuojami finansinių ataskaitų turiniai bei sėkmingam jų sudarymui keliami reikalavimai.

Antroje darbo dalyje aprašomas metodas, kuriuo remiantis buvo atliktas Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus duomenų mainų efektyvumo vertinimas.

Trečiojoje darbo dalyje atliekamas biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų efektyvumo vertinimas. Sprendžiamos teigiamos ir neigiamos biudžetinių įstaigų apskaitos centralizacijos pusės. Analizuojami biudžetinių įstaigų centralizacijos duomenų mainai, pagrindinės duomenų perdavimo funkcijos. Remiantis biudžetinių įstaigų anketinių apklausų gautais rezultatais, įvertinamas duomenų mainų perduotų centralizacijai funkcijų išvystymo lygis bei įvardijama, kurios iš jų yra išvystytos pakankamai ir, kuriose yra spragų. Analizuojama biudžetinių įstaigų duomenų mainų pateikimo sistema tarp biudžetinių įstaigų ir valstybės bei savivaldybės institucijų, mokesčių administratoriams, asignavimų valdytojams, auditoriams, įstaigų vadovams iki centralizacijos ir po centralizacijos.

1. BIUDŽETINIŲ ĮSTAIGŲ CENTRALIZUOTOS APSKAITOS DUOMENŲ MAINŲ VALDYMO FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS TEORINĖ ANALIZĖ

Norint nagrinėti biudžetines įstaigas, jų apskaitą, duomenų mainus, finansinę atskaitomybę, pirmiausia reikia apibrėžti, kas yra biudžetinė įstaiga.

Biudžetinė įstaiga – ribotos civilinės atsakomybės viešasis juridinis asmuo, įgyvendinantis valstybės ar savivaldybės funkcijas ir išlaikomas iš valstybės ar savivaldybės biudžetų asignavimų, taip pat iš Valstybinio socialinio draudimo fondo, Privalomojo sveikatos draudimo fondo biudžetų ir kitų valstybės pinigų fondų lėšų. (LR Biudžetinių įstaigų įstatymas).

Biudžetinė įstaiga yra viešojo sektoriaus subjektas, nes viešasis sektorius – visuma institucijų, kurios išlaikomos iš valstybės ir savivaldybių biudžetų. (LR CK). Taigi, nagrinėjant biudžetines įstaigas, tikslinga nagrinėti ir viešojo sektoriaus sąvoką.

Viešojo sektoriaus subjektai nuo privataus sektoriaus subjektų skiriasi tuo, kad tai nepelno siekiančios įstaigos, jų veiklos tikslas ir vertinimas – kokybiškas paslaugų teikimas, viešas nuolatinis visuomenės dėmesys bei sprendimų priėmimas įtraukiant piliečius į viešąjį valdymą.

Vienas žymiausių viešojo sektoriaus tyrinėtojų ir teoretikų Janas Erikas Lane'as pažymi, kad viešojo administravimo modelis viešąjį sektorių traktuoja remdamasis viešosios tarnybos kaip profesijos suvokimu. (J. E. Lane, 2001, 16 psl.).

J. E. Lane laikosi nuomonės, kad „efektyvumas iš tikro yra veiksminga kriterijų sistema valdymo formoms arba institucijų veiklai įvertinti. Tačiau esama įvairių efektyvumo sampratų, kuriomis galima alternatyviai naudotis vertinant viešųjų institucijų darbą. Būtina atsižvelgti į įvairius efektyvumo tipus, kai viena, daromas skirtumas tarp viešojo išteklių paskirstymo ir, antra – tarp viešojo reguliavimo“ (J. E. Lane, 2001, p. 374).

Pagal M. Arimavičiūtę (2005), kiekvienai viešojo sektoriaus institucijai būtina:

- Rengiant strateginį planą, įtraukti visų kuruojančių institucijų ir kitų interesų grupių atstovus;
- Identifikuoti lobistinius ir visuomenės informavimo veiksmus, kurie padėtų užtikrinti institucijos veiklos supratimą ir jos palaikymą.

Kiekvienos organizacijos geras valdymas suvokiamas kaip teikiamos paslaugos ir kokios kokybės jos yra. Priešingai nei privatus sektorius, viešasis sektorius orientuojasi į kokybę, o ne pelno kriterijus.

Pasak M. Arimavičiūtės (2005), viešąja verte galima laikyti teisinės sistemos kūrimą, įvairių rinkos klaidų taisymą, teisingumo siekimą.

Pasak J. B. McKinney bei L. C. Howardo (1998), garsių JAV mokslininkų, viešojo administravimo sąvoka nurodo, kad viešasis administravimas suvokiamas kaip tikslų įvykdymas kitų organizuotomis pastangomis, kaip veikla apimanti būtinas sutelkti organizacijas ir žmogiškuosius išteklius, kaip politikos perkėlimas į programas ir projektus, bei idėjos perkeliama į veiklą, kuri pagerina žmonių gyvenimą.

S. Puškoriaus (2002) teigimu, pagrindiniai viešojo administravimo modeliai – tradicinis viešojo administravimo modelis, arba biurokratinis, naujasis viešasis administravimas, arba naujoji viešojo vadyba, egzistuoja retai. Pagrindinių viešojo administravimo modelio sistemų perimama stabili struktūra, karjeros valstybės tarnautojai, kas lemia pastovumą bei perimamumą. Iš naujosios viešosios vadybos perimama politinio pasitikėjimo valstybės tarnautojai, kurių įgaliojimų laikas yra siejamas su politikų įgaliojimų laiku. Taip siekiama užtikrinti reformų vyksmą.

Naujojo viešojo administravimo funkciniai elementai atsiranda tobulinant klasikines teorijas. Tačiau tikėtis naujų kokybinių pokyčių galima ne akiai kopijuojant vienų ar kitų šalių grupių viešojo administravimo sistemas, atskirus jų elementus, o bandant sudaryti palankias sąlygas jų evoliuciniam įsitvirtinimui. (Puškorius, 2002).

R. Denhart (2001) ypač dėmesį skiria naujų, demokratiškesnių pozityvių organizavimo veiklos metodų, sprendimo priėmimo, koordinavimo, išteklių valdymo procesuose, akcentuodamas viešųjų institucijų darbuotojų teisinę, etinę atsakomybę prieš visuomenę.

Anot Kavaliauskaitės ir Jucevičiaus (2009) vartojamos sąvokos „viešasis sektorius“ yra tokie subjektai kaip: viešosios institucijos, viešojo administravimo institucijos, biudžetinės įstaigos, viešosios įstaigos, kurių steigėjas valstybė.

Išnagrinėjus ir apibendrinus įvairių autorių ir mokslininkų kaip: J. E. Lane (2001), M. Arimavičiūtės (2005), J. B. McKinney ir L. C. Howardo (1998), S. Puškoriaus (2002), R. Denhart (2001), Raipos (2009), Kavaliauskaitės ir Jucevičiaus (2009) pateikiamas VS sąvokas bei šių sąvokų funkcionavimą, galime teigti, kad viešasis sektorius – tai tos institucijos, kurios išlaikomos iš valstybės ir savivaldybių biudžetų ir atlieka tam tikras valstybės ir savivaldybės funkcijas. Taigi, biudžetinė įstaiga yra viešojo sektoriaus subjektas.

Norint suprasti biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos tvarkymą, duomenų mainus, svarbu apibrėžti buhalterinės apskaitos sampratą.

1.1. Buhalterinių duomenų apskaitos samprata ir teoriniai aspektai

Buhalterinė apskaita – buhalterinių duomenų apibendrinimo sistema, skirta informacijai, reikalingai priimant ekonominius sprendimus, gauti ir sudaryti finansinių ataskaitų rinkiniui. Buhalterinės apskaitos paskirtis – pranešti įstaigos finansinę informaciją įvairiems suinteresuotiems asmenims. Buhalterinė apskaita, kaip ir bet kuris mokslas, grindžiama bendrosios pažinimo teorijos nustatytais visuomenės ir mąstymo raidos dėsniniais. Remiamasi ir konkrečių mokslų laimėjimais – mikroekonominiais pasiekimais. Buhalterinės apskaitos duomenų pagrindinis uždavinys – pateikti apie įstaigą ar įmonę finansinę informaciją, kuri yra svarbi įvairiems suinteresuotiems vartotojams.

Buhalterinė apskaita atlieka labai reikšmingą vaidmenį ūkiniame ir socialiniame visuomenės gyvenime. Anot Bukevičiaus, Žaptoriaus (2008), apskaita yra socialinės ekonominės informacijos rengimas ir pateikimas siekiant kuo visapusiškiau tenkinti jos vartotojų poreikius. Apskaita dažnai vadinama verslo kalba. Kaip ir kiekviena kita kalba, apskaita yra naudojama finansinei informacijai perduoti. Norint išmanyti apskaitą, labai svarbu suprasti ūkinių operacijų esmę ir jų registravimo apskaitoje dėsningumus, įmonės finansinių operacijų registravimo, klasifikavimo ir kaupimo procesą.

Finansinės apskaitos tvarkymą ir finansinių ataskaitų rengimo tvarką reglamentuoja įstatymai, tarptautiniai apskaitos standartai, nacionaliniai apskaitos standartai ir kiti norminiai aktai. Kaip teigiama LR buhalterinės apskaitos įstatyme, buhalterinė apskaita, tai yra – apskaita ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių, išreikštų pinigais, registravimo, grupavimo ir apibendrinimo sistema, skirta gauti informaciją ekonominiams sprendimams priimti bei finansinei atskaitomybei sudaryti. Apskaitos standartai – ūkio subjekto turto, nuosavo kapitalo ir įsipareigojimų vertinimo, pajamų ir sąnaudų pripažinimo ir registravimo apskaitoje taisyklės, atitinkančios Europos Sąjungos teisę bei Tarptautinius apskaitos standartus ir suderintos su Lietuvos Respublikoje galiojančiais teisės aktais. Apskaitos standartai aprėpia BĮ apskaitos standartus ir Verslo apskaitos standartus. Valdymo (vidaus) apskaita – informacijos, reikalingos ūkio subjektui valdyti, rinkimas, sisteminimas, įvertinimas ir pateikimas. (LR Buhalterinės apskaitos įstatymas, 2001 m. lapkričio 6 d. Nr. IX-574)

1.2. Biudžetinių įstaigų apskaita

Lietuvos Respublikos Buhalterinės apskaitos įstatymo 3 straipsnis nustato, kad biudžetinės įstaigos, tvarkydamos apskaitą, vadovaujasi Biudžetinių įstaigų apskaitos standartais. Šiuos standartus

patvirtina Finansų ministerija. Nuo 2010 metų biudžetinės įstaigos buhalterinę apskaitą tvarko pagal Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus (VSAFAS).

Įgyvendinant Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymą buvo parengti 28 viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai (VSAFAS). VSAFAS nuostatos tikslinamos pastebėjus trūkumus pateiktose finansinėse ataskaitose, taip pat atsižvelgiant į viešojo sektoriaus subjektų teikiamus klausimus, kad visi viešojo sektoriaus subjektai vienodai suprastų ir vienodai taikytų VSAFAS bei galėtų viešojo sektoriaus apskaitos bei ataskaitų konsolidavimo informacinėje sistemoje susiderinti tarpusavio operacijas, kas suteiktų galimybę pagerinti viešojo sektoriaus subjektų tiek finansinių ataskaitų rinkinių, tiek konsoliduotųjų finansinių ataskaitų kokybę. (VS apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartai (VSAFAS)).

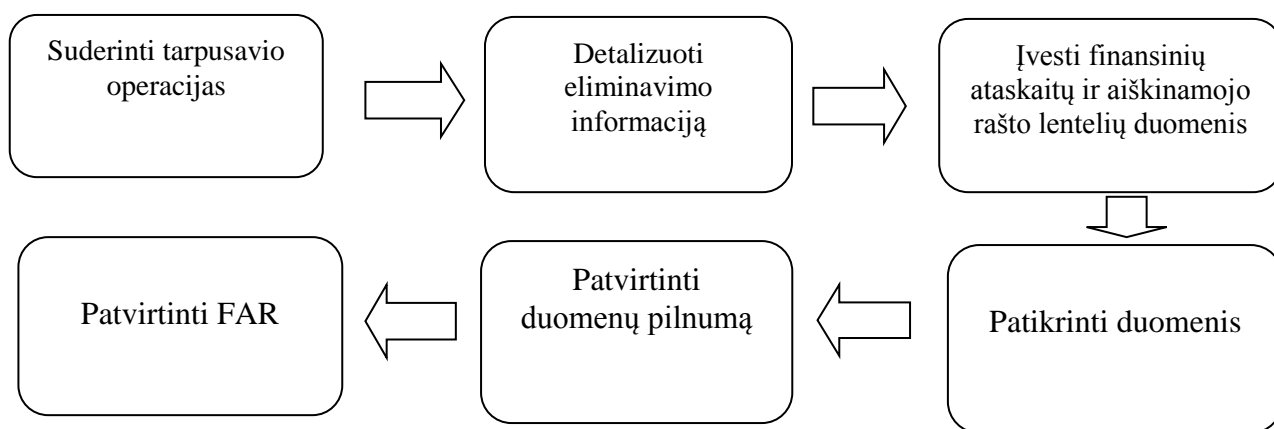
2010 metais LR Finansų ministerija pradėjo naudoti Viešojo sektoriaus apskaitos ir ataskaitų konsolidavimo informacinę sistemą (VSAKIS). Tai yra centralizuota konsolidavimo informacinė sistema, skirta visų viešojo sektoriaus subjektų grupių, savivaldybių, valstybės ir nacionaliniam konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniui parengti. Viešojo sektoriaus apskaitos ir ataskaitų konsolidavimo informacinė sistema (VSAKIS) yra organizacinių, telekomunikacinių ir programinių priemonių bei duomenų bazių visuma, padedanti ministerijai efektyviau atlikti teisės aktų priskirtas funkcijas, parengti viešojo sektoriaus subjektų (VSS) grupių, valstybės ir savivaldybių konsoliduotąsias ataskaitas, parengti, priimti sprendimus dėl valstybės turto valdymo (LR Finansų ministerija. Viešojo sektoriaus apskaitos ir ataskaitų konsolidavimo informacinės sistemos VSAS.lt/VSAKIS).

Pagrindinės VSAKIS funkcijos yra:

1. Kaupti VSS finansinę informaciją ir automatizuoti šios informacijos apdorojimo procesus;
2. Remiantis sukaupta informacija, automatizuotai suformuoti nacionalinį finansinių ataskaitų rinkinį;
3. Atlikti sukauptos informacijos analizę, užtikrinti jos prieinamumą ir efektyvų panaudojimą finansų kontrolės poreikiams;
4. Užtikrinti viešojo sektoriaus subjektų tvarkomų finansinės apskaitos duomenų vientisumą ir patikimumą;
5. VSAKIS duomenų analizė, paieška, tiesioginė ir nuolatinė prieiga prie jų pagal nustatytas teises, ataskaitų sudarymas, pateikimas ir spausdinimas;
6. Užtikrinti VSAKIS duomenų kokybę ir saugumą, valdyti sistemos klasifikatorius, nustatymo ir kitus parametrus. (LR Finansų ministerija. Viešojo sektoriaus apskaitos ir ataskaitų konsolidavimo informacinės sistemos VSAS.lt/VSAKIS).

Duomenų į VSAKIS pateikimo proceso eiga:

1. Prisijungti prie VSAKIS;
2. Informacijos apie nuosavybės dalis tikrinimas ir tvirtinimas;
3. Suderinti tarpusavio operacijas su kitais viešojo sektoriaus subjektais;
4. Detalizuoti tarpusavio operacijų informaciją;
5. Pateikti nederinamą eliminavimo informaciją;
6. Įvesti ir patikrinti finansinių ataskaitų duomenis;
7. Patvirtinti duomenų pilnumą;
8. Patvirtinti finansinių ataskaitų rinkinį (FAR).

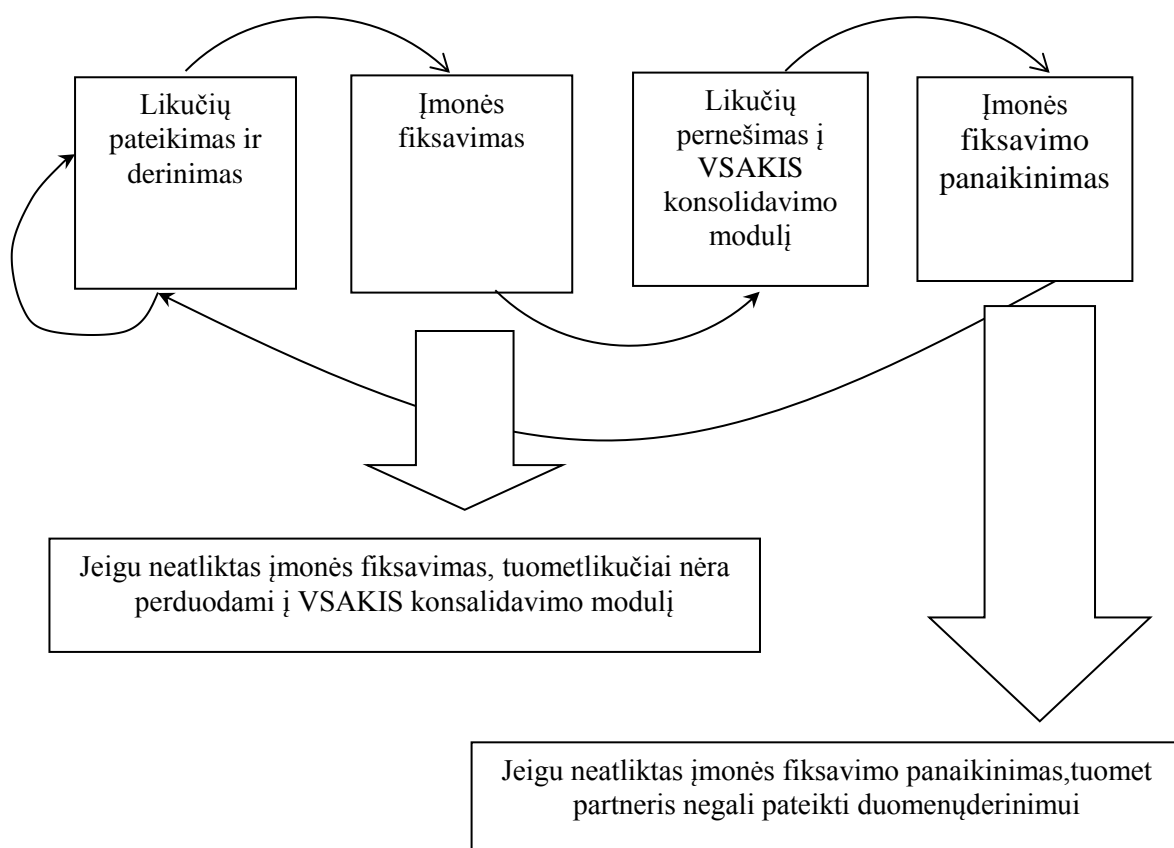


Šaltinis: http://www.finmin.lt/finmin.lt/pagrindinis_meniu/VSAKIS/VSAKIS_failai/Naudotoju_vadovai/Mokymu_medziaga/2012_VSAKIS_pakeitimai_sisteminiai_teorija_2012-02_v_2.pdf

1 pav. VSAKIS duomenų pateikimo procesas

Teikiant duomenis į VSAKIS, VSS labai svarbu yra suderinti tarpusavio operacijų informaciją. Tarpusavio operacijų informacija derinama VSAKIS tarpusavio operacijų derinimo srityje.

Derinant tarpusavio operacijas, viešojo sektoriaus subjektas turi pasirinkti įmones ir su jomis derinti likučius, toks likučių derinimas suteikia galimybę VSS pagerinti finansinių ataskaitų rinkinių kokybę bei pagerinti konsoliduotųjų finansinių ataskaitų kokybę.



Šaltinis: http://www.finmin.lt/finmin.lt/pagrindinis_meniu/VSAKIS/VSAKIS_failai/Naudotoju_vado_vai/Mokymu_medziaga/2012_VSAKIS_pakeitimai_sisteminiai_teorija_2012-02_v_2.pdf

2 pav. Tarpusavio operacijų derinimo procesas

Kalbant apie biudžetinių įstaigų apskaitą, reikia apžvelgti ilgalaikio materialiojo ir nematerialiojo turto apskaitą, atsargų, finansavimo sumų bei pajamų ir sąnaudų apskaitą. Taip pat svarbu panagrinėti ir finansines ataskaitas.

1.2.1. Ilgalaikio nematerialiojo ir materialiojo turto apskaita

Turtas skirstomas į šias grupes:

- nematerialusis turtas;
- ilgalaikis materialusis turtas;
- biologinis turtas ir mineraliniai išteklių;
- atsargos;

- finansinis turtas;

Nematerialus turtas – neturintis materialios formos, nuo kitų VSS nematerialiojo turto vienetų atskiriamas nepiniginis turtas, kuriuo VSS disponuoja ir iš kurio numato gauti tiesioginės ar netiesioginės ekonominės naudos. Nematerialusis turtas pripažįstamas ir registruojamas apskaitoje, jei atitinka nematerialiojo turto apibrėžimą ir visus nematerialiojo turto pripažinimo kriterijus, pateiktus 13-ajame VSAFAS „Nematerialusis turtas“.

Nematerialiojo turto įsigijimo savikainą sudaro:

- pirkimo kaina, įskaitant importo ir kitus negražintinus mokesčius, atėmus prekybos nuolaidas;
- visos išlaidos, tiesiogiai priskirtinos nematerialiojo turto įsigijimui ir susijusios su turto paruošimu naudoti, jeigu jos reikšmingos.

Nematerialiojo turto naudingo tarnavimo laikas gali būti ribotas ir neribotas. Nematerialiojo turto ribotas naudingo tarnavimo laikas turi neviršyti 20 metų, o neribotą naudingo tarnavimo laiką turi plėtros darbai, susiję su nematerialiuoju turto, literatūros, mokslo ir meno kūriniai bei radijo dažniai. Riboto naudingo tarnavimo laiko nematerialusis turtas finansinėse ataskaitose rodomas įsigijimo savikaina, atėmus sukauptą amortizacijos ir turto nuvertėjimo sumą. Neriboto naudingo tarnavimo laiko nematerialusis turtas finansinėse ataskaitose rodomas įsigijimo savikaina, atėmus turto nuvertėjimo sumą.

Nematerialiojo turto amortizacija:

- Skaičiuojama taikant tiesiogiai proporcingą (tiesinį) amortizacijos metodą, žr. (1) formulę:

$$N = (V_1 - V_2)/T, \text{ kur} \quad (1)$$

N - metinė nusidėvėjimo suma;

V_1 - nematerialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) vertė;

V_2 - nematerialiojo turto likvidacinė vertė;

T - naudingo tarnavimo laikas metais.

- Pradedama skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 d., kai turtas pradedamas naudoti. Nebeskaiciuojama nuo kito mėnesio 1 d., kai turtas perleidžiamas, nurašomas arba kai apskaičiuojamas ir užregistruojamas to turto vieneto nuvertėjimas, lygus jo likutinės vertės sumai.

Ilgalaikis materialus turtas – skirtas tam tikroms savarankiškomis funkcijoms atlikti, prekėms gaminti, paslaugoms teikti, nuomoti ar administraciniams tikslams ir numatomas naudoti ilgiau nei vienus metus daugiau negu vieną veiklos ciklą. Ilgalaikio materialiojo turto pripažinimo vertę nustato LR Vyriausybė. Šiuo metu ilgalaikio materialaus turto vertė yra registruojama nuo 500 eurų. Turtas

registruojamas apskaitoje, jei jis atitinka ilgalaikio materialiojo turto apibrėžtį ir visus jo pripažinimo kriterijus, pateiktus 12-ajame VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“.

IMT įsigijimo savikainą sudaro:

- pirkimo kaina, įskaitant importo ir kitus negražintinus mokesčius, atėmus prekybos nuolaidas;
- visos išlaidos, tiesiogiai priskirtinos prie ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo ar pasigaminimo išlaidų ir susijusios su turto paruošimu naudoti iki jo naudojimo pradžios.

Išlaidos, nepriskiriamos įsigijimo ar pasigaminimo savikainai, o pripažįstamos sąnaudomis:

- išlaidos, patiriamos nuo tada, kai turtas tampa tokios būklės, kad galima pradėti jį naudoti;
- išlaidos, kurios nėra būtinos norint paruošti turtą numatomam naudojimui;
- išlaidos, patirtos turto naudojimo pradžioje, prieš turtui pasiekiant planuotą pajėgumą;
- palūkanos ir kitos skolinimosi išlaidos;
- viešųjų pirkimų organizavimo išlaidos;
- administracinės ir kitos bendrosios pridėtinės išlaidos.

Neatlygintinai gauto turto apskaita. IMT, gautas iš kito VSS teisės aktų nustatyta tvarka:

- kuriam buvo taikomas *įsigijimo savikainos metodas*, apskaitoje registruojamas tokia pačia įsigijimo savikaina, kokia jis buvo užregistruotas perduodančio VSS apskaitoje (perdavimo priėmimo akte reikia nurodyti to turto įsigijimo savikainą, sukauptą nusidėvėjimo sumą, nuvertėjimo sumą, likusį naudingo tarnavimo laiką). Perimto turto balansinė vertė perėmimo momentu registruojama kaip finansavimo sumos.

- kuriam buvo taikomas *tikrosios vertės metodas*, įsigijimo savikaina perėmimo momentu registruojama tokia pati, kokia buvo užregistruota perdavusio VSS apskaitoje. Taip pat registruojami finansavimo sumos, turto tikrosios vertės pasikeitimas ir tikrosios vertės rezervas, jei jie buvo užregistruoti perdavusio VSS apskaitoje. Toks turtas registruojamas toje pačioje turto grupėje, kurioje šis turtas buvo registruotas perdavėjo apskaitoje, ir tik po to pergrupuojamas, jei reikia.

IMT įkainojimo metodai:

- Įsigijimo savikainos metodas – pirminio pripažinimo metu turtas rodomas įsigijimo savikaina. Finansinėse ataskaitose turtas rodomas įsigijimo savikaina, atėmus sukauptą nusidėvėjimo sumą ir turto nuvertėjimo sumą.

- Tikrosios vertės metodas – pirminio pripažinimo metu turtas rodomas įsigijimo savikaina. Finansinėse ataskaitose turtas rodomas tikrąją verte.

IMT nusidėvėjimo skaičiavimo metodai:

- Tiesiogiai proporcingas (tiesinis), žr. (2) formulę:

$$N = \frac{V_1 - V_2}{T}, \text{ kur} \quad (2)$$

N – metinė nusidėvėjimo suma;

V_1 – ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) vertė;

V_2 – ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė;

T – naudingo tarnavimo laikas metais.

- Produkcijos vienetų, žr. (3) formulę:

$$N = \frac{(V_1 - V_2) \times P}{P_{\max}}, \text{ kur} \quad (3)$$

N – metinė nusidėvėjimo suma;

V_1 – ilgalaikio materialiojo turto įsigijimo (pasigaminimo) vertė;

V_2 – ilgalaikio materialiojo turto likvidacinė vertė;

T – naudingo tarnavimo laikas metais;

P – per ataskaitinį laikotarpį pagamintos produkcijos (atliktų paslaugų) kiekis;

P_{\max} – maksimalus ilgalaikio turto objektu pagamintos produkcijos (atliktų paslaugų) kiekis.

IMT konkretaus vieneto nusidėvėjimas pradedamas skaičiuoti nuo kito mėnesio 1 d., kai turtas pradedamas naudoti. Kiekvieną mėnesį nusidėvėjimo suma turi būti pripažįstama nusidėvėjimo sąnaudomis, išskyrus atvejus, kai nusidėvėjimo sąnaudos įtraukiamos į kito turto pasigaminimo savikainą. Nusidėvėjimas nebeskaičiuojamas nuo kito mėnesio 1 d., kai naudojamo ilgalaikio materialiojo turto likutinė vertė sutampa su jo likvidacine verte, kai turtas perleidžiamas, nurašomas ar kai apskaičiuojama ir užregistruojama to turto vieneto nuvertėjimo suma lygi jo likutinės vertės sumai. (Pagal 12-ąjį VSAFAS „Ilgalaikis materialusis turtas“).

1.2.2. Atsargų apskaita

Atsargos – tai VSS trumpalaikis turtas, kurį VSS per vienerius metus sunaudoja pajamoms uždirbti ar viešosioms paslaugoms teikti arba kuris yra laikomas numatant jį parduoti ar paskirstyti vykdant įprastą veiklą, ūkinis inventorių, nebaigta gaminti produkcija, nebaigtų teikti paslaugų vertė vykdant trumpalaikes sutartis.

Ūkinis inventoriųs – tai materialusis turtas, kuris yra naudojamas daugiau nei vieną kartą ir kurio įsigijimo ar pasigaminimo savikaina mažesnė už vyriausybės nustatytą minimalią VSS ilgalaikio materialiojo turto vertę.

Atsargos pripažįstamos ir registruojamos apskaitoje, jei jos atitinka atsargų apibrėžimą, pateiktą 8-ajame VSAFAS „Atsargos“.

Atsargų įsigijimo savikainą sudaro:

- Mokėtina suma, pakoreguota nuolaidų ir nukainojimų sumomis;
- Su pirkimu susiję negrąžintini mokesčiai ir rinkliavos;
- Transporto (išskyrus, kai gabenama VSS transportu), krovimo ir kitos išlaidos, tiesiogiai priskirtinos žaliavų, medžiagų ir kitų atsargų įsigijimo išlaidoms.

- Vėlesnio atsargų gabenimo ir sandėliavimo išlaidos turi būti pripažintos sąnaudomis tą patį laikotarpį, kai buvo padarytos.

- Pagamintos produkcijos savikainą sudaro tiesioginės gamybos išlaidos (produkcijos gamybos metu sunaudotos žaliavos, tiesioginio darbo užmokesčio išlaidos) ir netiesioginės gamybos išlaidos (pagalbinių medžiagų išlaidos, netiesioginio darbo užmokesčio išlaidos, apskaičiuota nusidėvėjimo (amortizacijos) suma ir kitos netiesioginės gamybos išlaidos).

Atsargų įkainojimo ir apskaitos būdai. Įkainojimo būdai:

- **FIFO** – daroma prielaida, kad atsargos, kurios buvo įsigytos pirmiausia, bus parduotos ar sunaudotos pirmiausia. Atsargos, likusios laikotarpio pabaigoje, bus įvertintos pagal paskutiniųjų įsigijimų atsargų įsigijimo savikainą.

- **Konkrečių kainų būdas** – konkretūs atsargų vienetai rodomi konkrečia jų įsigijimo ar pasigaminimo savikaina. Šis būdas taikomas, kai atsargų vienetų nėra daug, atsargos įsigytos konkrečioms projektams vykdyti ir negali būti paprastai pakeičiamos viena kita.

- Nuolat apskaitomu atsargų būdas – registruojama kiekviena su atsargų sunaudojimu, pardavimu ar perleidimu susijusi ūkinė operacija.

Atsargų pripažinimas sąnaudomis, kai atsargos:

- parduodamos;
- perleidžiamos.

Atiduoto naudoti ūkinio inventoriaus vertė iš karto pripažįstama sąnaudomis. Tokio inventoriaus kiekinė (ir vertinė) apskaita kontrolės tikslais gali būti tvarkoma balansinėse arba nebalansinėse sąskaitose. Atsargos nepripažįstamos sąnaudomis, kai specifinės paskirties atsargos (ramentai, specialios lovos ir pan.) grąžintinai perduodamos asmenims ar ne VSS naudotis pagal sutartį.

Atsargos apskaitoje registruojamos pagal atsargų įsigijimo dokumentus (sąskaitą faktūrą, PVM – sąskaitą faktūrą, kai jų nėra – gabenimo važtaraštį), dokumento sudarymo datą atsargoms priskiriant kodą iš atsargų klasifikatoriaus. Įsigytos atsargos apskaitoje registruojamos jų įsigijimo savikaina.

Atsargos, perduodamos kitam VSS, turi būti perduodamos iš atsargų sąskaitų. VSS, gaunantis turtą iš kito VSS neatlygintinai, apskaitoje turi jį registruoti toje pačioje turto grupėje, kurioje šis turtas registruotas perdavėjo buhalterinėje apskaitoje, ir tik po to jį pergrupuoti, jei reikia. VSS turtą, kurį apskaitė nebalansinėje sąskaitoje, kitam VSS perduoda iš nebalansinių sąskaitų. Į atsargų grupę turtas perkeliamas nurodant jo įsigijimo savikainą, sukauptas nusidėvėjimo ir nuvertėjimo sumas. VSS, nurašęs visiškai nusidėvėjusį ilgalaikį turtą, liekamąsias medžiagas, skirtas parduoti arba naudoti savo veikloje, registruoja nebalansinėse sąskaitose.

1.3.3. Finansavimo sumų apskaita

Finansavimo sumos pripažįstamos ir registruojamos apskaitoje, jei atitinka 20-ojo VSAFAS „Finansavimo sumos“ pateiktą sąvoką ir kriterijus. BĮ apskaitoje finansavimo sumos skirstomos į gautinas ir gautas. Gautinos ir gautos finansavimo sumos apskaitoje turi būti registruojamos pagal detalizavimo požymius nurodant finansavimo sumos tiekėją, valstybės funkcijas, programas, kurioms vykdyti skirtos finansavimo sumos, ir kitus požymius.

Finansavimo sumos skirstomos:

- **Pagal šaltinius:**
 - Finansavimo sumos iš valstybės biudžeto;
 - Finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto;
 - Finansavimo sumos iš Europos Sąjungos, užsienio valstybių ir tarptautinių organizacijų;
 - Finansavimo sumos iš kitų šaltinių.
- **Pagal paskirtį:**
 - Finansavimo sumas nepiniginiam turtui įsigyti, kurios apima ne tik finansavimo sumas turtui, tokiam kaip ilgalaikis materialusis, nematerialusis, investicijos į kitų subjektų nuosavybės vertybinius popierius, biologinis turtas ir atsargos, įsigyti, bet ir finansavimo sumas, gautas nemokamai arba už simbolinį atlygį įsigytą nepiniginį turtą;
 - Finansavimo sumos išlaidoms kompensuoti.

Finansavimo sumos pripažįstamos finansavimo pajamomis tais laikotarpiais, kuriais padaromos sąnaudos, kurioms kompensuoti buvo skirtos finansavimo sumos, t.y. kai jos panaudojamos. Finansavimo

pajamos apskaitoje registruojamos pagal faktinę paskirtį atitinkamose pajamų sąskaitose. Finansavimo sumos IT ir atsargoms įsigyti pripažįstamos panaudotomis registruojant finansavimo pajamas ta dalimi, kiek per laikotarpį yra pripažinta atitinkamų sąnaudų, t.y. kiek to turto nudėvima (amortizuojama) ar dėl kitų priežasčių nurašoma į sąnaudas per laikotarpį. Finansavimo sumos kitoms išlaidoms kompensuoti pripažįstamos panaudotomis registruojant finansavimo pajamas ta dalimi, kiek per laikotarpį yra patirta ir užregistruota atitinkamų sąnaudų.

Finansavimo sumų (gautinų) registravimas, kai tenkina bent vieną iš šių sąlygų:

- mokėjimo paraiška, neviršijanti programų sąmatose patvirtintų sumų ir tenkinanti kitus teisės aktų reikalavimus ar kitų finansavimo sumų teikėjų nustatytas taisykles, pateikiama Valstybės išdui, kontroliuojančiajai įstaigai, savivaldybės administracijai, kitai finansuojančiai įstaigai ar asignavimų valdytojui;
- pateikiama paraiška ar ją atitinkantis dokumentas pagal sudarytą įstaigos veiklos ar vykdomo projekto finansavimo sutartį;
- išimtiniais atvejais pagal kitus dokumentus (pavyzdžiui, pasirašius sutartį, neįpareigojančią teikti paraiškų ar jas atitinkančių dokumentų gauti finansavimo sumas, pateikus ataskaitą, priėmus sprendimus ir t.t.).

Finansavimo sumų gavėjo apskaitoje pripažintos gautinos finansavimo sumos, sukauptos gautinos finansavimo sumos ir grąžintinos finansavimo sumos turi atitinkamai sutapti su finansavimo sumų davėjo apskaitoje pripažintomis mokėtinomis finansavimo sumomis, sukauptomis mokėtinomis sumomis (sukauptos finansavimo sąnaudos) ir gautinomis grąžintinomis finansavimo sumomis.

Finansavimo sumos (gautos) registruojamos, kai:

- faktiškai gautos lėšos į įstaigos sąskaitą;
- lėšos pervestos tiesiogiai tiekėjams;
- neatlygintinai gautas nepiniginis turtas (natūra).

Finansavimo sumos (panaudotos) registruojamos pagal šiuos dokumentus: sąskaitą faktūrą, buhalterinę pažymą, mokėjimo paraišką, kai:

- patiriamos sąnaudos, kurios apmokamos iš finansavimo sumų;
- mažinama sukauptų finansavimo pajamų sąskaita, kai paraiška teikiama arba gaunamos finansavimo sumos anksčiau patirtoms sąnaudoms apmokėti.
- parduodant ilgalaikį turtą, turto likutinės vertės suma.

1.2.4. Pajamų ir sąnaudų apskaita

Viešojo sektoriaus subjekto pajamų pripažinimo, įvertinimo, registravimo apskaitoje, grupavimo ir pateikimo finansinėse ataskaitose reikalavimus nustato 10-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Kitos pajamos“. Kitos pajamos skirstomos į:

- Pagrindinės veiklos pajamos;
- Kitos veiklos pajamos;
- Finansinės ir investicinės veiklos pajamos.

Pagrindinės veiklos pajamos tai:

- rinkliavos;
- mokesčių pajamos (konsulinis mokestis, žyminis mokestis, mokesčiai už pramoninės nuosavybės objektų registravimą);
- administracinių baudų pajamos;
- pajamos už paslaugų teikimą.

Kitos veiklos pajamos:

- pajamos už paslaugų teikimą, jei toks paslaugų teikimas negali būti priskirtas prie pagrindinės veiklos;
- pajamos iš turto pardavimo.

Pajamų pripažinimo sąlygos: tikėtina, kad VSS gaus su sandoriu susijusią naudą; VSS gali patikimai įvertinti pajamas; VSS gali patikimai įvertinti su pajamų uždirbimu susijusias sąnaudas.

Pajamos įvertinamos tikrąja verte. Pajamų sumą sudaro parduoto turto ar suteiktų paslaugų tikroji vertė (kaina), atsižvelgiant į suteiktas ir numatomas suteikti nuolaidas, nukainojimą ir parduotų prekių grąžinimą bei negrąžintinai pervestinas kitiems VSS pajamų sumas.

Pajamos registruojamos apskaitoje ir rodomos finansinėse ataskaitose tą ataskaitinį laikotarpį, kurį uždirbamos, t.y. kurį suteikiamos paslaugos ar parduodamas turtas, nepriklausomai nuo pinigų gavimo momento.

Pajamos už suteiktą paslaugą pripažįstamos:

- kai paslauga baigiama tą patį ataskaitinį laikotarpį, kurį buvo pradėta, pajamos įvertinamos sutartyje nurodyta suma ir pripažįstamos bei registruojamos apskaitoje tą patį ataskaitinį laikotarpį;
- kai paslauga baigiama teikti kitą ataskaitinį laikotarpį nei buvo pradėta, paslaugos teikimo pajamos turi būti pripažįstamos atsižvelgiant į paslaugos įvykdymo procentą iki paskutinės ataskaitinio laikotarpio dienos.

Viešojo sektoriaus subjekto sąnaudų pripažinimo, įvertinimo, registravimo apskaitoje, grupavimo ir pateikimo finansinėse ataskaitose reikalavimus nustato 11-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Sąnaudos“.

Sąnaudos pripažįstamos tą ataskaitinį laikotarpį, kurį jos buvo padarytos – kai uždirbamos su jomis susijusios pajamos, t.y. parduodamos prekės arba suteikiamos paslaugos, atliekami veiksmai vykdant priskirtas funkcijas, neatsižvelgiant į pinigų išleidimo laiką. Sąnaudomis pripažįstama tik ta ankstesniųjų ir ataskaitinio laikotarpio išlaidų dalis, kuri tenka per ataskaitinį laikotarpį uždirbtoms pajamoms ar priimtiems įsipareigojimams. Išlaidos, skirtos pajamoms uždirbti būsimaisiais laikotarpiais, apskaitoje registruojamos ir pateikiamos finansinėse ataskaitose kaip turtas ir bus pripažįstamos sąnaudomis būsimaisiais laikotarpiais. Kai per ataskaitinį laikotarpį padarytų išlaidų neįmanoma tiesiogiai susieti su konkrečių pajamų uždirbimu ir jos neduos ekonominės naudos ateinančiais ataskaitiniais laikotarpiais, jos pripažįstamos sąnaudomis tą ataskaitinį laikotarpį, kada buvo patirtos.

Sąnaudų grupavimas pagal veiklos rūšis:

- Pagrindinės veiklos sąnaudos;
- Kitos veiklos sąnaudos;
- Finansinės ir investicinės veiklos sąnaudos.

VSS rengiantis žemesniojo lygio finansinių ataskaitų rinkinį veiklos sąnaudas grupuoja pagal jų pobūdį. Išskiriami šie pagrindinės veiklos sąnaudų straipsniai:

- darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudos;
- nusidėvėjimo ir amortizacijos sąnaudos;
- komunalinių paslaugų ir ryšių sąnaudos;
- komandiruočių sąnaudos;
- transporto sąnaudos;
- kvalifikacijos kėlimo sąnaudos;
- paprastojo remonto ir eksploatavimo sąnaudos;
- nuvertėjimo ir nurašytų sumų sąnaudos;
- sunaudotų ir parduotų atsargų savikaina;
- socialinių išmokų sąnaudos;
- nuomos sąnaudos;
- finansavimo sąnaudos;
- kitų paslaugų sąnaudos.

VSS, rengiantys aukštesniojo lygio finansinių ataskaitų rinkinį, pagrindinės veiklos sąnaudas rodo pagal nustatytas valstybės funkcijas.

- bendrų valstybės paslaugų sąnaudos;
- gynybos sąnaudos;
- viešosios tvarkos ir visuomenės apsaugos sąnaudos;
- ekonominės sektoriaus sąnaudos;
- aplinkos apsaugos sąnaudos;
- būsto ir komunalinio ūkio sąnaudos;
- sveikatos apsaugos sąnaudos;
- sąnaudos, susijusios su poilsiu, kultūra ir religija;
- švietimo sąnaudos;
- socialinės apsaugos sąnaudos.

Kitos veiklos sąnaudos:

- nuostoliai iš ilgalaikio materialiojo turto ir nematerialiojo turto perleidimo;
- sąnaudos, susijusios su atsitiktiniu trumpalaikio turto pardavimu;
- sąnaudos, susijusios su nepagrindinės veiklos pajamų, rodomų kitos veiklos pajamų straipsnyje, uždirbimu, tarp jų sąnaudos, susijusios su komercine VSS veikla, tokia kaip turto nuoma, paslaugų teikimu ir pan.

Sąnaudų pripažinimui naudojami dokumentai: sąskaitos faktūros ir kiti įsigijimo dokumentai, VSS priskaitymo išmokėjimo žiniaraščiai pagal kiekvieną gavėją (darbo užmokesčio, atostoginių kaupimų, socialinių išmokų), įvairūs kiti dokumentai, kuriais pripažįstamos nepiniginės sąnaudos (nurašymų, atidėjinių, nusidėvėjimo ir kt.).

1.2.5. Finansinių ataskaitų sudarymas

Finansinė atskaitomybė, parengta pagal viešojo sektoriaus standartus, apima turtą, įsipareigojimus, pajamas, sąnaudas ir grynąjį turtą. Metinių ataskaitų rinkinį sudaro metinės finansinės ataskaitos: finansinės būklės ataskaita, veiklos rezultatų ataskaita, pinigų srautų ataskaita, grynojo turto pokyčių ataskaita, finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas.

1 lentelė. Sąskaitų duomenų pateikimas finansinėse ataskaitose

Finansinės būklės ataskaitos straipsniai	Veiklos rezultatų ataskaitos straipsniai
1 klasė. Ilgalaikis turtas	7 klasė. Pajamos
2 klasė. Trumpalaikis turtas	8 klasė. Sąnaudos
3 klasė. Grynasis turtas	9 klasė. Specialiosios sąskaitos
4 klasė. Finansavimo sumos	
5 klasė. Ilgalaikiai įsipareigojimai	
6 klasė. Trumpalaikiai įsipareigojimai	

Šaltinis: sudaryta autoriaus

Pagal pirmoje lentelėje pateiktą skirstymą, galima pastebėti, jog sąskaitų duomenų pateikimas finansinėse ataskaitose yra suskirstytas į 9 klases. Finansinės būklės ataskaita ir veiklos rezultatų ataskaita apima skirtingas klases, pateikiami skirtingi sąskaitų duomenys. Veiklos rezultatų ataskaitoje pateikiama informacija apie VSS pajamas ir sąnaudas (7-9 klasės), o finansinės būklės ataskaitoje apie VSS turtą, finansavimo sumas ir įsipareigojimus (1-6 klasės).

2 lentelė. Bendrieji apskaitos principai, kuriais vadovaujama rengiant metines ataskaitas

Metinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis bendraisiais apskaitos principais	
Tvarkant buhalterinę apskaitą ir sudarant finansines ataskaitas, vadovaujama šiais bendraisiais apskaitos principais	Sudarant biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinį, vadovaujama šiais principais
● subjekto	● subjekto
● veiklos tęstinumo	● periodiškumo
● periodiškumo	● pastovumo
● pastovumo	● piniginio mato
● piniginio mato	● pinigų principo
● kaupimo	
● palyginimo	
● atsargumo	
● neutralumo	
● turinio viršenybės prieš formą	

Šaltinis: sudaryta autoriaus

Metinės biudžeto vykdymo ataskaitos – tai metinių žemesniojo lygio biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinys: žemesniojo lygio biudžeto išlaidų sąmatos vykdymo ataskaitos, žemesniojo lygio biudžeto išlaidų sąmatų vykdymo aiškinamasis raštas. Metinės ataskaitos sudaromos vadovaujantis bendraisiais apskaitos principais (2 lentelė).

Metinės ataskaitos sudaromos pasibaigus finansiniams metams pagal finansinių metų paskutinės dienos duomenimis. Pateikiant metinių ataskaitų rinkinį apskaitoje turi būti registruotos visos viešojo sektoriaus subjekto ataskaitinio laikotarpio ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai. Apskaitos duomenys pagrindžiami turto ir įsipareigojimų inventorizavimo duomenimis. Ataskaitinių finansinių metų pradžios finansinių ataskaitų straipsnių sumos turi sutapti su praėjusių finansinių metų pabaigos finansinių ataskaitų atitinkamų straipsnių sumomis. Rengiant metinius finansinių ataskaitų rinkinius ir pastebėjus, kad ataskaitinių ir praėjusių finansinių ataskaitų metų straipsniai dėl apskaitos principų, ataskaitų formų pakeitimo arba kitų priežasčių pasikeitė ir neįmanoma palyginti duomenų, praėjusių finansinių metų pabaigos likučiai taisomi taip, kad juos būtų galima palyginti. Aiškinamajame rašte nurodoma taisymo priežastis, skaičiavimo metodas ir atsiradę skirtumai.

2-asis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Finansinės būklės ataskaita“ nustato informacijos apie viešojo sektoriaus subjekto turtą, finansavimo sumas, įsipareigojimus ir grynąjį turtą pateikimo, klasifikavimo ir atskleidimo finansinėse ataskaitose reikalavimus.

3 lentelė. Finansinės būklės ataskaitoje teikiama informacija

Finansinės būklės ataskaitoje teikiama informacija
A. Ilgalaikis turtas
B. Biologinis turtas
C. Trumpalaikis turtas
D. Finansavimo sumos
E. Įsipareigojimai
F. Grynasis turtas

Šaltinis: sudaryta autoriaus

Viešojo sektoriaus subjektas, rengdamas Finansinės būklės ataskaitą, turi išsamiai ir teisingai pateikti informaciją apie turto, finansavimo sumų, įsipareigojimų ir grynojo turto būklę paskutinę ataskaitinio laikotarpio dieną (3 lentelė).

Informacijos apie viešojo sektoriaus subjekto ataskaitinio laikotarpio pajamas, sąnaudas ir veiklos rezultatus pateikimo, klasifikavimo ir atskleidimo finansinėse ataskaitose reikalavimus nustato 3-iasis viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartas „Veiklos rezultatų ataskaita“. 4 lentelėje parodyta, kokią pagrindinę informaciją turi teikti VSS, pildydamas veiklos rezultatų ataskaitą.

4 lentelė. Veiklos rezultatų ataskaitoje teikiama informacija

Veiklos rezultatų ataskaitoje teikiama informacija
A. Pagrindinės veiklos pajamos
B. Pagrindinės veiklos sąnaudos
C. Pagrindinės veiklos perviršis (deficitas) (A-B)
D. Kitos veiklos rezultatas
E. Finansinės ir investicinės veiklos rezultatas
F. Apskaitos politikos keitimo ir esminių apskaitos klaidų taisymo įtaka
G. Pelno mokestis
H. Grynas perviršis ar deficitas prieš nuosavybės metodo įtaką
I. Nuosavybės metodo įtaka
J. Grynas perviršis ar deficitas

Šaltinis: sudaryta autoriaus

Veiklos rezultatų ataskaitoje pateikta informacija turi išsamiai ir teisingai parodyti viešojo sektoriaus subjekto veiklos rezultatus, t. y. uždirbtas pajamas ir patirtas sąnaudas per šioje ataskaitoje nurodytą ataskaitinį laikotarpį.

Parengta finansinė atskaitomybė parodo tikrą ir teisingą VSS esamą finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus per tam tikrą laikotarpį. Išsamus turto bei įsipareigojimų pateikimas leidžia įvertinti, kiek ateityje reikės skirti lėšų turto naudingosioms savybėms palaikyti ir įsipareigojimams

vykdyti. Taip pat finansinė atskaitomybė parodo iš kokių lėšų yra finansuojama VSS veikla ir kaip tos lėšos paskirstomos. Finansinė atskaitomybė padeda teikti objektyvią ir išsamią informaciją, pagal kurią asignavimų valdytojus ir biudžetines įstaigas galima vertinti ne pagal tai, kaip jie kontroliuoja išlaidas, bet pagal tai, kaip efektyviai dirba, ir ar rezultatai pasiekiami ekonomišku būdu.

Būtina pabrėžti, kad viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų parengimas ir naudojimas leidžia kontroliuoti ne tik VSS turto buhalterinę apskaitą ir skolų valdymą, bet ir valstybės ir savivaldybių biudžeto formavimą. Dėl vieningos VSS apskaitos finansinė atskaitomybė tapo informatyvesnė.

1.3. Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos samprata

Prieš pateikiant biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos sąvoką, pirmiausia reikia apibrėžti centralizacijos ir decentralizacijos sąvokas, išnagrinėti ir pateikti centralizacijos ir decentralizacijos privalumus ir trūkumus.

Centralizacija – tai reiškia tokią valdžios organizaciją, kurioje visa valstybės funkcija yra vykdoma tiksliai hierarchizuoto valdžios organų tinklo arba su vienu pagrindiniu organu viršūnėje (monistinė valdžios organizacija) arba su keliais pagrindiniais organais atskirų suskirstytų funkcijų kategorijų viršūnėse esant vienam šias paritetines viršūnes valdančiam teisės centrui, – konstitucijai (formalinis valdžios funkcijų suskirstymas). Tad svarbu ne tai, kad tas tiksliai hierarchizuotų organų tinklas būtų iš viso vienas, nes formaliniame valdžios funkcijų suskirstyme yra ne vienas, bet keli kiti atžvilgiu paritetiniai ir autonominiai tokie organų tinklai, kiekvienas skiriamas tam tikrai suskirstytų funkcijų kategorijai ir atitinkamos funkcinės viršūnės vadovaujamas. Centralizacijos sąvokai svarbu yra tai, kad tas vienas (monistinėje organizacijoje) arba keli (formaliniame funkcijų suskirstyme) hierarchiniai tinklai būtų įjungti kiekvienas į kurį atitinkamą pagrindinį (viršūnės) centro valdžios organą.

Ir jeigu šitas arba šitie pagrindiniai valstybės centro valdžios organai su jų vadovaujamais atitinkamais hierarchiniais tinklais monopolizuoja visą viešąją galią, tai mes turime tobulą arba visišką centralizaciją (Romeris, Mykolas. Unitarinė valstybė ir valstybiniai junginiai, 2008, p. 14).

Decentralizacija yra tada, kai valstybės funkcijos tam tikros sritys yra valstybės valdžios (centro) pavedamos vykdyti ir tvarkyti tam tikriems socialiniams junginiams, kurie šią funkciją vykdo per savo organus. Tai gali būti arba tokie socialiniai junginiai, kurie jau prieš tai egzistavo, arba naujai, kaip tik šiam reikalui, yra sudaromi. Pavedant jiems šią funkciją jiems drauge suteikiama tam tikra viešoji galia šiai funkcijai vykdyti (Romeris, Mykolas. Unitarinė valstybė ir valstybiniai junginiai, 2008, p. 14).

M. Romerio veikale nagrinėjama ir dabar aktuali decentralizacijos unitarinėje valstybėje problema. Autorius rašo, kad analizuojant valdžios unitarinėje valstybėje organizacinius metodus skiriama centralizacija ir decentralizacija. Centralizacijos sąvoka rodo, kad visą valdžią organizuoja centras ir jo vadovaujamas administravimo tinklas, o decentralizacija bus tada, kai tam tikros viešos funkcijos vykdomos per savo institucijas (Romeris, Mykolas. Unitarinė valstybė ir valstybiniai junginiai, 2008, p. 201).

Moksliniuose straipsniuose ir knygose yra nemažai aprašyta decentralizacijos apibrėžimų. Decentralizaciją plačiai apibrėžė tokie mokslininkai, kaip: R. Crook, J. Manor, K. Kaiser, A. Astrauskas.

Pasak Gintaro Žilinsko (2001), decentralizacija – politinės priemonės, kurių tikslas perduoti žemesniems valdymo lygmenims daugiau galių ir atsakomybės, siekiant įveikti hierarchinę centralizuotą valstybės valdymo sanklodą ir politinių sprendimų priėmimo procesus perkelti ten, kur kyla problemų.

Remiantis ThomasWelsh, Noel F. McGinn (1999) – decentralizacija susijusi su valdymo subjektų pasikeitimu: vienos sistemos grandies ar lygmens galių perleidimu kitam lygmeniui.

Anot A. Raipos (2007), decentralizacija yra atsakomybės už sprendimų planavimą, priėmimą, vadybą bei išteklių panaudojimą perdavimas iš bet kurio valdžios lygmens žemiau esantiems valdžios subjektams.

D. Rondinelli (1980) teigia, kad decentralizacija – tai valdžios atsakomybės už viešųjų funkcijų vykdymą perdavimas kvazine priklausomoms valstybinėms organizacijoms ar jai pavaldžiai valdžiai arba privačiam sektoriui iš centrinės valdžios.

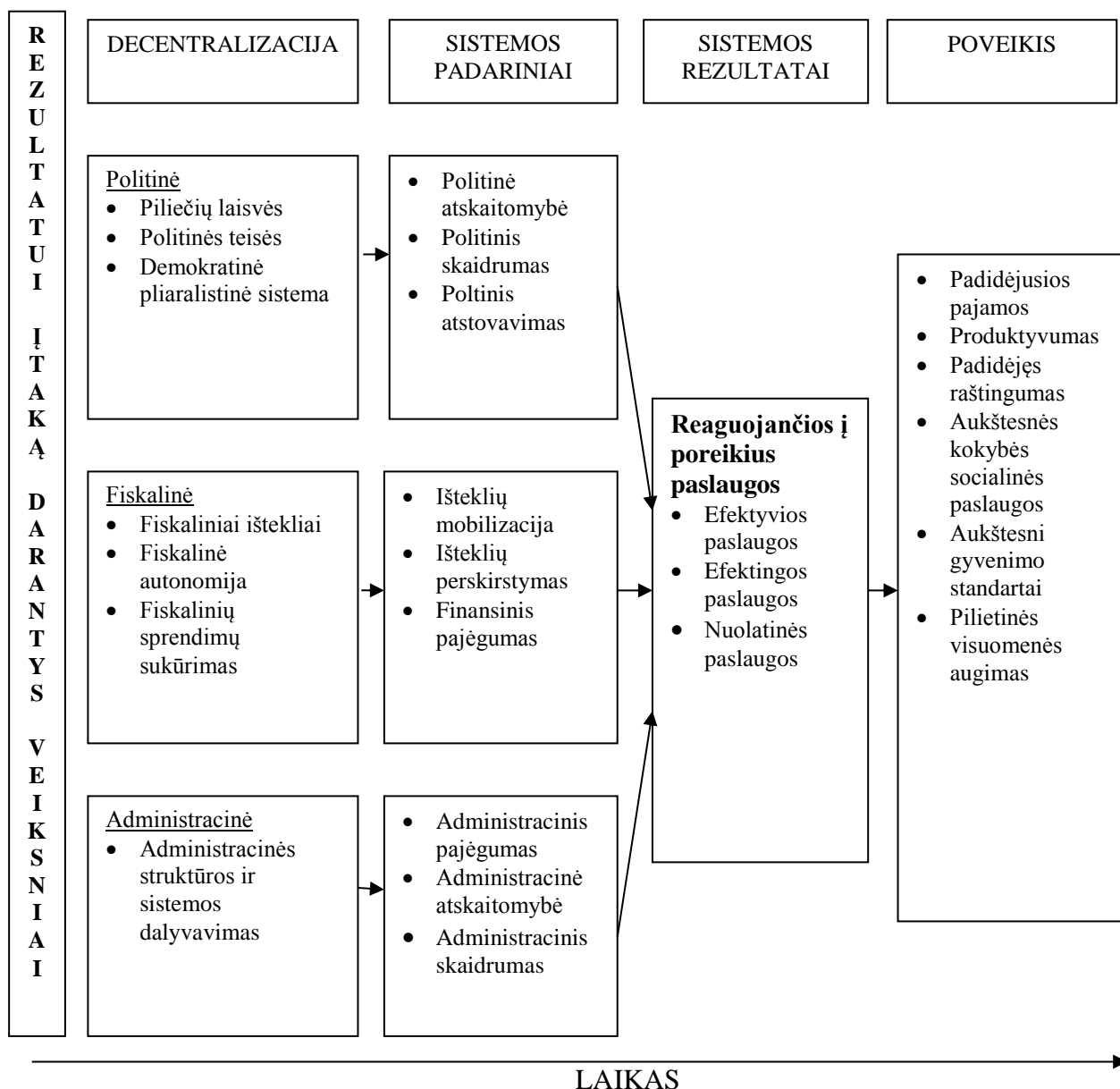
Peter Rado (2003) decentralizaciją apibūdina kaip sprendimų priėmimo „lokalizavimą“, tai yra kiek centrinė valdžia dalinasi atsakomybe su žemesnių lygmenų dalyviais.

Apibendrinant įvairiuose literatūros šaltiniuose sutinkamus decentralizacijos apibrėžimus, galime teigti, kad vieningos sampratos apie decentralizaciją nėra, visi autoriai skirtingai pateikia decentralizacijos sampratą.

Centralizacijos ir decentralizacijos klausimai pastaruoju metu laikomi vienais svarbiausių politinių klausimų. Pasak S. Stoškaus ir D. Beržinskienės centralizacijos ir decentralizacijos negalima suabsoliutinti ypač taikant kraštutinius variantus – didelę centralizaciją ir didelę decentralizaciją. Visiška valdymo centralizacija yra įmanoma, o visiška decentralizacija – ne, kadangi aukštesnio lygio vadovai privalo vykdyti tam tikrų planavimo procesų kontrolę, taip pat, delegavę įgaliojimus, jie negali visiškai atsisakyti atsakomybės. S. Stoškus ir D. Beržinskienė savo moksliniame darbe ne tik apibūdino „kraštutinius“ decentralizuoto/centralizuoto valdymo modelius, bet ir nurodė galimas centralizacijos ir

decentralizacijos formas ir kombinacijas. Jie rašo, kad teoriškai galimi du kraštutiniai valdymo modeliai: grynai centralizuotas bei decentralizuoto valdymo.

Decentralizacijai taip pat būdingi ir teigiami ir neigiami decentralizacijos reformos padariniai. Vykdamt reformas, būtina iš anksto žinoti, kokie gali būti rezultatai. Tai lems daryti optimistines bei pesimistines prognozes. Kiekvienoje valstybėje decentralizacijos reformos gali būti skirtingos, tačiau remiantis kitų valstybių reformos rezultatais, teorija bei praktika, galime formuoti reformų rezultatus.



Šaltinis: R.D.Ebel, S.Yilmaz *Concept of Fiscal Decentraliation and Worldwide Overview* World Bank Institute 2002

3 pav. Decentralizacija trimis sritimis

Per paskutiniuosius 40 metų daugelyje valstybių įvykdytos decentralizacijos reformos, pakeitusios dešimtmečius egzistavusias centralizuotas administracines, politines ir ekonomines sistemas. Kad ir aktyviai decentralizacija tyrinėjama jau 40 metų, praktikai ir mokslininkai suvokia ją skirtingai. Decentralizacijos sampratos pateikiamos skirtingos, nesutariama dėl decentralizacijos formų ir tipų. Ir tai suprantama, kadangi decentralizacija – įgaliojimų ir atsakomybės perdavimas iš valstybės valdžios nepavaldiems ar pavaldiems viešojo valdymo arba privataus sektoriaus subjektams – yra daugiaaspektis reiškinys. Daugelis autorių decentralizaciją apibrėžia gana abstrakčiai (Informacinis leidinys „Švietimo naujienos“ 2012 m. Nr.1 (312)).

Decentralizacijos ir centralizacijos santykio specifika nėra išsamiai išnagrinėta, tačiau daug mokslininkų, nagrinėja šiuos aspektus. Jie teigia, kad decentralizacija leidžia sudaryti sąlygas veiklos kokybės tobulinimui, gebėjimui savarankiškai, nepažeidžiant nustatytos tvarkos, priimti sprendimus ir vykdyti veiklą.

Nagrinėjant centralizaciją ir decentralizaciją, būtina išskirti centralizacijos ir decentralizacijos privalumus ir trūkumus (žr. 5 lentelę).

5 lentelė. Centralizacijos ir decentralizacijos privalumai ir trūkumai

PRIVALUMAI	TRŪKUMAI
<p><i>Centralizacija</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Geresnė kontrolė ir specializuotų funkcijų vykdymo koordinavimas; • Sprendimus priima prityrę vadovai, mažesnė neteisingų sprendimų tikimybė; • Efektyviau panaudojamas centrinis organizacijos valdymo aparatas; • Galima užtikrinti tolygesnę visų organizacijos padalinių vystimąsi; • Neleidžia vieniems padaliniais vystytis kitų sąskaita. 	<p><i>Centralizacija</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Organizacijos valdymo struktūra nelanksti; • Valdymo sprendimai priimami neoperatyviai; • Slopinama žemesnių valdymo lygmenų iniciatyva; • Mažėja pavaldinių motyvacija, personalas neskatinamas tobulėti.
<p><i>Decentralizacija</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Didėja žemesnio lygio vadovų motyvacija; • Savarankiškai priimant sprendimus, galima greičiau įgyti įgudžius; • Sprendimus priimant veiklos vietoje jie yra efektyvesni. 	<p><i>Decentralizacija</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Mažėja kontrolė organizacijos mastu, savarankiškus padalinius sunkiau kontroliuoti; • Gali padidinti valdymo kaštus, taip pat gali susiformuoti papildomas poreikis personalui.

Šaltinis: S. Stoškus, D. Beržinskienė. Vadyba. – Kaunas: technologija, 2005

Biudžetinių įstaigų centralizuota apskaita – tai toks centralizuotas padalinys, kuriame atliekamas biudžetinių įstaigų apskaitos tvarkymas.

Kuriant centralizuotus centrus yra susiduriama su tam tikra rizika. Rizika apibrėžiama labai įvairiai, tačiau daugelis ją suvokia kaip grėsmę ar pavojų. Tarptautinių žodžių žodyne rizika apibūdinama kaip „ryžimasis veikti, žinant, kad, yra tam tikra tikimybė nepasiekti tikslo, arba ryžimasis nepaisyti galimų neigiamų atsitiktinių aplinkybių padarinių; aplinkybės, kuriomis apsisprendimas imtis tam tikro veiksmo, priemonės arba jų nesiimti (kai norint būti tikram dėl padarinių, nereikėtų imtis) gali nepasiekti tikslo arba nepateisinti vilčių; nepasisekimo tikimybė“. Analizuojant riziką ekonomikos atžvilgiu, ji dažniausiai siejama su verslo rizika. Mokslinės ar dalykinės literatūros autoriai nesutaria dėl vieningo rizikos apibrėžimo. Išanalizavus įvairių autorių rizikos apibūdinimus, buvo sudaryta 6 lentelė.

6 lentelė. Rizikos sąvokos

Autorius ir šaltinis	Rizikos sąvokos
V. Lisauskas (1997)	Rizika yra nuostolių atsiradimo tikimybė.
A. Garškienė (1997)	Rizika yra pelno gavimo neapibrėžtumas.
A. V. Rutkauskas (2002)	Rizika tai ne visada reiškianti nuostolius, tai gali būti tik mažesnis pelnas, nei tikėtasi.
Z. Gaidienė (1998)	Rizika yra pelningumo nukrypimas nuo planuoto.
D. Ivaškevičius, A. Sakalas (1997)	Rizika yra nuostolių tikimybė susidariusi atitinkamai situacijai.
Kausteklienė (2006)	Rizika yra galimybė, kad faktiniai rezultatai (pajamos, pelningumas) skirsis nuo laukiamų, prognozuojamų.

Šaltinis: sudaryta autoriaus

Iš 6 lentelėje pateiktų sąvokų, galima matyti, kad mokslininkų rizikos apibrėžimai paskirsto į dvi grupes: vieni riziką sieja su neapibrėžtumu, o kiti – su įvykio tikimybe.

Kai kurie mokslininkai išskiria šiuos rizikos elementus:

- Neapibrėžtumas. Šiuo atveju teigiama, kad esant rizikai, visuomet turi būti bent dvi situacijos baigtys. Jei tiksliai žinoma baigtis, to negalime vadinti rizika.
- Praradimas. Kai viena iš galimų baigčių yra nepageidaujama. Tokiu atveju praradimu gali būti mažesnė nauda, nuosavybės praradimas.

Neapibrėžtumo teorijai pritaria R. Urniežius, A.V. Rutkauskas.

Kiti mokslininkai nesutinka su pirmąja išvada ir stengiasi sąvoką „rizika“ atskirti nuo neapibrėžtumo. Jie riziką sieja su tikimybe, kurią galima išreikšti kiekybiškai. Šiai mokslininkų grupei priklauso, A. Garkšienė, V. Lisauskas.

Apibendrinant rizikos sąvoką, galime teigti, kad tai yra galimybė, jog planuoti rezultatai skirsis nuo faktiškai gautų, dėl aplinkos neapibrėžtumo verslo galimybės bus nepanaudotos arba panaudotos nevisiškai.

Kadangi mokslininkai skirtingai apibūdina riziką, todėl nėra ir vieningos klasifikacijos. Labai sunku parengti vieningą rizikos rūšių klasifikatorių.

A. V. Rutkauskas, R. Tamošiūnienė (2002) riziką klasifikuoja pagal poveikį projektui. Ji gali būti dvejopa:

- Dinamiškoji – kai rizika, dėl kurios projektas gali būti ir nuostolingas, ir pelningas. Tai nenumatytų pasikeitimų projekto rizika vertine išraiška, atsiradusi dėl pirminių valdymo užduočių pasikeitimo.
- Statiškoji – kai rizika, dėl kurios projektas yra nuostolingas. Tai realaus turto praradimo rizika, atsirandanti dėl padarytos nuosavybei žalos arba netinkamo darbų organizavimo.

Apibendrinus įvairiuose literatūros šaltiniuose pateiktus apibrėžimus apie riziką bei jos klasifikaciją, galime teigti, kad norint kurti biudžetinių įstaigų centralizuotą apskaitą, svarbu nustatyti pačias svarbiausias rizikas, būtina atsižvelgti į visas rizikas už ir prieš. Reikia įvertinti, ar įkurti biudžetinių įstaigų centralizuotą apskaitą nebus nuostolinga, ar tikslingai ir efektyviai bus panaudotos tokiam projektui įgyvendinti skirtos valstybės, savivaldybės, ar Europos sąjungos lėšos. Svarbu išsiaiškinti visas galinčias kilti problemas, įvertinti, ar biudžetinių įstaigų apskaita bus tvarkoma efektyviai, ar faktiniai rezultatai nesiskirs nuo laukiamų ir prognozuojamų.

Kuriant biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius, yra iškeliami tikslai ir uždaviniai, kuriuos centralizuotos apskaitos skyriai turi įgyvendinti.

Centralizuotos biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos skyrių tikslai:

- tvarkyti biudžetinių įstaigų buhalterinę apskaitą;
- kontroliuoti, kad racionaliai ir taupiai būtų naudojamos lėšos;
- vykdyti išankstinę ir einamąją finansų kontrolę.

Centralizuotos biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos skyrių uždaviniai:

- užtikrinti biudžetinių įstaigų finansinių ir ūkinių operacijų vykdymą;

- užtikrinti, kad visos biudžetinių įstaigų lėšos būtų naudojamos Lietuvos Respublikos įstatymų, Vyriausybės nutarimų, teisės aktų, steigėjo bei įstaigos nustatyta tvarka;
- užtikrinti tinkamą biudžetinių įstaigų turto apskaitą;
- užtikrinti biudžetinių įstaigų inventorizacijos rezultatų įtraukimą į apskaitą;
- užtikrinti ataskaitinių duomenų parengimą ir pateikimą laiku bei kitą atsakomybę, nustatytą rašytinėse sutartyse su biudžetinėmis įstaigomis.

Lietuvoje veikia keli centralizuoti biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos skyriai:

- Jonavoje,
- Vilniuje,
- Telšiuose
- Klaipėdoje.

Šiame darbe plačiau bus nagrinėjamas Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius.

1.4. Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius

Siekdami, kad nuo 2010 m. būtų laikomasi viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų, biudžetinių įstaigų vadovai ruošėsi ir planavo įstaigų lėšas, pirkė naujas buhalterines ir apskaitos programas, pritaikytas apskaitos vedimui pagal VSAFAS, kėlė buhalterių kvalifikaciją, siūsdami juos į kursus ir seminarus. Daug piniginių lėšų buvo investuota, kad būtų pasiruošta apskaitos vedimui pagal VSAFAS, bet ne visose įstaigose tai davė lauktų rezultatų. Savivaldybių atsakingi asmenys, priimdami ir tikrindami įvairias biudžetinių įstaigų ataskaitas, finansinių ataskaitų rinkinius, balansus, rasdavo ataskaitose daug klaidų. Dažnai ataskaitos būdavo teikiamos pavėluotai, neatitikdavo nustatytų formų ir reikalavimų, apskaitos duomenys neatitikdavo VSAFAS keliamų reikalavimų. Kai kurios įstaigos apskaitos vedimui nenaudojo naujai įdiegtų ir pritaikytų apskaitos vedimui pagal VSAFAS buhalterinių programų ir apskaitą vedė naudodamos senas, nepritaikytas apskaitos vedimui pagal VSAFAS programas, ar net apskaitą vedė Microsoft Office paketo Excel ar Word programomis. Taigi biudžetinių įstaigų apskaita buvo ne vienoda, ne sisteminga ir netiksli. Tai viena iš priežasčių, paskatinusi kai kurias savivaldybes centralizuoti biudžetinių įstaigų apskaitą.

Klaipėdos miesto savivaldybė, siekdama, kad biudžetinėse įstaigose būtų racionaliau naudojamos valstybės ir savivaldybės lėšos, kad būtų sutaupyti biudžeto pinigai ir, kad biudžetinių įstaigų apskaitos

vedimas atitiktų VSAFAS, kad apskaitoje būtų sumažintas klaidų skaičius bei finansinių pažeidimų skaičius, nusprendė centralizuoti biudžetinių įstaigų apskaitą.

Klaipėdos miesto tarybos sprendimu Nr. T2-292, 2009-07-23, vadovaudamasi Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymo (Žin, 1994, Nr. 55-1049; 2008, Nr. 113-4290) 6 straipsnio 4 punktu, 16 straipsnio 2 dalies 21 punktu, atsižvelgdama į UAB „Ernst&YoungBaltic“ rekomendacijas, Klaipėdos miesto savivaldybės taryba nusprendė savivaldybės BĮ buhalterinės apskaitos optimizavimui, reorganizuoti biudžetines įstaigas.

Buvo parengtas projektas „Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos darbo organizavimo gerinimas tobulinant organizacinę struktūrą, finansinių išteklių ir veiklos valdymo procesus“, kurio įgyvendinimui buvo panaudotos ES struktūrinio fondo lėšos (765 158,94 Eur) ir Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos lėšos (103 306,07 Eur).

7 lentelė. Projektas: Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos darbo organizavimo gerinimas tobulinant organizacinę struktūrą, finansinių išteklių ir veiklos valdymo procesus

Veiksmų programa:	Žmogiškųjų išteklių plėtros veiksmų programa
Veiksmų programos prioritetas:	Administracinių gebėjimų stiprinimas ir viešojo administravimo efektyvumo didinimas
Veiksmų programos prioriteto priemonė:	Viešojo administravimo subjektų sistemos tobulinimas
Kvietimo numeris:	VP1-4-2-VRM-03-V-01
Projekto kodas:	VP1-4-2-VRM-03-V-01-040
Projekto įgyvendinimo savivaldybė	Klaipėdos miesto

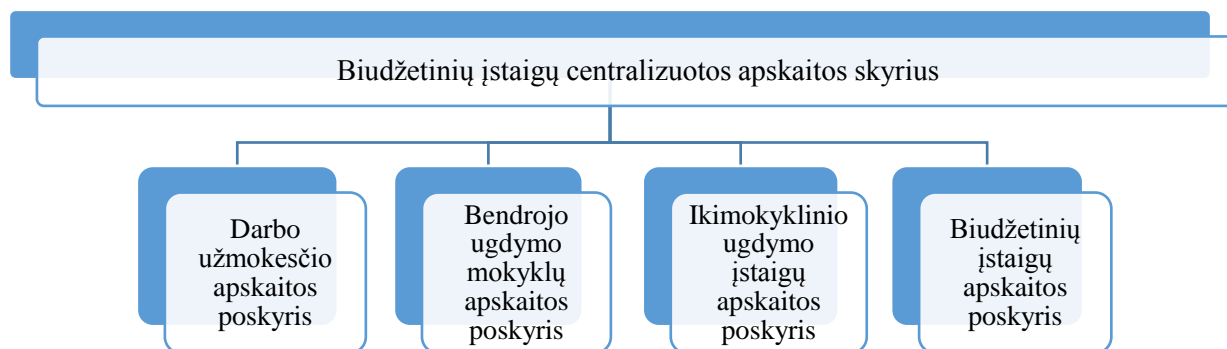
Projekto būseną: Baigtas įgyvendinti		
Projekto vykdytojas: Klaipėdos miesto savivaldybės administracija		
Projekto pradžia: 2008-03-14 Projekto pabaiga: 2015-10-16		
Bendra projekto vertė: 915 277,02 €	Projektui skirtas finansavimas: 777 985,47 €	Projektui išmokėta lėšų: 765 158,94 €
	Iš jo ES dalis: 777 985,47 €	Iš jo ES dalis: 765 158,94 €

Šaltinis: <http://www.esparama.lt/projektas?id=9253&order=&page=&pgsz=10>

Įgyvendinant projektą, 2014 m. sausio 1 d. buvo įsteigtas Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius (BĪCAS). Naujai įkurto skyriaus pagrindiniai tikslai:

- padidinti buhalterinių dokumentų efektyvumo apskaitą rengiant ir teikiant finansinę ir biudžeto vykdymo atskaitomybę, mokesčių ir įmokų deklaracijas, apskaičiuojant darbuotojų darbo užmokestį;
- tinkamai atlikti įstaigų finansų kontrolę;
- pasiekti lėšų taupymo efektyvumą;
- padidinti biudžetinių įstaigų skaidrumą;
- kokybiškas buhalterinės apskaitos dokumentų valdymas.

Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriui vadovauja skyriaus vedėja, kuri organizuoja viso skyriaus darbą, veda buhalterinę apskaitą, teikia biudžeto vykdymo ir finansinę atskaitomybę atitinkamoms institucijoms, paskirsto užduotis ir kontroliuoja jų vykdymą. BĮCAS sudaro 4 poskyriai (žr. 4 pav.).



Šaltinis: sudarytas autoriaus

4 pav. Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus struktūra

8 lentelėje pateiktos BĮCAS poskyrių funkcijos. Kiekvienas poskyris taip pat turi po vedėją (poskyrio vedėją). Poskyrio vedėja, kuri atsakinga už savo poskyrio darbo organizavimą ir koordinavimą, už savo poskyrio darbuotojų darbą, pagal poskyrio kompetenciją rengia savivaldybės tarybos sprendimų, mero potvarkių, Savivaldybės administracijos direktoriaus įsakymų bei kitų dokumentų (aprašų, taisyklių) projektus, pagal kompetenciją renka, tvarko, analizuoja ir pagal įgaliojimus teikia informaciją, statistiką ir kitus duomenis; užtikrina ūkinių operacijų teisėtumą, lėšų naudojimą teisės aktų nustatyta tvarka ir tinkamą apskaitos dokumentų įforminimą; sudaro balansus, finansinės atskaitomybės formas pagal VSAFAS standartus.

8 lentelė. BĮCAS poskyrių funkcijos

Poskyrių funkcijos	
Darbo užmokesčio apskaitos poskyris	Bendrojo ugdymo mokyklų apskaitos poskyris, Ikimokyklinio ugdymo įstaigų apskaitos poskyris, Biudžetinių įstaigų apskaitos poskyris
<ul style="list-style-type: none"> • Pavaldžių biudžetinių įstaigų darbuotojų darbo užmokesčio ir avansų priskaitymas; • Su darbo užmokesčiu susijusių mokesčių apskaita; • Atsiskaitymai su kontroliuojančiomis institucijomis; • BĮ darbuotojų asmens kortelių tvarkymas; • Pažymų apie jų gautas pajamas sudarymas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Tvarko priskirtų BĮ buhalterinę apskaitą; • Teikia buhalterinės apskaitos informaciją įstaigų vadovams, auditoriams, mokesčių administratoriams, Finansų skyriui, kitoms institucijoms; • Rengia BĮ finansines, biudžeto vykdymo ataskaitas.

Šaltinis: sudaryta autoriaus

Įsteigtaime finansų ir turto departamentui pavaldžiame BĮ centralizuotos apskaitos skyriuje buvo sukurti 46 etatai iš jų: 1 skyriaus vedėjas, 4 poskyrio vedėjos ir 41 specialistas.

Pradėjus veikti BĮCAS, buvo sudarytos sutartys centralizuotos buhalterinės apskaitos tvarkymui tarp biudžetinių įstaigų ir Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos, kuriose nustatytos kiekvienos iš šalių pareigos, teisės, atsakomybės ir kitos sąlygos.

BĮ buhalterinius dokumentus, sąskaitas-faktūras, tabelius, maisto produktų važtaraščius, atsargų, ilgalaikio ir trumpalaikio turto nurašymo aktus, įsakymus ir kitus dokumentus turi pristatyti BĮCAS įformintus su lydraščiais (2 egzemplioriais.), kuriuos pasirašo BĮCAS specialistas ir vieną egz. pasilieka, o kitą egz. grąžina BĮ.

Klaipėdos miesto savivaldybės administracija, taigi ir BĮCAS, tvarkydami administracijos ir biudžetinių įstaigų buhalterinę apskaitą, naudojami ir vadovaujasi UAB „Ernst & Young Baltic“ ekspertų konsultantų projekto „Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos darbo organizavimo gerinimas tobulinant organizacinę struktūrą, finansinių išteklių ir veiklos valdymo procesus“ įgyvendinimo laikotarpiu pateiktu Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos veiklos modeliu tvarkant apskaitą pagal VSAFAS, kurį sudaro:

- Apskaitos politika,
- Sąskaitų planas,
- Operacijų vadovo aprašas,
- Finansinės atskaitomybės sudarymo tvarkos aprašas.

BĮCAS skyriaus darbuotojai veddami BĮ apskaitą dirba su finansų valdymo ir apskaitos informacine sistema „BIUDŽETAS^{VS}“, skirta tik VSS. UAB „NEVDA” parengė kompiuterinės apskaitos sistemą „BIUDŽETAS^{VS}“ pagal naujus VSAFAS reikalavimus. Programos galimybės: apskaitos vykdymas pinigų ir kaupimo principu, ataskaitų konsolidavimas, paraiškų ir sąmatų apskaita, finansinių ataskaitų rengimas, kontroliuojančio VSS visų pavaldžių VSS duomenų peržiūra, viešieji pirkimai ir kt. „BIUDŽETAS^{VS}“ moduliai:

- Didžioji knyga,
- Ilgalaikis turtas,
- Atsargos,
- Pinigai,
- Atlyginimai,
- Personalo apskaita,
- Tėvų įnašų apskaita,
- Maitinimo apskaita.

Šia programa galima vesti buhalterinę apskaitą pagal kelis finansavimo šaltinius (valstybės, savivaldybės biudžeto, vietinį, ES, paramos ar kt.). Tai svarbu vedant BĮ apskaitą, nes BĮ veikla finansuojama iš skirtingų finansavimo šaltinių.

Reikia pabrėžti, kad BĮCAS įkūrimui didelę reikšmę turėjo ir ekonominės priežastys. Kuriant skyrių buvo siekiama ne tik optimizuoti ir kontroliuoti BĮ lėšų panaudojimą, bet ir sumažinti išlaidas darbuotojų atlyginimams.

Iš duomenų, pateiktų 9 lentelėje, galima matyti, kad prieš centralizacijos įkūrimą biudžetinėse įstaigose dirbo 194 apskaitos darbuotojai, o po centralizacijos liko tik 46 specialistai, tvarkantys BĮ buhalterinę apskaitą. Reikia paminėti, kad kuriant BĮCAS, buvo atsižvelgta į direktorių pasiūlymus ir BĮ nebuvo panaikinti visi buhalterių ir apskaitininkų etatai. Visose įstaigose buvo palikta specialisto pareigybė, kurio funkcija pristatyti BĮ dokumentus BĮCAS skyriui. Iš viso šios pareigybės sudarė 60,50 etatų.

9 lentelė. BĮ apskaitos darbuotojų etatų skaičiaus iki centralizacijos ir BĮCAS specialistų etatų skaičiaus po centralizacijos palyginimas

Biudžetinės įstaigos	Įstaigų skaičius	Apskaitos darbuotojų etatų skaičius iki centralizacijos	BĮCAS apskaitos specialistų etatų skaičius po centralizacijos
Lopšeliai - darželiai	43	66	13
Mokyklos - darželiai	8	12	8
Mokyklos	35	55	8
Kitos švietimo įstaigos	3	4,5	2
Neformalusis švietimas	6	12	4
Kultūros įstaigos	7	10,5	3
Sporto įstaigos	6	11	3
Socialinės, sveikatos ir kitos įstaigos	14	23	5
Viso :	122	194	46

Šaltinis: sudaryta autoriaus

Galima paskaičiuoti ekonominį efektą, kuris susidarė sumažinus BĮ apskaitos pareigybių etatų skaičių.

Išlaidos BĮ apskaitos vedimui iki centralizacijos:

Metinis darbo užmokestis	1132798,30 Eur
Metinės soc. draudimo įmokos (30,98 %)	350941,00 Eur
Darbo vietos išlaikymas (15 %)	169919,80 Eur
Apskaitos programų aptarnavimo mokestis per metus	73958,50Eur
Viso:	1727617,10 Eur

Išlaidos BĮ apskaitos vedimui po centralizacijos:

Metinis darbo užmokestis	542045,30 Eur
Metinės soc. draudimo įmokos (30,98 %)	167925,70 Eur
Darbo vietos išlaikymas (15 %)	81306,80 Eur
Apskaitos programų aptarnavimo mokestis per metus	0,00 Eur
Viso :	791277,80 Eur

Įvertinus išlaidas BĮ apskaitos vedimui iki centralizacijos ir po jos, galima matyti, jog ekonominis efektyvumas yra pasiektas. Pokytis (ekonomija) įkūrus BĮ buhalterinės apskaitos centralizaciją:

Metinis darbo užmokestis	590 753,00 Eur
Metinės soc. draudimo įmokos (30,98 %)	183 015,30 Eur
Darbo vietos išlaikymas (15 %)	88 613,00 Eur
Apskaitos programų aptarnavimo mokestis per metus	73 958,50 Eur
Viso:	936 339,30 Eur

(Klaipėdos miesto savivaldybės pavaldžių BĮ apskaitos optimizavimo priemonių plano aiškinamasis raštas).

Apibendrinant galima sakyti, kad Klaipėdos miesto savivaldybės BĮ apskaitos centralizavimas turėjo teigiamą reikšmę ne tik BĮ išlaidų kontrolės ir stebėsenos atžvilgiu, bet ir apskaitos vedimo kokybės atžvilgiu, nes įkūrus BĮCAS, visų BĮ apskaita vedama viena programa, taigi vieningai, taip pat apskaita vedama laikantis VSAFAS ir kitų teisės aktų nustatytų reikalavimų. Taip pat centralizacija teigiamą reikšmę turėjo ir ekonominiu atžvilgiu, nes buvo sutaupyta daug valstybės ir savivaldybės biudžeto lėšų darbo užmokesčio ir apskaitos programų aptarnavimo išlaidoms.

2. BIUDŽETINIŲ ĮSTAIGŲ CENTRALIZUOTOS APSKAITOS EFEKTYVUMO VERTINIMO METODOLOGIJA

Viešojo sektoriaus veikla neturi pelno rodiklių, todėl išmatuoti teikiamų paslaugų kokybės pokytį po centralizacijos yra gana sudėtinga. Siekiant ištirti Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus duomenų mainų efektyvumą buvo analizuojamos Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos išvados apie BĮ darytas klaidas 2013 – 2014 m. bei atliktas tyrimas – anketinė apklausa. Tyrimo tikslas – palyginti BĮ tvarkomą buhalterinę apskaitą iki centralizacijos ir po centralizacijos.

Siekiant užsibrėžto tyrimo tikslo išsikelti tokie **tyrimo uždaviniai**:

1. Išanalizuoti audito išvadas apie BĮ darytas klaidas iki ir po centralizacijos.
2. Palyginti BĮ apskaitos vedimą ir duomenų mainų efektyvumą iki centralizacijos ir po centralizacijos.

Tyrimo objektas. Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius.

Tyrimo ginamieji teiginiai. Atliekant tyrimą ir apdorojant gautus duomenis, pagrindinė darbo hipotezė buvo skaidoma į teiginius, kuriuos patikrinus, buvo galima patikrinti pagrindinės darbo hipotezės teisingumą. Tyrimo ginamieji teiginiai:

1. Iki centralizacijos BĮ apskaita nebuvo vieningai vedama.
2. Iki centralizacijos BĮ apskaitos vedime buvo daroma daug klaidų, vėluojama teikti ataskaitas.
3. Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriuje BĮ buhalterinės apskaitos vedimas yra teisingesnis, daroma mažiau klaidų.
4. Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus darbas yra vertinamas teigiamai.

Tyrimo atlikimo metodas – Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos išvadų nagrinėjimas ir anketinė apklausa internetu. Respondentams buvo išsiųsta anketa, kurioje jie pažymėjo tinkamą variantą. Buvo pasirinktas kiekybinis ir kokybinis tyrimo tipas, kadangi naudojant šį tyrimo tipą reiškinius galima matuoti skaičiais, o duomenys vertinami objektyviai, jų patikimumas tada tampa didžiausias.

Anketos grįžtamumas. Klaipėdos miesto Biudžetinėms įstaigoms buvo išsiųsta 120, gauta –64. Anketos grįžtamumas – 53,33%.

Generalinė visuma. Klaipėdos miesto biudžetinės įstaigos – 122.

Respondentų atrankos kriterijai. Būtina pažymėti, kad į generalinę visumą buvo įtraukta tik po vieną asmenį iš biudžetinės įstaigos, kurie susiję su biudžetinės įstaigos apskaitos vedimu ar jos kontrole, t.y. direktoriai, jų pavaduotojai, specialistai ar kiti asmenys susiję su apskaita.

Tyrimo imtis – 64 biudžetinių įstaigų darbuotojai.

Anketinės apklausos klausimyno struktūra. Anketą sudaro 15 klausimų (žr. Priedas Nr. 1). Anketos klausimai suskirstyti į tris grupes:

1. Pirmoji grupė (1-4 klausimai) skirta išsiaiškinti demografinius respondentų rodiklius: lytį, išsilavinimą, pareigas.
2. Klausimai apie BĮ apskaitos vedimą iki centralizacijos (5-10 klausimai).
3. Klausimai apie BĮ apskaitos vedimą po centralizacijos (11-15 klausimai).

Duomenų analizės metodas – statistinis. Norint aiškiai išskirti tam tikrus dėsningumus, gauti duomenys pateikiami procentine išraiška.

Tyrimo eiga. Tyrimas atliktas 2015 m. gruodžio – 2016 m. sausio mėnesiais Klaipėdos miesto biudžetinėse įstaigose.

3. BIUDŽETINIŲ ĮSTAIGŲ APSKAITOS DUOMENŲ MAINŲ EFEKTYVUMO VERTINIMAS

3.1. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos išvadų apie biudžetinių įstaigų apskaitos duomenų vedimą iki ir po centralizacijos analizė

Kiekvienais metais Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba tvirtina veiklos planą, pagal kurį atlieka finansinį auditą pasirinktuose VSS subjektuose. Kontrolės ir audito tarnybos tikslas – prižiūrėti, ar teisėtai ir efektyviai valdomas ir naudojamas savivaldybės turtas bei patikėjimo teise valdomas valstybės turtas, kaip vykdomas savivaldybės biudžetas ir naudojami kiti piniginiai ištekliai. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos audituotų 2013 m. ir 2014 m. VSS subjektų sąrašas pateiktas 10 lentelėje.

10 lentelė. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos audituotų subjektų sąrašas.

Audituoti subjektai	
2013 metais pradėti ir 2014 metais baigti auditai	2014 metais pradėti ir 2015 metais baigiami auditai
Savivaldybės 2013 metų konsoliduotų ataskaitų rinkinio, sudaryto iš finansinių ataskaitų rinkinio ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinio, sudarytų iš 154 subjekto ataskaitų, bei savivaldybei nuosavybės teise priklausančio ir patikėjimo teise valdomo valstybės turto ataskaitų, sudarytų iš 129 subjektų ataskaitų, finansinis (teisėtumo) auditas.	Savivaldybės 2014 metų konsoliduotų ataskaitų rinkinio, sudaryto iš finansinių ataskaitų rinkinio ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinio, sudarytų iš 154 (duomenys preliminarūs) subjekto ataskaitų, finansinis (teisėtumo) auditas.
<i>Audituoti subjektai</i>	<i>Audituojami subjektai</i>
Savivaldybės administracija;	Savivaldybės administracija;
Klaipėdos lopšelis-darželis „Aitvarėlis“;	Klaipėdos lopšelis-darželis „Bangelė“;
Klaipėdos lopšelis-darželis „Kregždutė“;	Klaipėdos lopšelis-darželis „Berželis“;
Klaipėdos lopšelis-darželis „Pumpurėlis“;	Klaipėdos lopšelis-darželis „Čiauškutė“;
Klaipėdos lopšelis-darželis „Žemuogėlė“;	Klaipėdos lopšelis-darželis „Eglutė“
Klaipėdos lopšelis-darželis „Žuvėdra“;	Klaipėdos Prano Mašiotų progimnazija
Klaipėdos mokykla-darželis „Inkarėlis“;	Klaipėdos Juozo Karoso muzikos mokykla
Klaipėdos mokykla-darželis „Saulutė“;	Klaipėdos „Šaltinėlio“ mokykla-darželis;
Klaipėdos „Aitvaro“ gimnazija;	Klaipėdos „Žaliakalnio“ gimnazija;
Klaipėdos „Santarvės“ pagrindinė mokykla;	Klaipėdos „Pajūrio“ pagrindinė mokykla;
Klaipėdos Naujakiemio suaugusiųjų vidurinė mokykla;	Klaipėdos „Smeltės“ progimnazija;
Klaipėdos vaikų laisvalaikio centras;	Klaipėdos pedagoginė psichologinė tarnyba
Klaipėdos pedagogų švietimo ir kultūros centras	

Šaltinis: Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos 2014 m. veiklos ataskaitos

Audito tarnyba, atlikdama VSS auditą, vadovavosi kiekybiniais ir kokybiniais metodais. Audito tarnybos veiklos ataskaitoje teigiama, jog tvarkant buhalterinę apskaitą bei rengiant finansines ir kitas ataskaitas, savivaldybės įstaigoms nepavyksta išvengti klaidų. Taip pat pabrėžiama, kad turėtų būti skiriama daugiau dėmesio buhalterinės apskaitos tvarkymui pagal viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus.

Biudžetinių įstaigų audito metu nustatytos klaidos ir pastabos, kai buvo decentralizuota buhalterinė apskaita:

- nustatytos savivaldybės ilgalaikio turto buhalterinės apskaitos tvarkymo ir pateikimo ataskaitose klaidos;
- nustatyta, kad per mažai dėmesio skiriama atliekamai turto inventorizacijai, kuri yra apskaitos pagrindas ir patvirtina, kad savivaldybei nuosavybės teise priklausantis turtas yra apskaitomas visas, tinkamai ir teisingai;
- buhalterinės apskaitos programoje neįvestos tinkamos kontrolės priemonės, užtikrinančios inventorinių numerių nepasikartojimą;
- neegzistuojančiam turtui skaičiuojamas nusidėvėjimas;
- ne visada nurodomos tikslios infrastruktūros turto vienetų buvimo vietos;
- vienoje įstaigoje neteisingai apskaityta administracinio pastato vertė – neįvertinta 2005 metais atlikta pastato rekonstrukcijos vertė ir neskaičiuotas nusidėvėjimas;
- savivaldybės biudžetinėse įstaigose vis dar pasitaikė klaidų, tvarkant buhalterinę apskaitą bei rengiant finansines ir biudžeto vykdymo ataskaitas;
- trijų įstaigų po konsolidavimo procedūrų parengtų finansinių ataskaitų duomenys ženkliai nesutapo su įstaigų apskaitos duomenimis;
- nustatytas vienas teisės aktų nesilaikymo atvejis, kai darbuotojui buvo priskaičiuotas ir išmokėtas žymiai didesnis darbo užmokestis, nei jam priklauso (pinigai gražinti);
- kai kurių įstaigų įsakymuose nenurodytos darbo užmokesčio priedų ir priemokų skyrimo priežastys;
- vienos audituotos įstaigos vadovo įsakymu neteisėtai paskirtas ir išmokėtas darbo užmokesčio priedas darbuotojui jo ligos laikotarpiu (klaida ištaisyta);
- vienoje audituotoje įstaigoje ne laiku, t.y. 2 mėnesiais anksčiau, nei skirta vadovo įsakymu, išmokėti darbo užmokesčio priedai;

- nustatyta, kad trijose ikimokyklinio ugdymo įstaigose, nesilaikant teisės aktų reikalavimų, ne pagal paskirtį buvo panaudota 4004,50 Lt iš valstybės biudžeto skirtų specialių tikslinių dotacijų mokinio krepšeliui finansuoti. Neteisingai panaudotas lėšas nurodyta grąžinti į biudžetą;
- savivaldybės biudžetinėse įstaigose išliko aktuali viešųjų pirkimų vykdymo pagal teisės aktų reikalavimus problema (sutartys su tiekėjais sudarytos neatlikus viešųjų pirkimų procedūrų, sutartyse nėra kainoraščių ar nurodytos prekių vertės, nepagrįstai sudarytos neterminuotos ar ilgalaikės sutartys);
- ne visose savivaldybės biudžetinėse įstaigose, nuomojusi patikėjimo teise valdomą savivaldybės nekilnojamąjį turtą, buvo laikomasi savivaldybės tarybos nustatytos materialiojo turto nuomos tvarkos;

Biudžetinių įstaigų audito metu nustatytos klaidos ir pastabos, kai buvo centralizuota buhalterinė apskaita:

- Audito metu palyginę Savivaldybės konsoliduotųjų biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinio ir kitų biudžeto vykdymo ataskaitų duomenis su buhalterinės apskaitos duomenimis reikšmingų neatitikimų nesnustatyta. Rinkinio formos atitinka teisės aktų reikalavimus.
- Nepaskelbti arba nepilnai paskelbti 2014 finansinių ataskaitų rinkiniai.
- Nustatytas neteisėtas lėšų panaudojimas ir turto valdymo ir naudojimo faktas. 17 ugdymo įstaigų neteisėtai dalį patikėjimo teise valdomo savivaldybės turto be savininko leidimo suteikė naudotis neatlygintinai pelno siekiantiems juridiniams asmenims. (Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos 2014 m. veiklos ataskaitos).

11 lentelė. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos nustatytų klaidų ir pastabų skaičiaus palyginimas esant decentralizuotai buhalterinei apskaitai ir centralizuotai buhalterinei apskaitai

Pavadinimas	Decentralizuota buhalterinė apskaita	Centralizuota buhalterinė apskaita
	2013 m. atlikto audito	2014 m. atlikto audito
Audituotiems viešojo sektoriaus subjektamsraštu pateiktų rekomendacijų skaičius, vnt.	86	23

Šaltinis: sudaryta autoriaus pagal Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos 2014-2015 m. veiklos ataskaitas

Kaip matome iš kontrolės ir audito tarnybos išvadų ir pateiktų rekomendacijų, tvarkant biudžetinių įstaigų apskaitą centralizuotai klaidų sumažėjo net 29,8 proc.

Reikia pabrėžti, jog už kai kuriuos pažeidimus, nustatytus 2014 m. (centralizavus biudžetinių įstaigų apskaitą), tokius kaip nepaskelbti Finansinių ataskaitų rinkiniai BĮ internetinėse svetainėse, viešųjų pirkimų pažeidimai ar be sutarties vykdomų paslaugų pirkimas ar teikimas, yra atsakingi įstaigų vadovai.

Tokios klaidos, kaip neteisingai ir nekokybiškai parengtos biudžetinių įstaigų 2013 metų finansinės ataskaitos, apsunkino Klaipėdos miesto savivaldybės Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus darbą. Biudžetinės įstaigos iki 2014 m. sausio 31 d. privalėjo perduoti įstaigų metinius 2013 m. finansinių ataskaitų rinkinius bei kitus dokumentus, kurie yra būtini tvarkant buhalterinę apskaitą centralizuotai. Daugelis įstaigų vadovų prašė terminus atidėti, nes finansinių ataskaitų rinkiniai nebuvo parengti. Keliant įstaigų apskaitos pradinius likučius į apskaitos sistemą „BIUDŽETAS^{VS}“ išryškėjo dar didesnės klaidos:

- pateiktose ataskaitose ne visi duomenys apie ilgalaikį turtą, atsargas, įsipareigojimus;
- neteisingi 2013 m. gruodžio 31 d. gautinų ir mokėtinų sumų sąrašai, dėl to Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus darbuotojams teko derinti skolas su tiekėjais. Derinant skolas su tiekėjais, paaiškėjo, kad kai kuriose įstaigose nebuvo užregistruotos praėjusių laikotarpių skolos ar permokos;
- pateikti neteisingi banko sąskaitų likučiai;

Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus specialistams teko suvesti kai kurių įstaigų 2013 m. finansinių ataskaitų rinkinius į VSAKIS sistemą, kadangi BĮ jų nesuvedė, taip pat VSAKIS sistemoje teko taisyti ir kai kurių BĮ tarpusavio derinimo operacijas, nes jos buvo suderintos neteisingai.

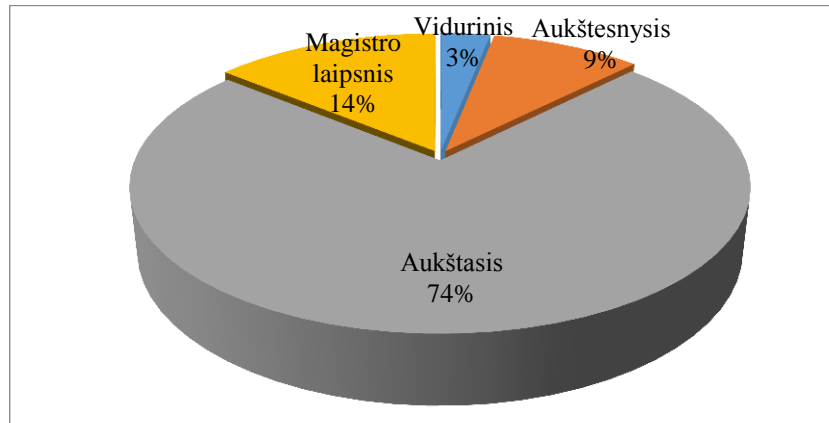
3.2. Biudžetinių įstaigų apskaitos duomenų mainų efektyvumo įvertinimas Klaipėdos mieste iki centralizacijos

Norint įvertinti BĮ centralizuotos apskaitos skyriaus ir biudžetinių įstaigų duomenų mainų efektyvumą, buvo atliktas tyrimas. Tyrimo tema – „Klaipėdos miesto savivaldybės Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus efektyvumo duomenų perdavimo atžvilgiu vertinimas“. Tyrimas buvo atliktas pateikiant anketą biudžetinių įstaigų direktoriams, jų pavaduotojams, specialistams ir kitiems darbuotojams, dirbantiems biudžetinėse įstaigose. Norint palyginti duomenų mainų efektyvumą iki centralizacijos ir po jos, anketos klausimai buvo suskirstyti į tris dalis: bendri klausimai apie lytį,

išsilavinimą ir užimamas pareigas, klausimai apie BĮ apskaitą ir jos vedimą iki centralizacijos ir klausimai apie biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus darbą. Anketa pateikta 1 priede.

Tyrime dalyvavo 64 asmenys. 52 iš jų buvo moterys, 11 vyrų ir vienas respondentas į klausimą apie lytį neatsakė.

Tyrime dalyvavusių respondentų išsilavinimo pasiskirstymas parodytas 5 paveiksle. Iš rezultatų galime matyti, jog daugiausia į anketą atsakė asmenys, turintys aukštąjį išsilavinimą, tai sudaro 74 proc. visų apklaustųjų (47 respondentai).

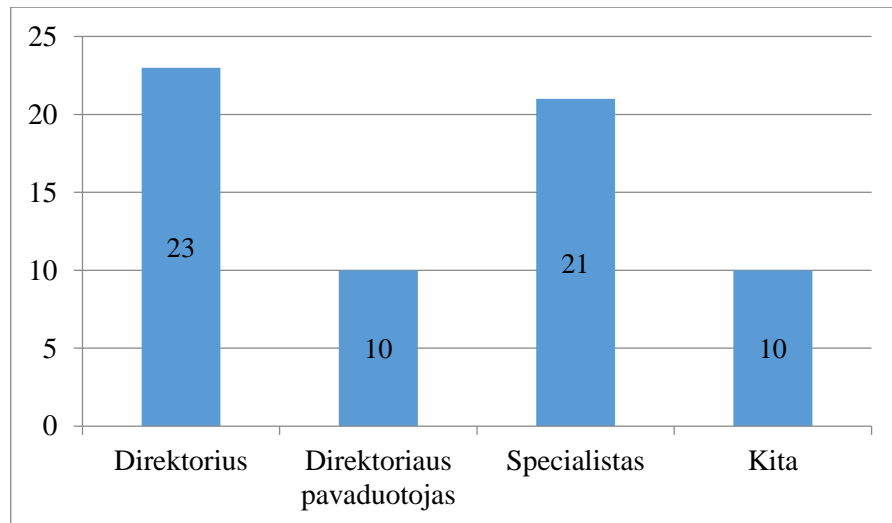


Šaltinis: sudaryta autoriaus

5 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal išsilavinimą, proc.

Magistro laipsnį turintys asmenys sudarė 14 proc. tyrime dalyvavusių asmenų. Galima teigti, jog BĮ didžiausią dalį dirbančiųjų sudaro asmenys, turintys aukštesnį, negu pradinis, išsilavinimą.

Iš 6 paveikslo galima matyti, kad daugiausia atsakiusiųjų pagal užimamas pareigas BĮ sudaro direktoriai, tai yra net 35,9 proc. Šiek tiek mažiau – 32,8 proc. atsakiusių sudarė specialistai. Iki centralizacijos BĮ specialisto pareigybės nebuvo. Ji buvo sukurta po centralizacijos, panaikinus buhalterių ir apskaitininkų pareigybes ir etatus. Dabar BĮ specialistų etatai sudaro po 0,25 – 0,75 etato, priklausomai nuo BĮ dydžio, darbuotojų skaičiaus, lankančių vaikų ar mokinių skaičiaus ir pan. Specialisto pareigybė buvo įkurta tam, kad įstaigoje dirbtų asmuo, atsakingas už dokumentų ir ataskaitų rengimą ir teikimą BĮCAS, už įstaigos finansų kontrolę, lėšų panaudojimą ir planavimą ir kitoms priskirtoms funkcijoms atlikti.

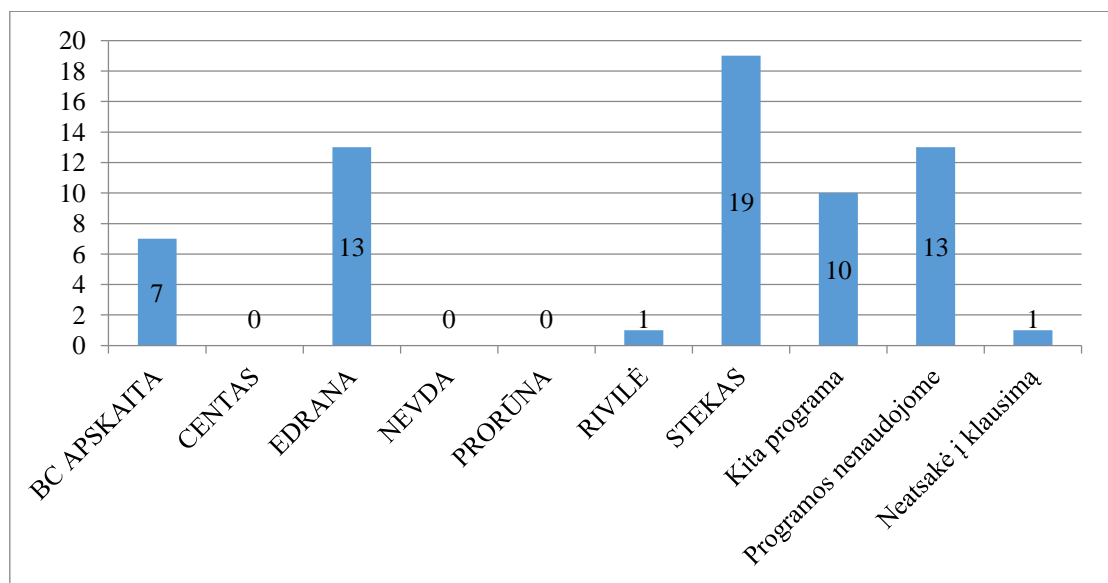


Šaltinis: sudaryta autoriaus

6 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal pareigas

Į anketos klausimus atsakiusių direktorių pavaduotojų ir kitas pareigas užimančių asmenų buvo po lygiai, tai yra po 15,6 proc.

Į klausimą, kuria programa BĮ naudojosi vesdamos apskaitą iki centralizacijos, atsakymai pasiskirstė skirtingai. Net 19 respondentų atsakė, kad įstaigoje buvo naudota programa „Stekas“, tai sudaro 29,7 proc. visų atsakymų. Po 13 respondentų atsakė, kad naudojo programą „Edrana“ ir, kad programos visai nenaudojo.

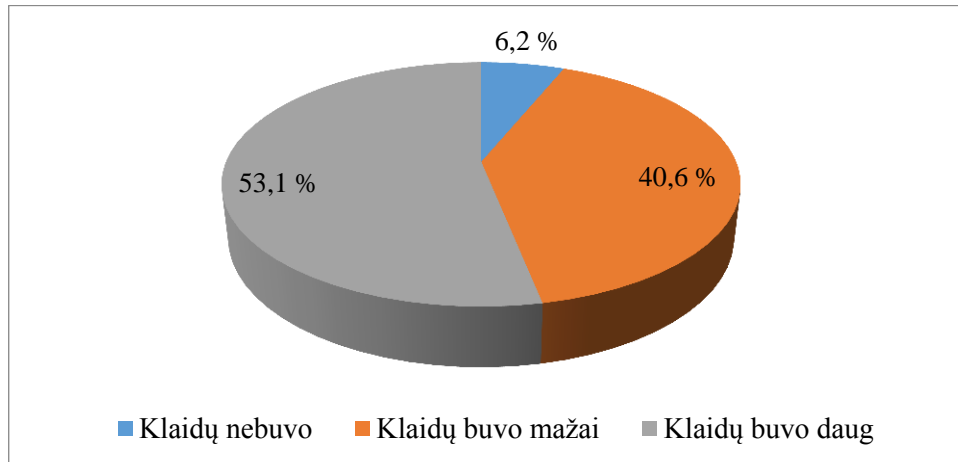


Šaltinis: sudaryta autoriaus

7 pav. Biudžetinių įstaigų naudotos buhalterinės/apskaitos programos iki centralizacijos

Apibendrinant 7 paveikslo duomenis, galima teigti, kad įstaigų apskaita buvo vedama skirtingomis apskaitos programomis. Daug įstaigų iš viso programomis nesinaudojo ir apskaitą vedė naudodamos Microsoft Excel ar net pildydamos tik žurnalus (didžiosios knygos, apyvartos ir pan.), dėl to galima teigti, kad įstaigoms buvo sudėtinga vesti apskaitą pagal VSAFAS reikalavimus ir kontroliuojančioms institucijoms pateikti standartizuotos formos dokumentus, finansinių ataskaitų rinkinius.

Tai, kad apskaitą iki centralizacijos vesti buvo sudėtinga ir apskaitoje buvo daroma daug klaidų, patvirtina ir žemiau pateikto grafiko duomenys (8 pav.).

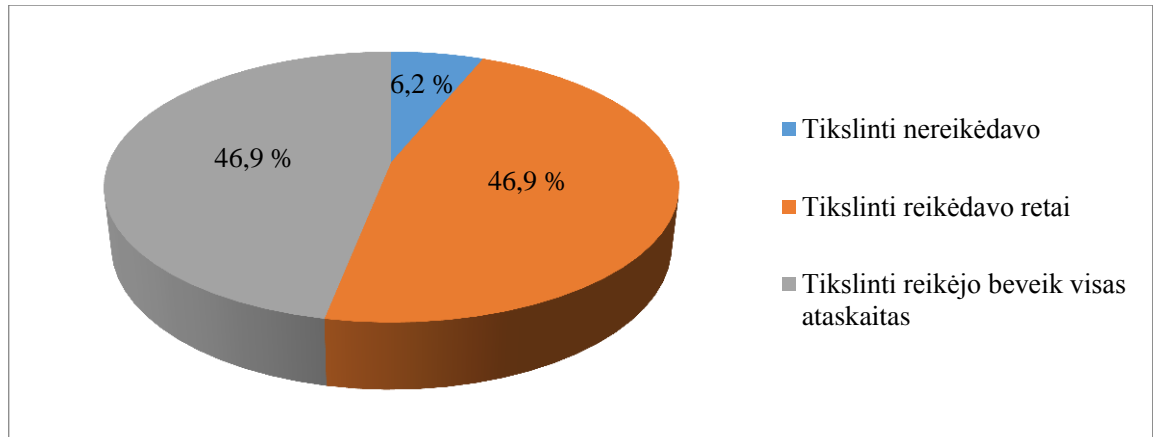


Šaltinis: sudaryta autoriaus

8 pav. Respondentų nuomone biudžetinių įstaigų apskaitoje ir ataskaitose darytos klaidos iki centralizacijos

Daugiau negu pusė respondentų, tai yra 53,1 proc. atsakė, kad įstaigos apskaitoje ir ataskaitose buvo daroma labai daug klaidų, 40,6 proc. atsakė, kad klaidų buvo mažai ir tik 6,2 proc. sakė, kad įstaigos apskaitoje klaidų visai nebuvo.

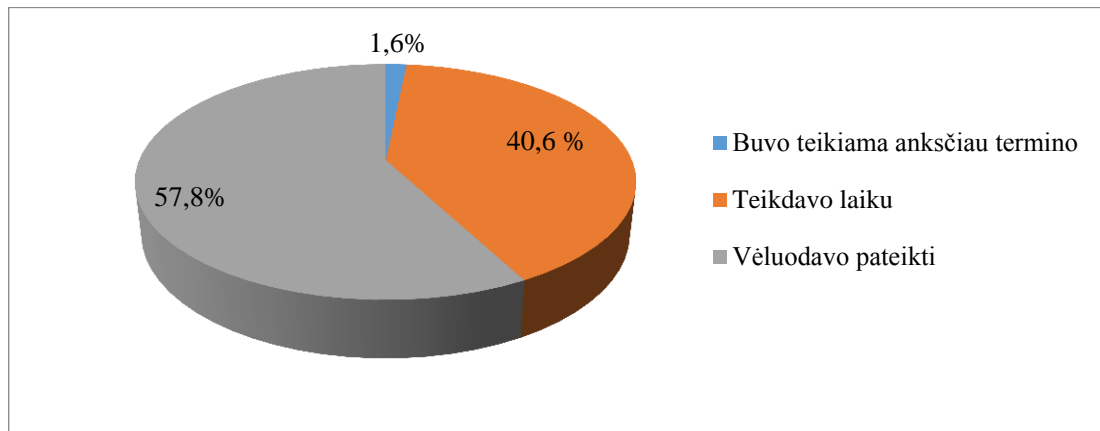
Taip pat dauguma respondentų, net 93,8 proc. atsakė, kad įstaigos ataskaitas, teikiamas kitoms institucijoms reikėdavo tikslinti. Tik 6,2 proc. respondentų teigė, kad ataskaitos buvo teisingos ir jų tikslinti nereikdavo.



Šaltinis:sudaryta autoriaus

9 pav. Įstaigų ataskaitų tikslinimas iki centralizacijos

Į kitą klausimą, ar įstaigų ataskaitos kitoms institucijoms buvo teikiamos laiku, tik 1,6 proc. visų apklaustųjų atsakė, kad ataskaitas pateikdavo anksčiau termino.

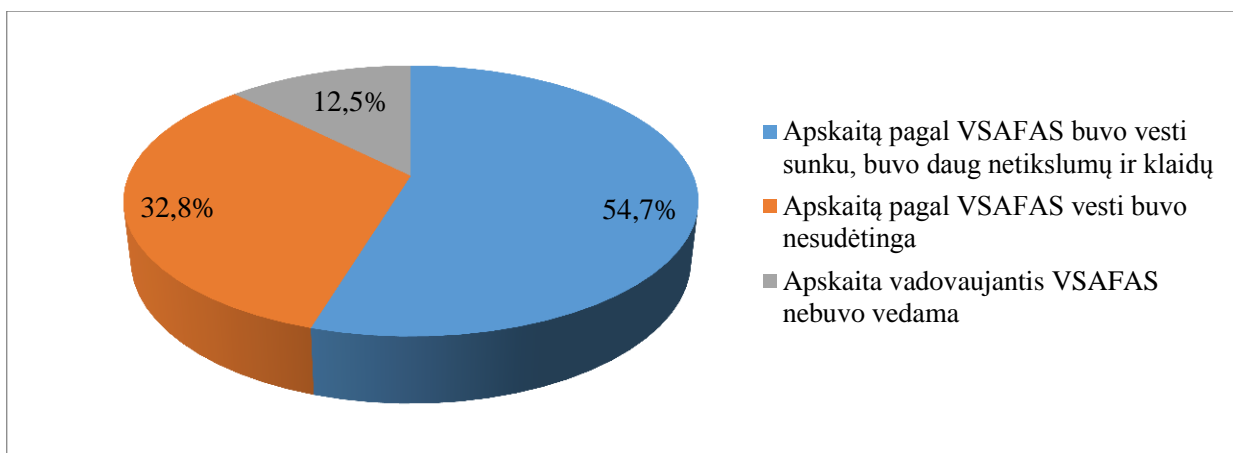


Šaltinis:sudaryta autoriaus

10 pav. Įstaigų ataskaitų teikimas iki centralizacijos, atsižvelgiant į terminą

Daugiau negu pusė respondentų, tai yra 57,8 proc. atsakė, kad ataskaitas vėluodavo pateikti ir 40,6 proc. atsakė, kad ataskaitas spėdavo pateikti laiku.

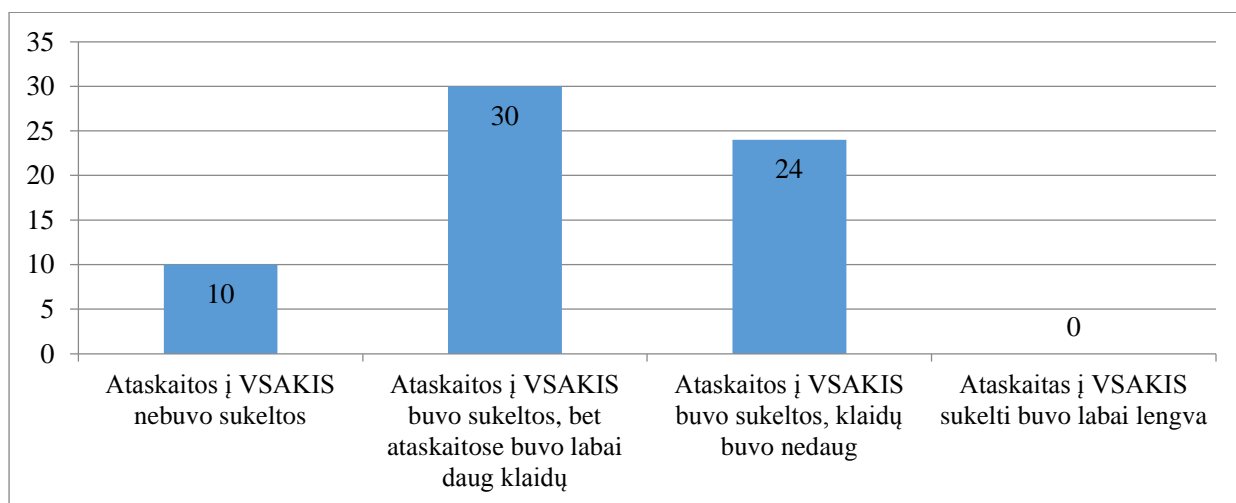
Į klausimą, ar BĮ apskaitą pagal VSAFAS vesti buvo sudėtinga, net 12,5 proc. respondentų atsakė, kad apskaitos pagal VSAFAS nevedė. Daugiau negu pusė respondentų atsakė, kad apskaitą pagal VSAFAS vesti buvo sudėtinga, apskaitos duomenyse buvo daug klaidų ir netikslumų.



Šaltinis: sudaryta autoriaus

11 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, ar sudėtinga buvo vesti įstaigos apskaitą pagal VSAFAS

Į anketos klausimus apie tai, ar įstaigos iki centralizacijos kėlė finansinių ataskaitų rinkinius į VSAKIS, 54 respondentai iš 64 atsakė, kad ataskaitų rinkiniai į sistemą buvo sukelti, tačiau jose buvo klaidų. Kad sukeltuose ataskaitų rinkiniuose buvo labai daug klaidų atsakė 46,9 proc. respondentų, o kad klaidų buvo nedaug, atsakė 37,5 proc. respondentų. Reikia pabrėžti ir tai, kad net 15,6 proc. apklaustųjų teigė, kad ataskaitų rinkiniai į VSAKIS nebuvo sukelti.



Šaltinis: sudaryta autoriaus

12 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, ar įstaigos finansinių ataskaitų rinkiniai buvo keliami į VSAKIS iki centralizacijos

Apibendrinant 8-12 paveikslų duomenis, galima teigti, kad iki centralizacijos BĮ buhalteriams buvo sudėtinga vesti apskaitą pagal nuo 2010 m. įvestus viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus (VSAFAS). Tam įtakos galėjo turėti įstaigų naudojamos ar kaip tik

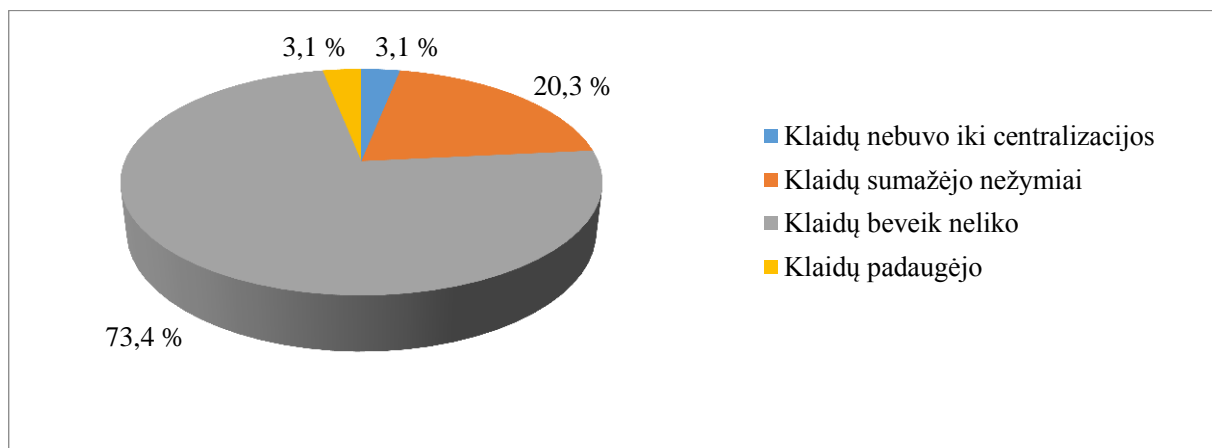
ne naudojami buhalterinės ir apskaitos programos, nes ne visos programos buvo pritaikytos apskaitos vedimui pagal VSAFAS.

Kadangi iki centralizacijos apskaitos duomenyse ir ataskaitose buvo daroma daug klaidų, galima teigti, kad dėl šios priežasties ataskaitas reikėdavo dažnai tikslinti ir dėl dažno tikslinimo, įstaigos ataskaitas vėluodavo pateikti kitoms institucijoms.

3.3. Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų efektyvumo įvertinimas Klaipėdos mieste po centralizacijos

Norint išsiaiškinti, ar pakito duomenų mainų efektyvumas po centralizacijos, anketoje buvo suformuoti klausimai apie Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus darbą.

Pirmiausia buvo klausama, ar įstaigos apskaitoje sumažėjo klaidų po centralizacijos (13 pav.).

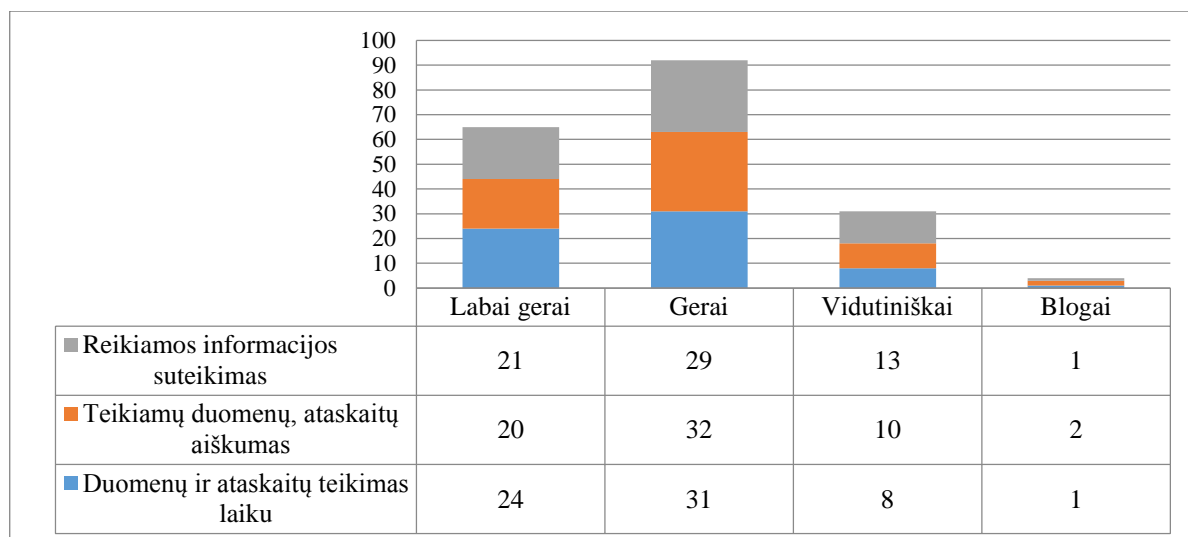


Šaltinis: sudaryta autoriaus

13 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, ar įstaigų apskaitoje sumažėjo daromų klaidų po centralizacijos

Net 93,7 proc. respondentų atsakė, kad klaidų apskaitoje sumažėjo ir tik 3,1 proc. respondentų atsakė, kad klaidų padaugėjo. Tiek pat proc. sudarė ir atsakiusiųjų, jog klaidų iki centralizacijos apskaitoje nebuvo.

Į klausimą, ar BĮCAS užtikrina įstaigų finansinių ataskaitų rinkinių parengimą pagal teisės aktų nustatytas tvarkas ir terminus, respondentų nuomonės pasiskirstė taip: 60 respondentų atsakė, kad BĮCAS ataskaitas rengia laikydamasis teisės aktų nustatytą tvarką ir terminų, tai sudaro 93,8 proc. visų atsakymų ir tik 4 respondentai atsakė, kad nesilaiko, tai sudaro – 6,3 proc. visų atsakymų.



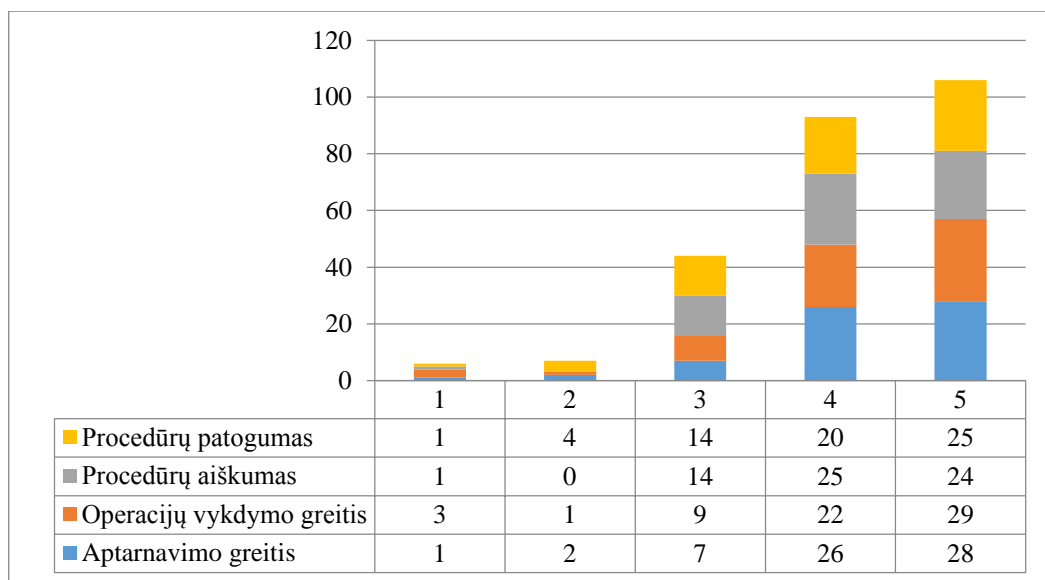
Šaltinis: sudaryta autoriaus

14 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, kaip vertinate BĮCAS darbą duomenų, ataskaitų ir informacijos teikimo atžvilgiu

Paklausus respondentų nuomonės apie BĮCAS darbą, dauguma skyriaus darbą įvertino labai gerai arba gerai. Tik vienas respondentas blogai vertino reikiamos informacijos suteikimą, blogai vertino ir duomenų ir ataskaitų teikimą, du respondentai blogai įvertino duomenų ir ataskaitų aiškumą. Pagal respondentų atsakymų pasiskirstymą apie BĮCAS skyriaus teikiamų dokumentų ir ataskaitų aiškumą, galima sakyti, jog įstaigoms teikiamos ataskaitos ir kiti dokumentai yra aiškūs ir išsamūs, įstaigose dirbantiems asmenims yra suteikiama reikalinga informacija.

Pagal visų atsakymų pasiskirstymą, galima sakyti, jog įstaigose dirbantys asmenys teigiamai vertina centralizuotos apskaitos skyriaus darbą.

Norint išsiaiškinti, kaip įstaigos vertina BĮCAS paslaugų teikimo ir vykdymo kokybę, buvo paprašyta respondentų įvertinti balais nuo 1 iki 5 (kur 1-labai blogai, 5-labai gerai) skyriaus vykdomų procedūrų aiškumą, patogumą, vykdomų operacijų greitį bei aptarnavimo greitį.

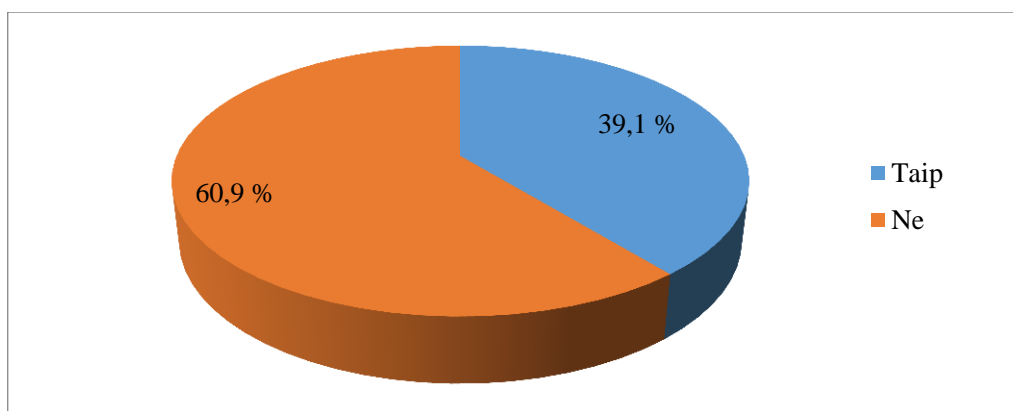


Šaltinis: sudaryta autoriaus

15 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, kaip vertinate BĮCAS paslaugų teikimo ir vykdymo kokybę balais nuo 1 iki 5, kur 1-labai blogai, 5-labai gerai

Dauguma respondentų labai gerai ir gerai įvertino operacijų ir aptarnavimo greitį, šiek tiek prasčiau vertino procedūrų patogumą ir aiškumą.

Pagal 15 pav. pateiktus rezultatus galima teigti, kad įstaigos gerai vertina BĮCAS skyriaus paslaugų teikimo ir vykdymo kokybę.



Šaltinis: sudaryta autoriaus

16 pav. Respondentų atsakymų pasiskirstymas į klausimą, ar norėtumėte, kad įstaigos apskaita vėl būtų vedama Jūsų įstaigoje (decentralizuotai)

Paklausus respondentų, ar norėtų, kad įstaigos apskaita vėl būtų vedama įstaigoje, dauguma respondentų atsakė, kad nenorėtų, tai sudarė 60,9 proc. atsakymų, bet norinčių, kad vėl būtų grįžta prie decentralizacijos taip pat buvo nemažai, net 39,1 proc. atsakiusių.

Apibendrinat gautus rezultatus apie BĮCAS, galima teigti, jog įstaigų darbuotojai pastebi, kad po centralizacijos klaidų įstaigų apskaitoje, ataskaitose sumažėjo, kad apskaita yra vedama laikantis visų teisės aktuose nustatytų tvarkų ir terminų. Įstaigų darbuotojai teigiamai vertina BĮCAS darbą, vykdomų operacijų kokybę.

Reikia atkreipti dėmesį, kad nors apklausoje dalyvavę įstaigų darbuotojai pripažįsta, kad iki centralizacijos apskaita nebuvo vedama tvarkingai, buvo daroma daug klaidų, vėluojama teikti ataskaitas, ataskaitos dažnai buvo neteisingos, nebuvo laikomasi VSAFAS, o po centralizacijos pastebimas žymus pagerėjimas, tačiau daug įstaigų darbuotojų norėtų, kad būtų grįžta prie decentralizacijos ir apskaita būtų vedama įstaigoje. Galima daryti prielaidą, kad įstaigų darbuotojai dar nepriprato prie po centralizacijos pasikeitusios tvarkos, kiti dar pastebi trūkumų BĮCAS skyriaus veikloje. Įstaigų direktoriai buvo pripratę, kad buhalteris dirba įstaigoje ir visą reikiamą informaciją galima gauti iš karto įstaigos viduje, niekam neskambinant ir niekur nevažiuojant.

Tačiau vertinant duomenų mainų efektyvumą prieš ir po centralizacijos, galima teigti, kad duomenų mainų efektyvumas po centralizacijos yra žymiai padidėjęs. Duomenų mainai tarp biudžetinių įstaigų ir BĮCAS vyksta laikantis terminų, BĮCAS finansinių ataskaitų rinkinius, biudžeto vykdymo ataskaitas bei kitus dokumentus rengia ir teikia laiku, laikantis visų teisės aktų nustatytų tvarkų ir terminų, VSAFAS. Taip pat efektyviau vyksta ir duomenų mainai tarp BĮCAS bei kitų institucijų, tokių kaip: Valstybinis socialinio draudimo fondas, Valstybinė mokesčių inspekcija, Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos Finansų skyrius, Statistikos departamentas ir pan.

Reikia pažymėti, kad po centralizacijos visų biudžetinių įstaigų dokumentai ir ataskaitos yra vienodos standartizuotos formos, tai leidžia lengviau atlikti duomenų analizę, vertinti įstaigų veiklą.

Iki centralizacijos ne visų biudžetinių įstaigų finansinių ataskaitų rinkiniai buvo keliami į VSAKIS, o po centralizacijos visų įstaigų finansinių ataskaitų rinkiniai yra keliami į VSAKIS ir tai padaryti yra lengviau, klaidų yra mažiau, nes BĮCAS apskaita yra vedama vienoje apskaitos ir finansų valdymo programoje „Biudžetas^{VSc}“, kuri yra pritaikyta apskaitos vedimui pagal VSAFAS. Programoje yra galimybė suformuoti reikiamas finansines ataskaitas, pagal kurias duomenys yra keliamas į VSAKIS bei į įstaigų internetinius puslapius.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Išanalizavus Lietuvos ir užsienio autorių mokslinę ir metodinę medžiagą, išnagrinėjus Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos audito, atlikto 2013-2014 m., išvadas bei apibendrinus pateiktos biudžetinių įstaigų darbuotojams anketinės apklausos rezultatus, padarytos išvados apie biudžetinių įstaigų apskaitos dokumentų vedimą ir metinių finansinių ataskaitų rinkinių sudarymą bei kitoms institucijoms rengiamų ir perduodamų ataskaitų vertinimą centralizuotai Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriuje:

- Valstybinės valdžios vaidmuo ir vieta turi didžiulį poveikį, bei yra labai svarbūs kiekvieno žmogaus gyvenime. Viešasis sektorius – tai institucijos, kurios išlaikomos iš valstybės ir savivaldybių biudžetų. Dėl šių priežasčių labai svarbu, kad viešojo sektoriaus veikla būtų efektyvi, o investicijos į viešąjį sektorių būtų naudingos.

- Svarbiausi argumentai, skatinantys centralizuoti biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos vedimą – valstybės išlaidų kontrolė bei efektyvus valstybės ir savivaldybės lėšų naudojimas bei valdymas, taip pat teisingas biudžetinių įstaigų finansinių duomenų atspindėjimas finansinėje atskaitomybėje.

- Biudžetinių įstaigų parengta finansinė atskaitomybė apima pajamas, sąnaudas, turtą, įsipareigojimus ir grynąjį turtą. Rengiant biudžetinių įstaigų finansinę atskaitomybę pagal Viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus, sudaromas balansas, finansinės būklės ataskaita, finansinės veiklos rezultatų ataskaita, grynojo turto pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita bei aiškinamasis raštas.

- Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų apskaitos centralizavimas turėjo teigiamą reikšmę BĮ išlaidų kontrolės ir stebėsenos atžvilgiu, apskaitos vedimo kokybės atžvilgiu, taip pat ir ekonominiu atžvilgiu, nes buvo sutaupyta daug valstybės ir savivaldybės biudžeto lėšų.

- Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius tinkamai vykdo savo funkcijas ir efektyviai veda biudžetinių įstaigų apskaitą, teikia finansines ataskaitas savivaldybei, kitoms kontroliuojančioms institucijoms, BĮ vadovams. Tyrimo duomenys parodė, kad po centralizacijos BĮ apskaitoje sumažėjo daromų klaidų, apskaita vedama ir ataskaitos teikiamos laikantis teisės aktų nustatytų reikalavimų ir terminų.

Pagal padarytas išvadas pateikiamos tokios rekomendacijos:

1. Toliau tęsti tyrimus, susijusius su biudžetinių įstaigų kiekiu, vykdomu apskaitos funkcijų dubliavimu, siekiant optimizuoti mažinant klaidas apskaitoje bei taupiai ir racionaliai naudoti asignavimus.

2. Viešojo sektoriaus centralizuotos apskaitos sistemos reformą toliau tobulinti siekiant pakeisti viešojo sektoriaus apskaitą ir finansinę atskaitomybę, kad būtų gaunama patikima ir objektyvi informacija, kurios reikia ekonominiams sprendimams priimti.

3. Tęsti centralizuotos biudžetinių įstaigų apskaitos vedimą bei labiau sunorminti viešųjų įstaigų finansinę veiklą papildant kai kuriuos teisės aktus.

4. Aktyvinti Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus darbuotojų darbą, keliant jų kvalifikaciją ir darbuotojams dalyvaujant įvairiuose mokymuose, tobulinimosi programose, seminaruose, kvalifikacijos kėlimo kursuose.

5. Suvienodinti ir supaprastinti Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų rengiamus ir teikiamus dokumentus, kurie reikalingi buhalterinei apskaitai tvarkyti, siekiant užtikrinti greitesnę ir efektyvesnę pirminių duomenų suvedimą į apskaitos programą bei finansinių ataskaitų ir metinių finansinių ataskaitų rinkinių rengimą ir teikimą įvairioms kontroliuojančioms institucijoms.

6. Apklausoje metu išaiškėjo, kad dalis įstaigų vadovų vis dėlto norėtų decentralizacijos. Kadangi įstaigoje nebeliko buhalterio, vadovams sudėtinga neturint buhalterinių žinių planuoti finansavimą ir atlikti kitas su buhalterine apskaita susijusias užduotis. Todėl siūlyčiau direktoriams, pavaduotojams organizuoti buhalterinės apskaitos kursus.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. <http://www.infolex.lt/klaipeda/Default.aspx?Id=3&DocId=134737> [žiūrėta 2015 09 20].
2. 2013 m. kovo 18 d. Nr. TAK – 3, Klaipėdos miesto savivaldybės tarybos kolegija, posėdžio protokolas [žiūrėta 2015 11 15].
3. Lane, J. E. Viešasis sektorius: sąvokos, modeliai ir požiūriai. Vilnius: Margi raštai. 2001, p. 16; p. 374.
4. Arimavičiūtė M. Viešojo sektoriaus institucijų strateginis valdymas: vadovėlis. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, 2005; p. 76-77.
5. McKINNEY, J. B; HOWARD, L. C. Publicadministration, Balancing Power andAccountability. SecondEdition, 1998.
6. Buškevičiūtė, E. Viešieji finansai. Kaunas: Kauno technologijos universitetas, 2003.
7. Puškorius, S. (ats. red.) Viešojo sektoriaus institucijų administravimas: monografija. Vilnius: Lietuvos teisės universitetas, 2002.
8. Puškorius, S., Raipa, A. (2002). Teoriniai viešojo sektoriaus veiklos modernizavimo aspektai// Viešoji politika ir administravimas. Nr. 2 – Vilnius: MRU.
9. Denhard, R. B. Viešųjų organizacijų teorijos. Vilnius: Algarvė, 2001.
10. Kavaliauskaitė, V., Jucevičius R. Viešojo ir privataus sektorių partnerystės svarba realizuojant regiono konkurencinę strategiją. Ekonomika ir vadyba, 2009. ISSN 1822-6515.
11. Rosen, E. D. Viešojo sektoriaus produktyvumo didinimas: sąvokos ir praktika. Vilnius: Knyga, 2007.
12. Smalskys, V., Skietrys, E. (2008). Viešojo valdymo modernizavimo aspektai ir įgyvendinimo problemos // Viešoji politika ir administravimas. Nr. 24, ISSN 1648-2603 – Vilnius: MRU.
13. Bagdžiūnienė V. Biudžetai ir jų vykdymo kontrolė. Vilnius, 2006.
14. LR biudžetinių įstaigų įstatymas // Valstybės žinios. 1995, Nr. 104 – 2322.[žiūrėta 2015 08 27].
15. LR buhalterinės apskaitos įstatymas // Valstybės žinios. 2001-11-28, Nr. 993515 [žiūrėta 2015 08 27].
16. Petrauskienė K., Bartaška R. Apskaita biudžetinėse įstaigose. Vilnius, 2005.
17. http://www.finmin.lt/web/finmin/apskaitos_reforma [žiūrėta 2015 08 27].
18. Biudžeto tvarkymo principai, Finansų ministerijos mokymo centras, 2004.
19. Buckiūnienė O. Finansai. Vilnius, 2002.

20. Peters B. Birokratijos politika. Vilnius, 2002
21. <https://finmin.lrv.lt/lt/viesojo-sektorius-apskaitos-ir-ataskaitu-konsolidavimo-informacine-sistema-vsakis> [žiūrėta 2015 08 28].
22. LR Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas 2007 m. birželio 26 d. Nr. X-1212, Vilnius.
23. LR Viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo pakeitimas ir papildymas 2010 m. gegužės 25 d. Nr. XI-842.
24. Maciunskas M. Viešojo sektoriaus organizacijų žinių valdymo proceso elementai, Aleksandro Stulginskio universitetas, 2013.
25. LR VS atskaitomybės įstatymo 1,2,15,19,20,21,23,28,29,30,31,32,33,35,36 straipsnių pakeitimo ir papildymo ir 18 straipsnio pripažinimo netekusiu galios įstatymas, 2013 m. gruodžio Nr. XII-637.
26. Ratkauskienė O. Biudžeto tvarkymo principai. Finansų ministerijos mokymo centras. Vilnius, 204.
27. Bukevičius J., Žaptorius J. Apskaitos pagrindai: mokomoji knyga. – Vilnius: Technika, 2008. ISBN 9789-955-282-525.
28. <https://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/apskaita-ir-atskaitomybe/viesojo-sektorius-apskaita-ir-atsakomybe/finansine-atskaitomybe/viesojo-sektorius-apskaitos-ir-finansines-atskaitomybes-standartai-vsafas>[žiūrėta 2015 09 25].
29. Naraškevičiūtė V., Lakštutienė A. Valstybės finansai. Kaunas, 2003.
30. Naraškevičiūtė, V., Makštutienė, A. Valstybės finansai, Kaunas: Technologija, 2009.
31. <http://vsas.lt/VSAKIS> [žiūrėta 2015 09 25].
32. Ehrhart K. Biudžetas ir finansai. Vilnius, 1996.
33. http://www.finmin.lt/finmin.lt/pagrindinis_meniu/VSAKIS/VSAKIS_failai/Naudotoju_vado_vai/Mokymu_medziaga/2014_metod_VSAKIS_pakeit_v1.pdf [žiūrėta 2015 10 12]3 skaidrė.
34. Levišauskaitė K., Ruškys G. Valstybės finansai. Kaunas, 2003.
35. Meidūnas V., Puzinauskas P. Finansai. Vilnius, 2003.
36. http://www.finmin.lt/finmin.lt/pagrindinis_meniu/VSAKIS/VSAKIS_failai/Naudotoju_vado_vai/Mokymu_medziaga/2012_VSAKIS_pakeitimai_sisteminiai_teorija_2012-02_v_2.pdf [žiūrėta 2015 10 12]. Skaidrė 33, 43 skaidrė.
37. Aldona Ivanauskienė „Buhalterinės apskaitos pagrindai, Vilnius, 2007.

38. http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:HNFOglU5X24J:www.klaipedos-r.lt/klaipedosr/m/m_staff/wfiles/buh.nuostatai%25202013-06-17.doc+&cd=5&hl=lt&ct=clnk&gl=lt[žiūrėta 2015 09 25]1 pusl.
39. Romeris, Mykolas. Unitarinė valstybė ir valstybiniai junginiai. / iv. str. p. V-XIII M. Maksimaičio, pabaiga-p. XV-XXV E. Jarašiūno.-Vilnius: Mykolo Romerio universiteto Leidybos centras, 2008.- 14 p., 201 p., ISBN 978-9955-19-077-6 [žiūrėta 2015 09 25].
40. Informacinis leidinys „Švietimo naujienos“ 2012 m. Nr. 1 (312),// http://www.sac.smm.lt/images/file/priedai/01_Svietimo%20decentralizacija.pdf [žiūrėta 2015 10 15].
41. Žilinskas G. Valstybinės valdžios politinė – teritorinė organizacija ir jos formos. Kn.: A. Raipa (red) Viešasis administravimas. Kaunas: Technologija, 2001.
42. ThomasWelsh ir NoelMcGinn, Decentralizationofeducation: Why,when, whatandhow? Paris 1999.
43. Raipa A. „Naujoji viešoji vadyba“ efektyvumo metodologijoje. Kn.: A. Raipa (red.). Kaunas: Technologija, 2007, p.25-38.
44. Rondinelli, D. Government Decentralizationin Comparative Perspective: Theory and Practicein Developing Countries. International Review of Administrative Science, 1980.
45. Rado P. Švietimas pereinamuoju laikotarpiu, Vilnius, 2003.
46. Crook, R., andManor, J. Democracy and Decentralizationin Southeast Asiaand West Afrika: participation, accountability, andperformance, Cambridge Uiversity Press, 1998.
47. Kaiser, K. Decentralization Reforms. Analyzing the Distributional Impact of Reforms: A Practitioners Guide to Pension, Health, Labor Market, Public Sector Downsizing, Taxation, Decentralization and Macroeconomic Modeling, A. Coudouel, S. Paternostro, The Worl Bank, 2006.
48. S. Stoškus, D. Beržinskienė. Vadyba. – Kaunas: technologija, 2005.
49. Astrauskas A. Savivaldybių biudžetų sudarymas. Ekonomika, 1999.
50. Astrauskas A. Decentralizacija vietos savivaldybėje: turinys ir formos. Viešoji politika ir administravimas, 2007 Nr. 20, 9-23.
51. Baltušnikienė. J. Decentralizacijos sampratų analizė, Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos, 2006.
52. R.D.Ebel, S.Yilmaz Concept of Fiscal Decentraliation and World wide Overview World Bank Institute 2002.
53. Garškienė A. Verslo planavimas, Vilnius, 1997.
54. Lisauskas V. Organizacijų vadyba: sistemos tyrimai, 1995.

55. Gaidienė Z. Finansų valdymas. Kaunas Pasaulio lietuvių kultūros, mokslo ir švietimo centras, 1998.- p.46.
56. Ivaškevičius D., Sakalas A. Bankų vadyba, Kaunas: Technologija, 1997, p.127.
57. Kausteklienė I. Įmonės investicijų projektų rizikos vertinimo metodų taikymo galimybių tyrimai // Jaunasis mokslininkas, konferencijos pranešimų medžiaga. Akademija, 2006.
58. Urniežius R. Rizika, Vilnius, 2001.
59. Rutkauskas, A. V., Tamošiūnienė, R., Verslo projektavimas. Vilnius Technika, 2002.
60. Klaipėdos miesto tarybos sprendimas Nr. T2-292, 2009.07.23.
61. Klaipėdos miesto savivaldybės pavaldžių BĮ apskaitos optimizavimo priemonių plano aiškinamasis raštas.
62. Aiškinamasis raštas prie sprendimo projekto „Klaipėdos miesto savivaldybės tarybos 2009 m. lapkričio 26 d. sprendimo nr. T2-387 „Dėl klaipėdos miesto savivaldybės administracijos struktūros ir nuostatų patvirtinimo“ pakeitimo: <http://www.klaipeda.lt/webPartner/subsystems/dhs/preview/0000/00/00/2666/WPPreview.htm>.
63. http://www.klaipeda.lt/popup2.php?ru=bS9tX2FydGlibGUvZmlsZXMvdl9hcnRpY2x1X3ByaW50LnBocA==&tmpl_name=m_article_print_view&article_id=2405.
64. Raipa A. Viešosios politikos vieta viešojo valdymo sistemoje. Įvadas į viešąjį valdymą. Kaunas, Technologija, 2009.
65. <http://www.esparama.lt/projektas?id=9253&order=&page=&pgsz=10>.
66. Tamošiūnienė, R. Investicinių projektų efektyvumo daugiakriterinis vertinimas. Verslas: teorija ir praktika, 2006.
67. Civinskas. R., Tolvaišis. L., Tarp biudžetinis lėšų perskirstimas Lietuvoje: instituciniai interesai ir savivaldybių finansinis savarankiškumas. Viešoji politika ir administravimas. ISSN 1648-2603, Nr. 16, https://www.mruni.eu/upload/iblock/35e/9_r.civinskas%20ir%20kt..pdf, https://www.mruni.eu/upload/iblock/35e/9_r.civinskas%20ir%20kt..pdf
68. Snieška, V. ir kt. Mikroekonomika. Kaunas: Technologija, 2010.
69. Saboniene, A. Lithuanian Export Competitiveness: Comparison with other Baltic States. Inžinerine Ekonomika – Engineering Economics, 2009.
70. <http://old.nevda.lt/biudzetasvs.html>.
71. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos 2013 metų veiklos ataskaita, 2014 m. kovo 27 d. Klaipėda.

72. Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos 2014 metų veiklos ataskaita, 2015m. gegužės 28 d. sprendimu Nr. T2-94.

73. Įsakymas Dėl finansų ministro 2005 m. gegužės 25 d. įsakymo Nr. 1K-170 „Dėl biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos organizavimo taisyklių patvirtinimo“ pakeitimo. 2015 m. gruodžio 23 d. Nr. 1K-389, Vilnius.

74. Lektorė Natalija Kobzevienė Metinės finansinės atskaitomybės parengimas pagal VSAFAS, įkėlimas į VSAKIS ir analizė 2016 m. Seminaro medžiaga.

75. <http://apklausa.lt/private/forms/klaipedos-miesto-savivaldybes-biudzetiniu-istaigu-centralizuotos-apskaitos-sk-gdye3ku> (prisijungimas: joblazevic1@stud.mruni.eu slap.EimaJol1).

Blaževičienė J. Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų efektyvumo vertinimas / Finansų rinkų magistro baigiamasis darbas. Vadovė doc. dr. R. Tamošiūnienė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, 2016 m.

ANOTACIJA

Magistro baigiamajame darbe išanalizuotas ir įvertintas biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų efektyvumas Klaipėdoje. Buvo pasirinkti mokslinių šaltinių analizės kiekybiniai ir kokybiniai metodai, Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos išvadų nagrinėjimo ir anketinės apklausos internetu metodai. Pirmame skyriuje analizuojama lietuvių bei užsienio autorių perskaityta mokslinė medžiaga. Pateikta viešojo sektoriaus samprata, apibrėžiama buhalterinė apskaita, biudžetinių įstaigų apskaita, finansinių ataskaitų sudarymo principai, biudžetinių įstaigų centralizuota apskaita, centralizacija ir decentralizacija. Analizuojamas Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotas apskaitos skyrius, jo funkcijos vedant biudžetinių įstaigų apskaitą. Antrame skyriuje pateikiama biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos efektyvumo vertinimo metodologija. Trečiame skyriuje išsamiai išanalizuotos Klaipėdos miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos išvados apie biudžetinių įstaigų apskaitos duomenų vedimą iki ir po centralizacijos. Taip pat nagrinėjami anketinės apklausos būdu gauti duomenys apie biudžetinių įstaigų apskaitos vedimą decentralizuotai ir apie biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos duomenų vedimą centralizuotai Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriuje. Darbo pabaigoje pateiktos išvados ir rekomendacijos.

Pagrindiniai žodžiai: biudžetinė įstaiga, viešasis sektorius, viešojo sektoriaus subjektai, centralizacija, decentralizacija, apskaitos dokumentai.

Blazeviciene J. Efficiency evaluation of centralized accounting data exchange in budgetary institutions / financial market master thesis. Supervisor doc. dr. R. Tamosiuniene. – Vilnius: University of Mykolas Romeris, Department of Economics and Finance Management, 2016 m.

ANNOTATION

Master's thesis includes analyzed and evaluated efficiency of data exchange in centralized accounting of budgetary institutions in Klaipėda. The following research methods have been chosen: quantitative and qualitative methods for analysis of scientific sources, methods of examination of the conclusions made by the Klaipėda Municipality Control and Audit Service and online surveys. The first

chapter includes analysis of scientific material written by Lithuanian and foreign authors. It contains the concept of the public sector, definition of accounting, accounting of budgetary institutions, principles for the financial reporting, centralized accounting of budgetary institutions, centralization and decentralization. It also contains analysis of centralized accounting department of budgetary institutions of Klaipeda Municipality, its functions in managing accounts of budgetary institutions. The second chapter includes methodology of centralized accounting efficiency evaluation in budgetary institutions. The third chapter provides detailed analysis of conclusions of accounting entries in the budgetary institutions before and after the centralization. It also contains the survey data on centralized and decentralized accounting entries in the centralized accounting department of budgetary institutions of Klaipeda Municipality. Master's thesis ends with conclusions and recommendations.

Key words: budgetary institution, the public sector, public sector entities, centralization, decentralization, accounting records.

Blāzevičienė J. Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų efektyvumo vertinimas / Finansų rinkų magistro baigiamasis darbas. Vadovė doc. dr. R. Tamošiūnienė. – Vilnius: Mykolo Romerio universitetas, Ekonomikos ir finansų valdymo fakultetas, 2016 m.

SANTRAUKA

Magistro darbas skirtas apžvelgti biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų efektyvumo vertinimą. Apžvelgiamos apskaitos dokumentų vedimo problemos sudarant finansinius ataskaitų rinkinius decentralizuotai ir centralizuotai. Magistriniame darbe iškelta problema – kaip pasikeitė vedama biudžetinių įstaigų apskaita, vedant buhalterinę apskaitą centralizuotai. Šis darbas sudarytas iš trijų pagrindinių struktūrinių dalių, kuriose aptariami esminiai biudžetinių įstaigų finansinės apskaitos vedimo decentralizuotai ir centralizuotai klausimai. Kadangi viešojo sektoriaus subjektai yra ne pelno siekiančios įstaigos, labai sunku rasti tinkamą metodą, kuris nustatytų ar atlikti pokyčiai davė lauktų rezultatų. Šio darbo tikslas – įvertinti Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus efektyvumą duomenų perdavimo atžvilgiu. Tikslui pasiekti, buvo iškelti trys pagrindiniai uždaviniai: išanalizuoti duomenų mainų pateikimo sistemą tarp biudžetinių įstaigų ir valstybės bei savivaldybės institucijų, mokesčių administratorių, asignavimų valdytojų, auditorių, įstaigų vadovų iki centralizacijos; išanalizuoti duomenų mainų pateikimo sistemą tarp biudžetinių įstaigų ir valstybės bei savivaldybės institucijų, mokesčių administratorių, asignavimų valdytojų, auditorių, įstaigų vadovų po centralizacijos; įvertinti duomenų mainų efektyvumą po biudžetinių įstaigų apskaitos

centralizavimo. Norint pasiekti išsikelto tikslą, ir įgyvendinti išsikeltus uždavinius buvo nagrinėjamas biudžetinių įstaigų apskaitos vedimas decentralizuotai ir centralizuotai. Buvo nagrinėjamos Klaipėdos kontrolės ir audito tarnybos pateiktos išvados apie biudžetinių įstaigų apskaitoje rastas klaidas, jų kiekį ir kokybę iki centralizacijos ir po jos, taip pat atliktas tyrimas ir pateikti gautų duomenų rezultatai apie biudžetinių įstaigų apskaitos vedimą decentralizuotai ir centralizuotai – kai buvo įkurtas Klaipėdos miesto savivaldybės biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius. Magistro biagiomojo darbo pabaigoje pateikiamos išvados ir rekomendacijos Klaipėdos miesto biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriui dėl tolimesnės veiklos gerinimo vedant biudžetinių įstaigų buhalterinę apskaitą.

Blazeviciene J. Efficiency evaluation of centralized accounting data exchange in budgetary institutions / financial market master thesis. Supervisor doc. dr. R. Tamosiuniene. – Vilnius: University of Mykolas Romeris, Department of Economics and Finance Management, 2016 m.

SUMMARY

Master's thesis is intended to review an evaluation of efficiency of data exchange in centralized accounting of budgetary institutions. It reviews problems of centralized and decentralized accounting records entry by making financial statements. The master's thesis deals with a problem – how accounting of budgetary institutions have changed by working centralized. This work consists of three main structural parts, which covers the key issues of centralized and decentralized accounting records entry in budgetary institutions. As public sector entities are non-profit institution, it is very difficult to find the right method for determining whether the changes have produced the desired results. The aim of this work is to evaluate efficiency of data exchange in centralized accounting of budgetary institutions in Klaipėda Municipality with respect to the transmission of data. Three main tasks were raised in order to achieve the aim: to analyze the data exchange system before centralization between budgetary institutions and state and municipal authorities, tax administrators, appropriation managers, auditors, heads of institutions; to analyze the data exchange system after centralization between budgetary institutions and state and municipal authorities, tax administrators, appropriation managers, auditors, heads of institutions; to evaluate the efficiency of data exchange in accounting of budgetary institutions after centralization. In order to achieve the aim and tasks the following data and information were analyzed: centralized and decentralized accounting records entry in budgetary institutions; conclusions, made by the Klaipėda Municipality Control and Audit Service, of accounting errors in budgetary institutions, the quantity and quality of errors before and after the centralization. The study on centralized and decentralized accounting

records entry in budgetary institutions when the centralized accounting department of budgetary institutions of Klaipeda Municipality was founded was also carried out. Master's thesis ends with conclusions and recommendations to the centralized accounting department of budgetary institutions of Klaipeda Municipality for further performance improving in accounting of budgetary institutions.

PRIEDAI

1 priedas

TYRIMO ANKETA**Klaipėdos miesto savivaldybės Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus efektyvumo duomenų perdavimo atžvilgiu vertinimas**

Gerbiamas (-a) respondente,

Esu Mykolo Romerio Univeristeto magistrantė. Rašau magistrantūros baigiamąjį darbą, kurio tema – "Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos duomenų mainų efektyvumo vertinimas". Tyrimo tikslas – įvertinti Klaipėdos miesto savivaldybės Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus efektyvumą duomenų perdavimo atžvilgiu.

Ši anketa yra anoniminė, o tyrimo duomenys bus panaudoti tik magistro baigiamajam darbui pagrįsti. Anketa skirta biudžetinių įstaigų vadovams, pavaduotojams, specialistams. Atsakinėdami į klausimus pažymėkite labiausiai tinkantį atsakymą.

Jūsų lytis

- Moteris
- Vyras

Jūsų amžius

- mažiau negu 25
- 25-34
- 35-44
- 45-54
- 55-64
- 65 ir daugiau

Jūsų išsilavinimas

- Vidurinis
- Aukštesnysis
- Aukštasis
- Magistro laipsnis

Jūsų pareigos

- Direktorius
- Direktorius pavaduotojas
- Specialistas
- Kita

Kokia apskaitos/buhalterinė programa buvo naudojama Jūsų įstaigoje iki centralizacijos

- BC APSKAITA
- CENTAS
- EDRANA
- NEVDA
- PRORŪNA
- RIVILĖ
- STEKAS
- Kita programa
- Programos nenaudojome

Jūsų nuomone, ar iki centralizacijos Jūsų įstaigos apskaitos duomenų vedime, ataskaitose buvo daug klaidų?

- Klaidų nebuvo
- Klaidų būdavo mažai
- Klaidų būdavo daug

Ar iki centralizacijos Jūsų įstaigos ataskaitas reikėdavo tikslinti dėl klaidų, neteisingų duomenų?

- Tikslinti nereikėdavo
- Tikslinti reikėdavo retai
- Tikslinti reikėjo beveik visas ataskaitas

Jūsų nuomone, ar iki centralizacijos Jūsų įstaigos ataskaitos, dokumentai kitoms institucijoms buvo teikiami laiku?

- Buvo teikiama anksčiau termino
- Teikdavo laiku
- Vėluodavo pateikti

Kaip manote, ar Jūsų įstaigos apskaita iki centralizacijos buvo teisingai vedama pagal priimtus viešojo sektoriaus apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartus (VSAFAS)?

- Apskaitą pagal VSAFAS buvo vesti sunku, buvo daug netikslumų ir klaidų
- Apskaitą pagal VSAFAS vesti buvo nesudėtinga
- Apskaita vadovaujantis VSAFAS nebuvo vedama

Ar Jūsų įstaigos finansinių ataskaitų rinkiniai iki centralizacijos buvo keliami į viešojo sektoriaus apskaitos konsoliduotą informacinę sistemą (VSAKIS)?

- Ataskaitos į VSAKIS nebuvo sukeltos
- Ataskaitos į VSAKIS buvo sukeltos, bet ataskaitose buvo labai daug klaidų
- Ataskaitos į VSAKIS buvo sukeltos, klaidų buvo nedaug
- Ataskaitas į VSAKIS sukelti buvo labai lengva

Jūsų nuomone, ar įstaigos apskaitoje sumažėjo daromų klaidų po centralizacijos?

- Klaidų nebuvo iki centralizacijos
- Klaidų sumažėjo nežymiai
- Klaidų beveik neliko
- Klaidų padaugėjo

Jūsų nuomone, ar Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyrius užtikrina Jūsų įstaigos finansinių ataskaitų rinkinių parengimą pagal teisės aktų nustatytas tvarkas ir terminus?

- Taip
- Ne

Kaip vertinate Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus darbą duomenų, ataskaitų ir informacijos teikimo atžvilgiu?

	Labai gerai	Gerai	Vidutiniškai	Blogai	Labai blogai
Duomenų ir ataskaitų teikimas laiku	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Teikiamų duomenų, ataskaitų aiškumas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Reikiamos informacijos suteikimas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Įvertinkite Biudžetinių įstaigų centralizuotos apskaitos skyriaus paslaugų teikimo ir vykdymo kokybę balais nuo 1 iki 5, kur 1-labai blogai, 5-labai gerai.

	1	2	3	4	5
Aptarnavimo greitis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Operacijų greitis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Procedūrų aiškumas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Procedūrų patogumas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Ar norėtumėte, kad įstaigos apskaita vėl būtų vedama Jūsų įstaigoje (decentralizuotai)?

- Taip
- Ne